

**FUNDO DE ASSISTÊNCIA AO TRABALHADOR RURAL: UMA ANÁLISE  
DA (IN)SEGURANÇA JURÍDICA ACERCA DO FUNRURAL**  
**FUND FOR ASSISTANCE TO RURAL WORKER: AN ANALYSIS OF  
JURIDICAL (IN)SECURITY ABOUT FUNRURAL**

André Ítalo Gomes Aguiar<sup>1</sup>

Helder Lincoln Calaca<sup>2</sup>

## **RESUMO**

O presente artigo tem como desígnio analisar a importância do Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural, conhecido como Funrural, no ordenamento jurídico brasileiro, bem como, discutir sua aplicabilidade, entender o impacto dessa contribuição no agronegócio e examinar os posicionamentos do Supremo Tribunal Federal quanto às suas decisões reversas a respeito da constitucionalidade de tal tributo. Para tal fim, tem-se como base principal as seguintes indagações: existe uma legislação consolidada que traga embasamento para uma aplicação eficaz do Funrural? As decisões controversas da Suprema Corte refletem de qual maneira no âmbito jurídico e do agronegócio brasileiro? Previamente, se traz o conceito do Funrural e como ele surgiu, seguindo-se em busca do entendimento de alguns institutos jurídicos importantes para a criação e aplicação de um tributo, findando na comparação entre os posicionamentos do STF em que durante um tempo considerou a contribuição inconstitucional e recentemente reformou sua posição frente a mesma matéria, considerando o Funrural um tributo constitucional. A metodologia adotada é a de pesquisas bibliográficas, consistindo a compilação e exposição do pensamento de alguns autores que escreveram acerca dessa contribuição em livros periódicos e artigos publicados, mas tendo sempre como referência primordial, o dispositivo legal.

**PALAVRAS-CHAVE:** Funrural. Tributo. Constitucionalidade. Agronegócio.

## **ABSTRACT**

The purpose of this article is to analyze the importance of the Fund for Assistance to Rural Workers, known as Funrural, in the Brazilian legal system, as well as to discuss its applicability, to understand the impact of this contribution on agribusiness, and to examine the positions of the Federal Supreme Court regarding their decisions regarding the constitutionality of such tax. To this end, the following questions are based on the following questions: Is there a consolidated legislation that provides a foundation for an effective application of Funrural? Do the controversial decisions of the Supreme Court reflect in what way in the juridical and the Brazilian agribusiness? Previously, the concept of Funrural was presented and how it emerged, followed by the search for the understanding of some important legal institutes for the creation and application of a tax, ending in the comparison between the positions of the STF in which during a time considered the contribution unconstitutional and recently reformed its position on the same matter, considering the Funrural a constitutional tribute. The methodology adopted is that of bibliographic research, consisting of the compilation and exposition of the thoughts of some authors who wrote about this contribution in periodicals and published articles, but always having as a primary reference, the legal device.

**KEYWORDS:** Funrural. Tribute. Constitutionality. Agribusiness.

---

<sup>1</sup> Acadêmico do Curso de Direito da Faculdade Evangélica Raízes, Anápolis, Goiás, Brasil. E-mail: andre.itallo@outlook.com.

<sup>2</sup> Especialista em Direito e Processo Tributário pela Pontifícia Universidade Católica de Goiás (PUC-GO) e professor da Faculdade Evangélica Raízes, Anápolis, Goiás, Brasil. E-mail: helder.calaca@faculdaderaizes.edu.br.

## INTRODUÇÃO

O agronegócio é um ramo bastante vasto no Brasil e possui uma enorme importância social e econômica para o país. A maioria da população urbana, desabem ou até possuem uma ligeira percepção em torno do assunto, mas não fazem juízo dos percalços e também dos benefícios que dispõe o setor.

Mormente, é de comum conhecimento que o agronegócio segue como carro-chefe da economia brasileira. Embora aparentemente tenha-se a ideia de que o produtor rural possui proteções exacerbadas do governo, temos amplos aspectos tributários que incidem sobre a produção e comercialização nos negócios rurais.

Dentro deste cenário, um imposto se destaca por sua especificidade e por ter sua aplicação vista de forma conturbada. Previsto sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, o Funrural é um imposto de contribuição previdenciária destinado ao financiamento da Previdência Social de todos os trabalhadores rurais. Assim como os celetistas contribuem mensalmente para o INSS, os produtores têm o valor descontado de suas comercializações.

Conquanto, no ano de 2011, essa contribuição foi considerada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, sendo em 2017, levantada posição diametralmente oposta frente à mesma matéria, declarando constitucional o Funrural, colocando os produtores contribuintes em situação de inadimplência junto à União.

Deste modo, é de suma relevância para o meio do agronegócio, a análise desse tema em torno de sua instituição e de sua finalidade, suscitando a indagação de quem seria a responsabilidade desta obrigação tributária, e se realmente se trata de um tributável legal. Outrossim, deve-se entender como essas decisões impactam a saúde financeira da atividade rural desenvolvida, ainda que se tenha formas de amenizar as inadimplências causadas durante esse intervalo temporal.

Assim, o presente estudo se justifica com o intuito de compreender se o Funrural é um tributo legal ou não, vez que as discussões em torno de sua constitucionalidade trouxeram grandes dúvidas entre os produtores rurais e operadores do direito.

A metodologia adotada é a de pesquisas bibliográficas, consistindo a compilação e exposição do pensamento de alguns autores que escreveram acerca dessa contribuição em livros periódicos e artigos publicados, mas tendo sempre como referência primordial, o dispositivo legal e obras de Direito Constitucional e Tributário.

## 1 O FUNRURAL COMO CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

Primordialmente, antes mesmo de adentrar em questões constitucionais, é preciso entender a criação e evolução histórica da contribuição objeto deste estudo. Se faz necessária a compreensão do objetivo, da composição, fundamentação legal e, não menos oportuno, inferir a respeito do fato gerador do Fundo de Assistência e Previdência do Trabalhador Rural, o Funrural.

### 1.1 A evolução histórica do Funrural e seus aspectos legais

Os trabalhos manuais são inerentes ao ser humano. Desde que se tem notícia, as atividades laborativas acompanham o homem e, a partir do momento em que ele passa a reservar parte do alimento que conseguira para si e para seus dependentes, ainda que indiretamente, de seu árduo trabalho, desponta de forma impercebível, a história das contribuições sociais.

Defronte a tal situação, criou-se uma certa preocupação em buscar melhores condições de vida, ou seja, a criação de uma reserva para ser usada na velhice e viver de forma digna. Outrossim, no Brasil tornou-se vital pensar em um plano de aposentadoria<sup>3</sup> para quando os indivíduos não conseguissem mais trabalhar, seja por doença ou por atingir determinada idade, surgindo assim a previdência social.

No que tange ao trabalhador rural e sua aposentadoria, Fabia Maschietto e Alexsandro Menezes Farineli (2010, p. 24-25) destacam que:

Em nossa história, nasceram primeiro os sindicatos nas cidades e depois no campo. O mesmo aconteceu com as leis trabalhistas e também com a Previdência. Os trabalhadores do campo desenvolveram grandes lutas, principalmente entre os anos de 1945 até 1964, em nosso país. Ocorreram muitas greves nas cidades e muitas lutas no campo, exigindo Reforma Agrária. Os trabalhadores lutavam firmemente pelas suas reivindicações, a tal ponto em que ocorreu até mesmo um golpe militar para acabar com essas lutas. Consequentemente veio a ditadura militar com prisões e mortes de vários líderes camponeses. Mas, mesmo com essa repressão, os militares não conseguiram calar a classe trabalhadora rural. **Por este motivo foi criado o Funrural – Fundo de Assistência e Previdência do Trabalhador Rural.**

---

<sup>3</sup> Ricardo Neves (2013) ensina que a aposentadoria teve origem na Alemanha no ano de 1889, para oferecer uma recompensa aos estratos mais vulneráveis da sociedade, que “destruíam” seus corpos e sua saúde em intensos trabalhos braçais, geralmente associados à mineração, atividades rurais e demais tipos de trabalhos pesados.

Frente à essa problemática, instituiu-se o Programa de Assistência ao Trabalhador Rural (PRORURAL), por meio da Lei Complementar nº 11, de 25 de maio de 1971, trazendo a garantia de vários benefícios ao trabalhador rural em seu artigo 2º:

Art. 2º O Programa de Assistência ao Trabalhador Rural consistirá na prestação dos seguintes benefícios:

I - aposentadoria por velhice;

II - aposentadoria por invalidez;

III - pensão;

IV - auxílio-funeral;

V - serviço de saúde;

VI - serviço de social. (BRASIL, 1971)

Máxime, a referida lei trouxe também a criação do Funrural, ao qual lhe foi atribuído personalidade jurídica de natureza autárquica. Tal instituto ficou responsável pela administração dos recursos recolhidos para o custeio do Prorural. Ademais, considerava-se como seus beneficiários, o trabalhador rural e seus dependentes, trazendo essa Lei Complementar o seguinte conceito:

Art. 3º São beneficiários do Programa de Assistência instituído nesta Lei Complementar o trabalhador rural e seus dependentes.

§ 1º Considera-se trabalhador rural, para os efeitos desta Lei Complementar:

a) a pessoa física que presta serviços de natureza rural a empregador, mediante remuneração de qualquer espécie.

b) o produtor, proprietário ou não, que sem empregado, trabalhe na atividade rural, individualmente ou em regime de economia familiar, assim entendido o trabalho dos membros da família indispensável à própria subsistência e exercido em condições de mútua dependência e colaboração. (BRASIL, 1971)

Nas palavras de Fabia Maschietto e Alexsandro Menezes Farineli (2010), o Funrural tinha no início, um objetivo limitado e paternalista visto que, os benefícios eram concedidos apenas aos chefes de família, excluindo as mulheres, senão aquelas que viviam sozinhas.

Ressalta-se também, que tais benefícios eram devidos aos trabalhadores com idade acima de 65 anos, ou no caso de invalidez ou viuvez. Assim expressa o artigo 4º e seguintes:

Art. 4º A aposentadoria por velhice corresponderá a uma prestação mensal equivalente a 50% (cinquenta por cento) do salário-mínimo de maior valor no País, e será devida ao trabalhador rural que tiver completado 65 (sessenta e cinco) anos de idade.

Parágrafo único. Não será devida a aposentadoria a mais de um componente da unidade familiar, cabendo apenas o benefício ao respectivo chefe ou arrimo.

Art. 5º A aposentadoria por velhice, corresponderá a uma prestação igual à da aposentadoria por velhice, e com ela não acumulável, devida ao trabalhador vítima de enfermidade ou lesão orgânica, total e definitivamente incapaz para o trabalho, observado o princípio estabelecido no parágrafo único do artigo anterior.

Art. 6º A pensão por morte do trabalhador rural, concedida segundo ordem preferencial aos dependentes, consistirá numa prestação mensal, equivalente a 30% (trinta por cento) do salário-mínimo de maior valor no País. (BRASIL, 1971)

Destarte, a Lei Complementar nº 11/1971, determinava em seu artigo 15º, a forma de arrecadação de recursos para o custeio do Prorural, qual seja:

Art. 15. Os recursos para o custeio do Programa de Assistência ao Trabalhador Rural provirão das seguintes fontes:

I - da contribuição de 2% (dois por cento) devida pelo produtor sobre o valor comercial dos produtos rurais, e recolhida:

a) pelo adquirente, consignatário ou cooperativa que ficam sub-rogados, para esse fim, em todas as obrigações do produtor;

b) pelo produtor, quando ele próprio industrializar seus produtos vendê-los, no varejo, diretamente ao consumidor. (BRASIL, 1971)

O Funrural representou um grande passo no campo da previdência social, rompendo com o princípio de que só teria direito à previdência quem com ela tenha contribuído, e abrindo portas para a criação de mais benefícios ao trabalhador rural.

Alguns anos depois, mais precisamente em 30 de outubro de 1973, a Lei Complementar nº 11/1971, teve alguns pontos modificados e outros acrescentados pela Lei Complementar nº 16, entretanto, sua forma de custeio e os benefícios rurais foram mantidos.

Em 1974, a Lei nº 6.195 atribuiu ao Funrural a concessão de prestações por acidente do trabalho. Nesta situação, o custeio desse benefício veio em um adicional de 0,5% incidente sobre o valor comercial dos produtos agropecuários em sua primeira comercialização.

Não obstante, o Funrural como autarquia foi extinto pela Lei nº 6.439, de 1º de setembro de 1977, tal qual instituiu o Sistema Nacional de Previdência e Assistência Social (SINPAS), mantendo, porém, a forma de custeio e os benefícios do Funrural. Daí em diante, passou-se ao Instituto Nacional de Previdência Social (INPS) a responsabilidade pela concessão

e manutenção de benefícios e outras prestações em dinheiro, inclusive as de competência do Funrural. Nestes termos, estabeleceu o artigo 5º e incisos da respectiva Lei:

Art. 5º Ao INPS compete conceder e manter os benefícios e outras prestações em dinheiro, inclusive as atualmente a cargo do IPASE e do FUNRURAL, e os serviços não redistribuídos por força desta Lei a outra entidade, de acordo com os seguintes programas:

I - programas de previdência social urbana, abrangendo os benefícios e outras prestações em dinheiro e os serviços de assistência complementar, reeducativa e de readaptação profissional, inclusive os relativos a acidentes do trabalho, devidos aos trabalhadores urbanos e seus dependentes, e aos servidores públicos federais regidos pela legislação trabalhista, na forma da Lei Orgânica da Previdência Social - LOPS (Lei nº 3.807, de 26 de agosto de 1960) e legislação complementar e da Lei nº 6.367, de 19 de outubro de 1976;

II - programas de previdência social dos servidores do Estado, abrangendo os benefícios em dinheiro devidos aos dependentes dos funcionários públicos civis filiados ao IPASE, na forma de sua atual legislação;

III - programas de previdência social rural, abrangendo os benefícios em dinheiro do Programa de Assistência ao Trabalhador Rural - PRORURAL, e os decorrentes de acidente do Trabalho, inclusive a assistência complementar, reeducativa e de readaptação profissional, devida aos trabalhadores rurais e seus dependentes, na forma da atual legislação do FUNRURAL (Lei Complementar nº 11, de 25 de maio de 1971, e Lei Complementar nº 16, de 30 de outubro de 1973) e da Lei nº 6.195, de 19 de dezembro de 1974, e ainda os benefícios em dinheiro e os serviços de readaptação profissional devidos aos empregadores rurais e seus dependentes, na forma da Lei nº 6.260, de 6 de novembro de 1975;

IV - programa de amparo financeiro a idosos e inválidos, abrangendo as prestações em dinheiro devidas na forma da Lei nº 6.179, de 11 de dezembro de 1974. (BRASIL, 1977)

É de notório saber, que em 1988 obteve-se um grande marco na história jurídica com a promulgação da nova Constituição da República Federativa do Brasil (CF/88), garantindo-se vários direitos dos cidadãos. Conquanto, a Lei Complementar nº 11/1971 não foi recepcionada pela CF/88, pois esta instituiu um regime geral para a previdência social, o que acabou indo contra as formas estabelecidas por essa Lei Complementar.

Tão somente em 1991, que entrou em vigor no ordenamento jurídico a Lei de Custeio da Previdência Social (Lei Ordinária nº 8.212/1991), que após algumas modificações e inclusões, instituiu e regulamentou a contribuição Funrural.

É importante salientar, que em 1992, fora sancionada a Lei nº 8.540 onde dispôs sobre a contribuição do empregador rural para a seguridade social, bem como alterou, dentre outros, o art. 25 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, que trata especialmente sobre a contribuição da pessoa física e do segurado especial.

Ademais, em 1998 houve a promulgação da Emenda Constitucional nº 20, que modificou e incluiu vários incisos e parágrafos na CF/88, entre eles, o § 8º do artigo 195, autorizando a incidência da contribuição sobre a receita:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

[...]

§ 8º O produtor, o parceiro, o meeiro e o arrendatário rurais e o pescador artesanal, bem como os respectivos cônjuges, que exerçam suas atividades em regime de economia familiar, sem empregados permanentes, contribuirão para a seguridade social mediante a aplicação de uma alíquota sobre o resultado da comercialização da produção e farão jus aos benefícios nos termos da lei. (BRASIL, 1998)

Finalmente, em 9 de julho de 2001, fora promulgada a Lei nº 10.256, que retificou e revogou alguns artigos que faziam referências sobre a contribuição devida pelo produtor rural, porém, deixou instituída tal cobrança encerrando, por hora, um ciclo de conquistas de vários direitos e garantias que antigamente não tinha, mas em contrapartida, tem o dever de contribuir através do Funrural, para um dia auferir sua aposentaria, que foi objeto de muitas lutas e clamores públicos.

## **1.2 Elementos constitutivos de um tributo**

O primeiro diploma legal a positivar o conceito de tributo no ordenamento jurídico brasileiro, foi a Lei nº 4.320 de 17 de março de 1964, cujo artigo 9º assim dispôs:

Art. 9º. Tributo é a receita derivada instituída pelas entidades de direito público, compreendendo os impostos, as taxas e contribuições nos termos da Constituição e das leis vigentes em matéria financeira, destinando-se o seu produto ao custeio de atividades gerais ou específicas exercidas por essas entidades. (BRASIL, 1964)

Outrossim, em termos práticos, o tributo compreende os impostos, taxas e contribuições. Em torno do conceito de tributo, assim prescreve o Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. (BRASIL, 1966)

Sob este conspecto, Leandro Paulsen (2018) abrange o conceito de tributo da seguinte forma:

Cuida-se de prestação em dinheiro exigida compulsoriamente, pelos entes políticos ou por outras pessoas jurídicas de direito público, de pessoas físicas ou jurídicas, com ou sem promessa de devolução, forte na ocorrência de situação estabelecida por lei que revele sua capacidade contributiva ou que consubstancie atividade estatal a elas diretamente relacionada, com vista à obtenção de recursos para o financiamento geral do Estado, para o financiamento de fins específicos realizados e promovidos pelo próprio Estado ou por terceiros em prol do interesse público.

O artigo 145 da Constituição Federal estipula à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, a criação de impostos, taxas e contribuições de melhoria. Todavia, o texto constitucional permitiu também a criação de empréstimos compulsórios, bem como à instituição de contribuições especiais, conforme os artigos 148 e 149 a seguir:

Art. 148. A união, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios [...]

Art. 149. Compete exclusivamente à união instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, [...] (BRASIL, 1988)

Hugo de Brito Machado Segundo (1993, p. 39) sustenta a existência de cinco espécies tributárias: “os impostos, as taxas, a contribuição de melhoria, os empréstimos compulsórios e as contribuições especiais”.

Percebe-se também, que a teoria pentapartida é a adotada pelo STF, dado que, conforme suas jurisprudências, os empréstimos compulsórios (Recurso Extraordinário nº 111.954/PR, DJU 24/06/1988) e as contribuições especiais (AI-AgR 679355/RS, Relator Ministro Ricardo Lewandowski, 1ª Turma, Julgamento em 27/11/2007; AI-AgR 658576/RS, Relator Ministro Ricardo Lewandowski, 1ª Turma, Julgamento em 27/11/2007) são espécies tributárias autônomas, ostentando natureza jurídica própria que as diferencia dos impostos, taxas e contribuições de melhoria.

Em síntese, tem-se que a doutrina e a jurisprudência assumem como mais adequada, a teoria pentapartida incluindo ao rol de tributo, o empréstimo compulsório e as contribuições especiais, respectivamente citadas nos artigos 148 e 149 da Carta Magna.

Realizando-se uma análise crítica do Funrural, não se tem dúvidas que o gênero desse tributo pago ao Estado, é a contribuição social. Portanto, o Funrural como contribuição



para o custeio da seguridade social rural, seria uma espécie de contribuição especial. Assim sintetiza Luís Eduardo Schoueri (2011, p. 229):

Em síntese, as contribuições sociais são impostos cuja destinação – servir de instrumento da atuação da União na área social – justifica serem cobradas de toda a sociedade; apresentam regime jurídico próprio, destacando-se aquelas destinadas à seguridade social, disciplinadas pelo artigo 195 da Constituição Federal.

Portanto, a contribuição denominada Funrural, tem natureza jurídica de contribuição especial destinada à Seguridade Social, e é autorizada pelos artigos 149 e 195 da CF/88, artigos estes que dão a esta contribuição uma natureza jurídica especial e autônoma e a diferenciam dos impostos e demais tributos existentes no Brasil.

Cabe ainda enfatizar, que a contribuição é algo “afetado”, sendo destinada à Seguridade Social e devendo ser destinado somente para isso. Ainda nestes termos, explica Luís Eduardo Schoueri (2011, p. 202):

No estudo dos impostos, acima, já se menciona a possibilidade excepcional de se afetarem as receitas dos impostos (Zwecksteuern), sem por isso se identificar uma espécie tributária à parte. Ali se viu que até mesmo uma esdrúxula “contribuição para o custeio da iluminação pública” foi inserida no ordenamento jurídico, apontando-se que ela em nada se distancia dos impostos, exceto por sua afetação. **Sob o mesmo prisma, também as contribuições sociais são impostos com afetação. Entretanto, a elas (ou melhor: à maior parte delas, às destinadas à seguridade social),** como se verá abaixo, o constituinte reservou um regime jurídico próprio, o que justifica, para efeitos didáticos, seu estudo separado. (grifo nosso)

Adiante, Fabiana Lopes Pinto (2012, p. 20) entende que existem requisitos a serem observados na relação tributária:

[...] além da simples criação do tributo, deve a legislação mencionar especificadamente o fato gerador, a base de cálculo, a alíquota, as hipóteses para a identificação do sujeito passivo, bem como o critério para a apuração do valor a ser pago, a fim de que tal tributo possa regularmente existir e produzir efeitos no mundo jurídico.

Insta salientar, que para o Estado se manter e lograr com seus deveres impostos pela Constituição Federal, há a necessidade de arrecadação de tributos. Sendo assim, ele dispõe de poderes e instrumentos normatizados para exercer essa arrecadação, de onde advém a obrigação tributária.

Hugo de Brito Machado Segundo (2017, p. 200) diz que a obrigação tributária surge a partir da ocorrência de um fato gerador de direitos e obrigações, e da incidência da norma tributária sobre ele, sendo que, uma parte pode exigir o cumprimento da consequência prevista

nesta norma (sujeito ativo), e a outra será obrigada ao cumprimento dessa consequência (sujeito passivo).

Tem-se então, que o fato gerador é elemento essencial e indispensável para o nascimento de uma obrigação tributária, ou seja, é ele que determina o nascimento de uma obrigação, e é a partir dele que inicia-se a contagem de prescrição e decadência de um tributo, no direito tributário. (GHELLER, 2015, p. 23)

Importante destacar, que o CTN em seus artigos 114 e 115, conceitua e diferencia a ocorrência do fato gerador na obrigação principal e acessória estabelecendo que:

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal. (BRASIL, 1966)

Neste viés, analisando a contribuição do Funrural, observa-se que não há Lei Complementar que possa precisar de forma exata onde está instituído o fato gerador. Esta também foi a visão de Fabia Maschietto e Alexandre Menezes Farineli (2010, p. 49):

Da análise do texto da lei, pode-se verificar que não existe qualquer hipótese de incidência tributária descrita, ou seja, definiu-se o sujeito passivo, a base de cálculo, e as respectivas alíquotas, mas não há como identificar o fato gerador de uma obrigação tributária sem que sua descrição hipotética encontre-se previamente expressa em lei.

Entretanto, os artigos 166 e 167 da Instrução Normativa nº 971/2009 deixa claro que:

Art. 166. O fato gerador das contribuições sociais ocorre na comercialização:

I - da produção rural do produtor rural pessoa física e do segurado especial realizada diretamente com:

- a) adquirente domiciliado no exterior (exportação), observado o disposto no art. 170;
- b) consumidor pessoa física, no varejo;
- c) adquirente pessoa física, não-produtor rural, para venda no varejo a consumidor pessoa física;
- d) outro produtor rural pessoa física;
- e) outro segurado especial;
- f) empresa adquirente, consumidora, consignatária ou com cooperativa;

II - da produção rural do produtor rural pessoa jurídica, exceto daquele que, além da atividade rural, exerce atividade econômica autônoma do ramo comercial, industrial ou de serviços, observado o disposto nos §§ 4º e 5º do art. 175;

III - da produção própria ou da adquirida de terceiros, industrializada ou não, pela agroindústria, exceto quanto às sociedades cooperativas e às agroindústrias de piscicultura, carcinicultura, suinocultura e a de avicultura, a partir de 1º de novembro de 2001.

Parágrafo único. O recebimento de produção agropecuária oriunda de outro país, ainda que o remetente seja o próprio destinatário do produto, não configura fato gerador de contribuições sociais.

Art. 167. Os seguintes eventos são também considerados fatos geradores de contribuições sociais:

I - a destinação, para fins diversos daqueles que asseguram a isenção, de produto originariamente adquirido com isenção, tais como o descarte, a industrialização, a revenda, dentre outros;

II - a comercialização de produto rural vegetal ou animal originariamente isento de contribuição com adquirente que não tenha como objetivo econômico atividade condicionante da isenção;

III - a dação em pagamento, a permuta, o ressarcimento, a indenização ou a compensação feita com produtos rurais pelo produtor rural com adquirente, consignatário, cooperativa ou consumidor;

IV - qualquer crédito ou pagamento efetuado pela cooperativa aos cooperados, representando complementação de preço do produto rural, incluindo-se, dentre outros, as sobras, os retornos, as bonificações e os incentivos próprios ou governamentais;

V - o arremate de produção rural em leilões e praças, exceto se os produtos não integrarem a base de cálculo das contribuições. (BRASIL, 2009)

Além do mais, o contribuinte é um elemento essencial e imprescindível para que seja realizada toda e qualquer relação tributária. Sobre o conceito de contribuinte, Luciano Amaro (2008, p. 299) afirma que:

O contribuinte, numa noção não rigorosamente técnica, pode ser identificado como a pessoa que realiza o fato gerador da obrigação tributária principal. Essa noção não é precisa porquanto o fato gerador muitas vezes não corresponde a um ato do contribuinte, mas sim a uma situação na qual se encontra (ou com a qual se relaciona) o contribuinte.

O contribuinte é aquele que configura como sujeito passivo da relação tributária. Fabiana Lopes Pinto (2012) caracteriza o sujeito passivo como “aquele que a lei determina como responsável pelo pagamento do tributo”. O artigo 121 do CTN esclarece que:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei. (BRASIL, 1966)

No âmbito do Funrural, Fabia Maschietto e Alexsandro Menezes Farineli (2010, p. 50-51) ensinam:

A Lei 8.212/91 dividiu em duas categorias os produtores rurais pessoas físicas, para efeito de incidência da contribuição:

a) a primeira – **Segurado Contribuinte individual:** pessoa física, proprietária ou não, que explora atividade agropecuária, pesqueira ou atividade de extração mineral, garimpo, em caráter permanente ou temporário, diretamente ou por intermédio de prepostos e com auxílio de empregados, ainda que de forma não contínua. [...]

b) a segunda – **Segurado Especial:** o produtor, o parceiro, o meeiro e o arrendatário rural, o pescador artesanal, que exerçam essas atividades individualmente ou em regime de economia familiar, ainda que com o auxílio eventual de terceiros, bem como seus respectivos cônjuges ou companheiros e filhos maiores de quatorze anos ou a eles equiparados, desde que trabalhem, comprovadamente, com o grupo familiar respectivo. [...]

No que se refere a responsabilidade pelo recolhimento, a Instrução Normativa nº 971/2009 aduz que:

Art. 184. As contribuições sociais incidentes sobre a receita bruta oriunda da comercialização da produção são devidas pelo produtor rural, sendo a responsabilidade pelo recolhimento:

I - do produtor rural, pessoa física, e do segurado especial, quando comercializarem a produção diretamente com:

a) adquirente domiciliado no exterior (exportação), observado o disposto no art. 170;  
b) consumidor pessoa física, no varejo;

c) outro produtor rural pessoa física;

d) outro segurado especial;

II - do produtor rural pessoa jurídica, quando comercializar a própria produção rural;

III - da agroindústria, exceto a sociedade cooperativa e a agroindústria de piscicultura, carcinicultura, suinocultura e a de avicultura, quando comercializar a produção própria ou a produção própria e a adquirida de terceiros, industrializada ou não, a partir de 1º de novembro de 2001;

IV - da empresa adquirente, inclusive se agroindustrial, consumidora, consignatária ou da cooperativa, na condição de sub-rogada nas obrigações do produtor rural, pessoa física, e do segurado especial;

V - dos órgãos públicos da administração direta, das autarquias e das fundações de direito público que ficam sub-rogados nas obrigações do produtor rural pessoa física e do segurado especial, quando adquirirem a produção rural, ainda que para consumo, ou comercializarem a recebida em consignação, diretamente dessas pessoas ou por intermediário pessoa física;

VI - da pessoa física adquirente não-produtora rural, na condição de sub-rogada no cumprimento das obrigações do produtor rural pessoa física e do segurado especial, quando adquirir produção para venda no varejo, a consumidor pessoa física. (BRASIL, 2009)

Portanto, embora o valor descontado seja do saldo que, em tese, seria do produtor rural, a responsabilidade pelo recolhimento do Funrural também pode ser de terceiros, como acontece com a empresa adquirente do produto, por exemplo, a qual deverá repassar tal recolhimento aos cofres públicos, a fim de financiar a Seguridade Social.

Para que seja cobrado um tributo, se faz necessário a atribuição de uma alíquota, que nada mais é do que um percentual ou valor fixado que será aplicado em cima da base de cálculo a fim de descobrir o valor real do tributo.

No que tange ao Funrural, a alíquota é um elemento cobrado em percentual, inclusive, durante a história desta contribuição, várias foram as alíquotas instituídas por leis. Atualmente, as alíquotas referentes à pessoa física, estão expressas taxativamente no artigo 25 da Lei nº 8.212/1991, tendo sido modificado pela Lei nº 13.606/2018, que reza:

Art. 25. A contribuição do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam os incisos I e II do art. 22, e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada à Seguridade Social, é de:

I - 1,2% (um inteiro e dois décimos por cento) da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção;

II – 0,1% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção para financiamento das prestações por acidente do trabalho; (BRASIL, 2018)

Quanto à pessoa jurídica, assim dispôs o artigo 25 da Lei nº 8.870/1994, também alterada pela Lei nº 13.606/2018:

Art. 25. A contribuição devida à seguridade social pelo empregador, pessoa jurídica, que se dedique à produção rural, em substituição à prevista nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, passa a ser a seguinte:

I - 1,7% (um inteiro e sete décimos por cento) da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção;

II - um décimo por cento da receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, para o financiamento da complementação das prestações por acidente de trabalho. (BRASIL, 2018)

É de certa relevância destacar, que além dos valores devidos à Seguridade Social, no caso em tela o Funrural e o RAT (Riscos Ambientais do Trabalho), um percentual também deve ser pago ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), sendo, de acordo do com §1º do artigo 25 da Lei nº 8.870/1994, a alíquota de 0,25% para a pessoa jurídica e de 0,2% devido pela pessoa física, nos termos do art. 6º da Lei nº 9.528/1997, ambos incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural.

Portanto, tem-se que no caso de produtores rurais pessoas físicas, empregadores ou agricultores familiares, a alíquota total a ser aplicada é de 1,5% (1,2% de Funrural, 0,1% de RAT e 0,2% para o SENAR). Já a alíquota total para o produtor rural pessoa jurídica, corresponde a 2,05% (1,7% de Funrural, 0,1% de RAT e 0,25% do SENAR).

Outro elemento constitutivo do Funrural ou de qualquer outro tributo, é a base de cálculo. A desse tributo em específico, foi instituída pela Instrução Normativa nº 971/2009, que, em seus artigos 171 e 172, se fez questão de esclarecer que é o valor da comercialização rural:

Art. 171. A base de cálculo das contribuições sociais devidas pelo produtor rural é:

I - o valor da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção e dos subprodutos e resíduos, se houver;

II - o valor do arremate da produção rural;

III - o preço de mercado da produção rural dada em pagamento, permuta, ressarcimento ou em compensação, entendendo-se por:

a) preço de mercado, a cotação do produto rural no dia e na localidade em que ocorrer o fato gerador;

b) preço a fixar, aquele que é definido posteriormente à comercialização da produção rural, sendo que a contribuição será devida nas competências e nas proporções dos pagamentos;

c) preço de pauta, o valor comercial mínimo fixado pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios para fins tributários.

§ 1º Considera-se receita bruta o valor recebido ou creditado ao produtor rural pela comercialização da sua produção rural com adquirente ou consumidor, pessoas físicas ou jurídicas, com cooperativa ou por meio de consignatário, podendo, ainda, ser resultante de permuta, compensação, dação em pagamento ou ressarcimento que represente valor, preço ou complemento de preço.

§ 2º Na hipótese da documentação não indicar o valor da produção dada em pagamento, em ressarcimento ou em compensação, tomar-se-á como base de cálculo das contribuições o valor da obrigação quitada.

Art. 172. Integra também a receita bruta de que trata o inciso I do art. 171, além dos valores decorrentes da comercialização da produção relativa aos produtos a que se refere o § 1º do art. 171, a receita proveniente:

I - da comercialização da produção obtida em razão de contrato de parceria ou meação de parte do imóvel rural;

II - da comercialização de artigos de artesanato de que trata o inciso VII do § 8º do art. 10;

III - de serviços prestados, de equipamentos utilizados e de produtos comercializados no imóvel rural, desde que em atividades turística e de entretenimento desenvolvidas no próprio imóvel, inclusive hospedagem, alimentação, recepção, recreação e atividades pedagógicas, bem como taxa de visitação e serviços especiais;

IV - do valor de mercado da produção rural dada em pagamento ou que tiver sido trocada por outra, qualquer que seja o motivo ou finalidade; e

V - de atividade artística de que trata o inciso VIII do § 8º do art. 10. (BRASIL, 2009)

Em síntese, mesmo após tantas modificações ao decorrer dos anos, o Funrural se torna constituído, visando financiar e proteger a Seguridade Social do produtor rural (seja ele empregador ou empregado rural), e sendo devida por todo aquele que exerce atividade rural. Como já inferido anteriormente, hoje essa contribuição denominada Funrural, tem como base de cálculo o valor da comercialização rural e como fato gerador a própria comercialização rural.

Chama a atenção, o fato de não ter sido criada uma Lei Complementar para disciplinar o Funrural, obrigando a Receita Federal a editar uma Instrução Normativa, que mesmo tendo força de lei, não se iguala a lei propriamente dita, passando por todo o trâmite constitucional de aprovação em congresso e sanção presidencial. Essa falha no procedimento, se assim podemos dizer, trouxe uma grande insegurança jurídica no ordenamento brasileiro, causando posições constitucionais diametralmente opostas nas mais altas cortes, as quais serão melhor analisadas nos próximos capítulos do presente trabalho.

## **2 DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DO FUNRURAL**

A constitucionalidade do Funrural sempre trouxe dúvidas interpretações, pois se trata de uma exação instituída em meio a conflitos e tentativas de regular ou, melhor dizendo, equivaler a contribuição dos trabalhadores rurais com a dirigida aos trabalhadores urbanos. Outrossim, essa contribuição foi tratada sob a égide da Constituição Federal de 1967, prevendo claramente a divisão do financiamento da Previdência Social urbana da Previdência Social rural, esta última ficando somente a cargo dos empregadores e produtores rurais, isentando os seus empregados. Porém, a Constituição de 1988 instituiu um único sistema previdenciário,

independente do trabalhador ser urbano ou rural, contudo, o Funrural deixou de ser recepcionado pela Carta Magna, pelo menos até a promulgação das leis reguladoras desse novo sistema previdenciário, da qual houve inúmeras discussões se tais leis utilizadas seriam as adequadas.

## 2.1 Breves análises dos princípios da isonomia e da legalidade

Sem a intenção de aprofundar-se na principiologia propriamente dita, porém, entre todos os princípios tributários, é de grande relevância destacar dois deles que se fazem atinentes a este estudo, sendo então o Princípio da Isonomia e o Princípio da Legalidade. Este último, podendo-se subdividir em legalidade geral e legalidade tributária, conforme elucida Leandro Paulsen (2018, p. 132):

Impende distinguirmos a legalidade geral, de um lado, da legalidade tributária, de outro. A legalidade geral é a referida no art. 5º, II, da CF [...] A legalidade tributária, por sua vez, agrega à garantia geral da legalidade um conteúdo adicional, qualificando-a em matéria de instituição e de majoração de tributos.

Assim está positivado no art. 5º, II e no art. 150, I, ambos da Constituição Federal:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

[..]

II - ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;

[...]

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça; (BRASIL, 1988)

Acrescenta Leandro Paulsen (2018, p. 133) que a referência contida no texto legal de não apenas exigir, bem como aumentar, torna explícito que inclusive o aspecto quantitativo do tributo precisa estar definido em lei, seja mediante o estabelecimento de um valor fixo, da definição de uma base de cálculo e de uma alíquota, do estabelecimento de uma tabela, ou por qualquer outra forma suficiente que proveja critérios para a apuração do montante devido. Em



miúdos, a lei é que estabelece o *quantum debeatur*<sup>4</sup> e somente a lei pode aumentá-lo, redefinindo seu valor, modificando a base de cálculo, majorando a alíquota.

Ainda em torno do art. 150 da Constituição Federal, temos em seu inciso II:

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos; (BRASIL, 1988)

Ao examinar o inciso supracitado, evidencia-se claramente o Princípio da Isonomia, no qual veda o tratamento desigual entre os contribuintes que se encontrem na mesma situação ou equivalente. Fabiana Lopes Pinto (2012, p. 21) explica:

[...] nem sempre os contribuintes se encontram na mesma situação, devendo o legislador tratar de forma desigual os que não possuem as mesmas condições, à medida de sua desigualdade.

[...]

Para dar um tratamento mais igualitário aos contribuintes desiguais, os entes federativos podem conceder isenções como uma forma de tentar igualar as diferentes condições. Assim, ao conceder isenção de um determinado imposto a uma região que possui menos recursos e disponibilidade de crescer sozinha, concede-se a oportunidade de que esta venha a crescer e desenvolver-se com a vinda de empresas e pessoas que buscam, justamente, essa condição diferenciada para se estabelecerem.

Com isso, têm-se que esses dois princípios se fazem necessários para que o ordenamento jurídico-tributário obtenha a melhor eficácia possível, tratando os desiguais na medida de suas desigualdades e amparando-os na lei.

## 2.2 Lei Complementar *versus* Lei Ordinária

Pois bem, sabendo-se que o tributo deve estar instituído em lei e ser igualitário, passa-se a analisar a distinção e responsabilidade no ordenamento jurídico da lei complementar e da lei ordinária, ambas espécies normativas contidas nos incisos II e III do artigo 59 da Constituição Federal, aduzindo que o processo legislativo compreende, entre outras, a elaboração de leis complementares e leis ordinárias.

Sobre lei complementar, André Ramos Tavares (2018, p. 1060) explica:

---

<sup>4</sup> Expressão latina designativa da totalização monetária da prestação de índole tributária. Em outras palavras, termo jurídico que vem do latim e quer dizer "quantia devida".

Algumas matérias há que o legislador constituinte entendeu serem importantes, mas para cuja alteração reconheceu a necessidade de ser mais flexível, deixando de inseri-las no contexto constitucional. Não obstante isso, não se pretendeu deixar para regulamentação de lei ordinária o tratamento desses temas. Foi por isso que se criou a espécie normativa denominada *lei complementar*.

Nesta toada, aludem Gilmar Ferreira Mendes e Paulo Gustavo Gonet Branco (2017, p. 952):

A lei complementar se peculiariza e se define por dois elementos básicos. Ela exige *quorum* de maioria absoluta para ser aprovada (art. 69 da CF) e o seu domínio normativo “apenas se estende àquelas situações para as quais a própria Constituição exigiu – de modo expresso e inequívoco – a edição dessa qualificada espécie de caráter legislativo”.

E acrescentam:

Onde, portanto, o constituinte não cobrou a regulação de matéria por meio de lei complementar, há assunto para lei ordinária. Conquanto juristas de nomeada entendam haver hierarquia entre lei ordinária e lei complementar, melhores razões parecem assistir a Michel Temer, quando aponta que “não há hierarquia alguma entre a lei complementar e a lei ordinária. O que há são âmbitos materiais diversos atribuídos pela Constituição a cada qual destas espécies normativas”.

Sob este mesmo aspecto, Celso Ribeiro Bastos (1999, p. 93 *apud* TAVARES, 2018, p. 1061) não vislumbra hierarquia entre lei complementar e lei ordinária, observando que existem apenas campos materiais diversos. Para o autor, a reserva de matéria de lei complementar deve ser sempre o critério último em função do qual os diversos conflitos não de ser resolvidos. Ademais, aduz que uma espécie normativa só poderia ser, rigorosamente falando, hierarquicamente superior a outra quando a inferior encontrasse seu fundamento de validade na espécie normativa imediatamente superior. No caso da lei complementar e da lei ordinária, ambas encontrariam o fundamento de sua validade na própria Constituição.

Mendes e Branco (2017, p. 952) ainda inferem:

A lei ordinária que destoa da lei complementar é inconstitucional por invadir âmbito normativo que lhe é alheio, e não por ferir o princípio da hierarquia das leis. Por outro lado, não será inconstitucional a lei ordinária que dispuser em sentido diverso do que estatui um dispositivo de lei complementar que não trata de assunto próprio de lei complementar. O dispositivo da lei complementar, no caso, vale como lei ordinária e pode-se ver revogado por regra inserida em lei ordinária.

Já Manoel Gonçalves Ferreira Filho (1968, p. 243 *apud* TAVARES, 2018, p. 1061) considera a lei complementar hierarquicamente superior à lei ordinária e à lei delegada, ambas

estando sujeitas àquela. Isso seria uma consequência lógica da própria Constituição, ao exigir um *quorum* diverso, de maioria qualificada, mais exigente que o previsto para a lei ordinária.

### 2.3 Bitributação e *bis in idem*

“O termo bitributação designa a tributação instituída por dois entes políticos sobre o mesmo fato gerador”, dessa forma classifica Leandro Paulsen (2018, p. 104), diferenciando o *bis in idem* como “dupla tributação estabelecida por um único ente político sobre o mesmo fato gerador”.

Ainda neste sentido, Leandro Paulsen (2018, p. 105) acrescenta:

Inexiste uma garantia constitucional genérica contra a bitributação e o *bis in idem*, de modo que não decorre automaticamente da identificação do fenômeno a conclusão pela sua inconstitucionalidade. Mas há várias restrições a tais figuras que se podem extrair expressa ou implicitamente da Constituição. A Constituição vedou expressamente a bitributação e o *bis in idem* relativamente aos impostos, ao estabelecer competências tributárias privativas em favor de cada ente político e determinar que eventual exercício da competência residual pela união se desse sobre fato gerador e base de cálculo distintos dos atinentes às bases econômicas já previstas no texto constitucional (art. 154, I). Tal vedação, pois, diz respeito aos impostos entre si, excepcionados, apenas, por expressa autorização constitucional, os impostos extraordinários de guerra (art. 154, II). A reserva de bases econômicas em caráter privativo só passível de ser excepcionada pelo imposto extraordinário de guerra diz respeito, ressaltado, exclusivamente à competência para a instituição de impostos.

Pertinente às contribuições sociais, salienta:

A Constituição vedou, igualmente, o *bis in idem* relativamente às contribuições de seguridade social, ao eleger bases econômicas e determinar que o exercício da competência residual se conforme à mesma sistemática da competência residual atinente aos impostos. Enquanto, para os impostos, os novos não podem repetir os já previstos constitucionalmente, para as contribuições de seguridade, as novas não podem repetir as contribuições de seguridade já previstas constitucionalmente (art. 195, I, II e III), o que se extrai da remissão feita pelo art. 195, § 4º, ao art. 154, I, conforme, aliás, restou esclarecido pelo STF, dentre outros, no RE 228.321 e no RE 146.733. A vedação de *bis in idem*, assim, dá-se para as contribuições de seguridade social entre si. Há, portanto, uma simetria entre o exercício da competência residual atinente à instituição de impostos e o exercício da competência residual atinente à instituição de contribuições de seguridade social. Mas a sistemática do § 4º, inclusive com a vedação do *bis in idem*, não se aplica às contribuições que foram expressamente recepcionadas pelo texto constitucional, como a contribuição ao PIS, recebida pelo art. 239 da CF, e as contribuições destinadas aos serviços sociais vinculados às entidades sindicais, estas, aliás, objeto de ressaltado específica no art. 240 da CF.

É necessária a compreensão e distinção dos atos de bitributação e *bis in idem* no âmbito tributário, pois embora possam parecer se tratar da mesma questão, conforme pôde-se analisar versam sobre situações diferentes.

## 2.4 Julgamentos dos Recursos Extraordinários nº 363.852/MG e nº 596.177/RS

Em Brasília, no dia 3 de fevereiro de 2010, tem-se a seguinte decisão, dando provimento ao recurso extraordinário (RE) nº 363.852, interposto pelo Frigorífico Mataboi S/A:

**Decisão:** O Tribunal, por unanimidade e nos termos do voto do Relator, conheceu e deu provimento ao recurso extraordinário para desobrigar os recorrentes da retenção e do recolhimento da contribuição social ou do seu recolhimento por subrogação sobre a “receita bruta proveniente da comercialização da produção rural” de empregadores, pessoas naturais, fornecedores de bovinos para abate, declarando a inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/97, até que legislação nova, arrimada na Emenda Constitucional nº 20/98, venha a instituir a contribuição, tudo na forma do pedido inicial, invertidos os ônus da sucumbência. Em seguida, o Relator apresentou petição da União no sentido de modular os efeitos da decisão, que foi rejeitada por maioria, vencida a Senhora Ministra Ellen Gracie. Votou o Presidente, Ministro Gilmar Mendes. Ausentes, licenciado, o Senhor Ministro Celso de Mello e, neste julgamento, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa, com voto proferido na assentada anterior. Plenário, 03.02.2010. (BRASIL, 2010)

No RE, a parte autora alegou que o TRF-1 teria interpretado incorretamente o disposto no artigo 195, inciso I e parágrafos 4º e 8º e no artigo 14, inciso III da Constituição Federal, ao decidir que a mesma deveria recolher o Funrural sobre a venda dos produtos, vez que o artigo 1º da Lei nº 8.540/1992 teria criado nova forma de contribuição social sobre a receita bruta decorrente da comercialização da produção rural, ao equiparar “empregadores rurais” a “segurados especiais”. Segundo ela, esta equiparação se restringiria às empresas comerciais, industriais e prestadoras de serviços, não alcançando os empregadores rurais, pessoas naturais.

Argumentaram, ainda, que a norma não poderia ser criada por meio de lei ordinária, mas somente por intermédio de lei complementar. Além disso, aduziram que a lei atacada, ao considerar receita e faturamento como conceitos equivalentes, promove a bitributação, devido à incidência de PIS/COFINS.

Posteriormente, em 1 de agosto de 2011, o Supremo Tribunal Federal, conheceu e proveu o RE nº 596.177/RS, interposto por Adolfo Ângelo Marzari Júnior, contra acórdão, unânime, proferido pelo TRF-2, que entendeu ser legítima a contribuição recolhida pelo empregador rural, pessoa física, sobre receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, nos termos do art. 25 da Lei nº 8.212/1991, após alteração promovida pela Lei nº 8.540/1992. Até então, da mesma forma permaneceu o entendimento da Suprema Corte:

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. EMPREGADOR RURAL PESSOA FÍSICA. INCIDÊNCIA SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO. ART. 25 DA LEI 8.212/1991, NA REDAÇÃO DADA PELO ART. 1º DA LEI 8.540/1992. INCONSTITUCIONALIDADE.

I – Ofensa ao art. 150, II, da CF em virtude da exigência de dupla contribuição caso o produtor rural seja empregador.

II – Necessidade de lei complementar para a instituição de nova fonte de custeio para a seguridade social.

III – RE conhecido e provido para reconhecer a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei 8.540/1992, aplicando-se aos casos semelhantes o disposto no art. 543-B do CPC. (BRASIL, 2011)

Conforme já levantando, com a promulgação da Constituição Federal em 1988 unificou-se o regime de previdência social e, conseqüentemente, extinguiu-se o instituto Funrural e passou-se a amparar da mesma forma o trabalhador rural e o urbano, afinal o art. 194 da Carta Magna assim define:

Art. 194. A seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos poderes públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social.

Parágrafo único. Compete ao poder público, nos termos da lei, organizar a seguridade social, com base nos seguintes objetivos:

I - universalidade da cobertura e do atendimento;

**II - uniformidade e equivalência dos benefícios e serviços às populações urbanas e rurais;**

III - seletividade e distributividade na prestação dos benefícios e serviços;

IV - irredutibilidade do valor dos benefícios;

**V - equidade na forma de participação no custeio;**

VI - diversidade da base de financiamento;

VII - caráter democrático e descentralizado da administração, mediante gestão quadripartite, com participação dos trabalhadores, dos empregadores, dos aposentados e do Governo nos órgãos colegiados. (grifo nosso) (BRASIL, 1988)

Sobre o assunto, Mauricio Barbosa dos Santos (2010, p. 71) leciona, de forma precisa que “não restam dúvidas que o Artigo 194 da Constituição Federal findou com a distinção dos Regimes Previdenciários, não sendo constitucional a contribuição específica para o Setor Rural”.

Defronte, o art. 146, III, “a” da Constituição Federal, deixa claro que a definição de tributos e de suas espécies, é matéria exclusiva de lei complementar, conforme visto anteriormente. Assim alude:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

[...]

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes; (BRASIL, 1988)

Nestes termos, o STF ratificou no RE nº 596.177/RS, o mesmo entendimento do RE nº 363.852/MG, destacando assim, o Ministro Ricardo Lewandowski:

[...] ressaltou que ao manifestar-me pela existência de repercussão geral da matéria aqui tratada consignei que o RE 363.852/MG, da relatoria do Min. Marco Aurélio, o qual trata da mesma questão, já estava em discussão no Plenário desta Corte. Em 3/2/2010, o Tribunal concluiu o julgamento desse recurso extraordinário, que foi conhecido e provido [...]. Para tanto, o Relator, Min. Marco Aurélio, fundamentou seu voto no sentido de que a referida contribuição é inconstitucional, em suma, porque a Lei Maior é exaustiva quanto aos fatos que podem dar causa à obrigação de financiamento da seguridade social, e que somente a Constituição pode abrir exceção à unicidade de incidência de contribuição. [...] Ademais, destacou que o art. 195, § 8º, do Texto Maior, [...] previu a contribuição mediante aplicação de alíquota sobre o resultado de comercialização da produção em razão da impossibilidade de fazê-lo com a utilização da mesma base da contribuição prevista no art. 195, I, a, da Carta Magna. Saliou, ainda, a ofensa ao princípio constitucional da isonomia tributária – art. 150, II, da CF/88 – pois haveria duplicidade de contribuição, uma vez que o produtor rural, caso possua empregados “*estará obrigado não só ao recolhimento sobre a folha de salários, como também, levando em conta o faturamento, da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e da prevista – tomada a mesma base de incidência, o valor comercializado – no artigo 25 da Lei nº 8.212/91*”. Por fim, ressaltou a necessidade de lei complementar para se instituir nova fonte de custeio para a seguridade social, dado que faturamento e resultado da produção não possuem o mesmo significado. Nesse sentido, destacou ser essa a razão para a existência do § 8º do art. 195 da Constituição e da impossibilidade de se considerar o previsto no art. 25, I e II, da Lei 8.212/1991 como majoração da alíquota da contribuição prevista na Lei Complementar 70/1991. Essa conclusão foi acompanhada pelos demais Ministros, não obstante o Min. Eros Grau o tenha feito, em síntese, por verificar ofensa à legalidade tributária [...]. Entendo que essa orientação deve ser adotada neste caso [...]. Por essas razões, conheço do recurso extraordinário e dou-lhe provimento para declarar a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei 8.540/1992, que deu nova redação aos arts. 12, V e VII, 25, I e II, e 30, IV, da Lei 8.212/1991, e determino a aplicação desse entendimento aos demais casos [...]. (BRASIL, 2011)

No entanto, as decisões proferidas nos julgamentos dos recursos supracitados, não tiveram efeito *erga omnes*<sup>5</sup> vez que atingiu apenas as partes que postulavam no processo. Considerando-se até então, ser o Funrural uma contribuição social inconstitucional, para que o contribuinte não tivesse o valor correspondente a este tributo recolhido, devia cada interessado, acionar o judiciário, para que lhe fosse garantido o não recolhimento ou até mesmo a restituição do valor que fora recolhido no período dos últimos cinco anos. Porém, as várias liminares concedidas pela justiça autorizavam apenas a cessação do recolhimento de tal exação tributária.

## 2.5 Da modulação dos efeitos no caso concreto

O Código de Processo Civil, em seu art. 926, dispõe que “os tribunais devem uniformizar sua jurisprudência e mantê-la estável, íntegra e coerente” (BRASIL, 2015). Contudo, o art. 27 da Lei nº 9868/1999 já havia positivado essa questão:

Art. 27. Ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, e tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, poderá o Supremo Tribunal Federal, por maioria de dois terços de seus membros, restringir os efeitos daquela declaração ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado. (BRASIL, 1999)

O controle de constitucionalidade brasileiro aderiu, desde o início, ao modelo de controle de constitucionalidade estadunidense, segundo o qual lei inconstitucional é lei nula, ou seja, inapta à produção de efeitos jurídicos válidos. Em face disso, a declaração de inconstitucionalidade produz efeitos retroativos (*ex tunc*), invalidando tudo aquilo que foi feito com base no ato normativo inconstitucional. (FONSECA, 2013, *online*)

O Professor Edson Pires da Fonseca (2013, *online*) destaca que há situações em que o efeito retroativo pode trazer grandes prejuízos à segurança jurídica e ao interesse social. Dessa forma, enfatiza que a modulação deve ser realizada apenas em hipóteses extremas, nas quais o risco à segurança jurídica seja efetivamente elevado, sob pena de enfraquecer a Constituição e de se fomentar a convalidação de inconstitucionalidades.

No caso em questão, com a decisão do Supremo em declarar constitucional o Funrural, os empregadores rurais que entraram na Justiça e obtiveram liminares suspendendo o pagamento ao fundo terão de arcar com os valores devidos desde a data em que acionaram a

---

<sup>5</sup> Erga omnes é uma expressão em latim que significa "contra todos", "frente a todos" ou "relativamente à". Costuma ser usada no âmbito jurídico para se referir a uma lei ou norma que vale para todos os indivíduos (efeito vinculante).

Justiça. Os que não estão protegidos por uma liminar terão de pagar a partir do momento em que forem notificados pelo governo da existência da dívida. O prazo prescricional da cobrança é de 5 anos nesses casos, segundo determina o direito administrativo e tributário, explica o advogado Francisco de Godoy Bueno. (BARBIÉRI, 2018, *online*)

Em maioria, votaram contra a modulação o relator Alexandre de Moraes e os ministros Luís Roberto Barroso, Luiz Fux, Dias Toffoli, Ricardo Lewandowski, Gilmar Mendes e Cármen Lúcia.

Em seu voto, Moraes (2017 *apud* BARBIÉRI) explanou:

Como ficariam os milhares de pequenos produtores que contribuíram? Aqueles que cumpriram com a legislação teriam de receber o dinheiro de volta? O pedido de modulação aqui nada mais é que um pedido de anistia. Isso feriria de forma absurda a boa fé e segurança jurídica daqueles que há 17 anos vem cumprindo a lei.

Em suma, ao declarar inconstitucionalidade de tal lei, não necessariamente o STF será obrigado a modular os efeitos. É possível perceber, então, que o legislador brasileiro optou por um modelo diferenciado, em que é possível, a depender do caso, a adoção de outras medidas que não somente a declaração de nulidade total da norma.

### **3 A INSEGURANÇA JURÍDICA ACERCA DA CONSTITUCIONALIDADE DO FUNRURAL**

Com a declaração de inconstitucionalidade do Funrural, inúmeros contribuintes do setor do agronegócio realizaram comercializações sem o devido recolhimento, estando amparados por liminares judiciais decorrentes de precedentes, deixando a União de arrecadar bilhões de reais aos cofres públicos.

Entretanto, em março de 2017, a Suprema Corte ao analisar o Recurso Extraordinário nº 718.874/RS, reverteu seu entendimento e declarou a constitucionalidade do Funrural, colocando os produtores rurais em situação devedora referente ao período sem a devida arrecadação. Neste diapasão, pode-se ter um comprometimento financeiro dos contribuintes inadimplentes, ainda que se tenha instituído um programa de regularização como se verá a seguir, podendo ensejar uma autofalência devido a um vultoso passivo tributário.

#### **3.1 A reconsideração do STF no julgamento do Recurso Extraordinário nº 718.874/RS**



Por maioria de votos, o Plenário do STF reconheceu a constitucionalidade da contribuição do empregador rural pessoa física ao Funrural. A decisão foi tomada no julgamento do RE nº 718.874/RS, com repercussão geral reconhecida, ajuizado pela União contra decisão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região (TRF-4), que afastou a incidência da contribuição. Assim aduz o acórdão do julgamento:

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, sob a Presidência da Senhora Ministra Cármen Lúcia, em conformidade com a ata de julgamento e as notas taquigráficas, por maioria de votos, apreciando o tema 669 da repercussão geral, em conhecer do recurso extraordinário e a ele dar provimento, vencidos os Ministros Edson Fachin (Relator), Rosa Weber, Ricardo Lewandowski, Marco Aurélio e Celso de Mello, que negavam provimento ao recurso. Em seguida, por maioria, acompanhando proposta da Ministra Cármen Lúcia (Presidente), o Tribunal fixou a seguinte tese: **“É constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/2001, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção”**, vencido o Ministro Marco Aurélio, que não se pronunciou quanto à tese. (grifo original) (BRASIL, 2017)

Tudo se iniciou quando o produtor rural José Carlos Staniszewski, ingressou com ação questionando judicialmente a contribuição, prevista no artigo 25 da Lei nº 8.212/1991 que estabelece a cobrança de 2% da receita bruta proveniente da comercialização da produção.

Contudo, no recurso interposto pela União o relator, ministro Edson Fachin, votou no sentido de negar provimento reconhecendo a inconstitucionalidade do Funrural, juntamente com a ministra Rosa Weber e os ministros Ricardo Lewandowski e Marco Aurélio. Entre outros argumentos, o relator sustentou:

Da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, colhe-se que o Tribunal Pleno já assentou a inconstitucionalidade formal da contribuição à seguridade social incidente sobre a comercialização da produção de empregador rural pessoa física, na redação dada pelas Leis 8.540/1992 e 9.528/97. Isso porque se exige lei complementar para a instituição de nova fonte de custeio para a seguridade social, tendo em vista o disposto no §4º do artigo 195 da Constituição Federal. (BRASIL, 2017)

Em posição oposta, o ministro Alexandre de Moraes votou pelo provimento do recurso. Ele destacou que a Lei nº 10.256/2001 é posterior à Emenda Constitucional nº 20/1998 e foi suficientemente clara ao alterar o *caput* do artigo 25 da Lei nº 8.212/1991 e reestabelecer a cobrança do Funrural, se substituindo às leis anteriores, consideradas inconstitucionais. Assim destaca:

No julgamento do RE 596.177, a declaração de inconstitucionalidade foi incidental (controle difuso de constitucionalidade), aplicando-se por força da repercussão geral para todos os casos idênticos, mas não tendo o condão de retirar do ordenamento

jurídico o texto legal do artigo 25, que, inclusive, continua a ser aplicado até os dias de hoje em relação aos segurados especiais.

A Corte, ao declarar a inconstitucionalidade incidental do artigo 25, em relação ao empregador rural pessoa física, decidiu pela exclusão do mesmo como sujeito passivo da obrigação tributária lá prevista, sem contudo, extinguir erga omnes a referida obrigação tributária, que continuou existente para os segurados especiais, com respectivas alíquotas e base de cálculo constitucionais para essas situações.

[...]

As alterações constitucionais realizadas no inciso I do artigo 195 da CF, pela EC 20/98, não tiveram o condão de realizar a repristinação da exigência da contribuição em relação aos empregadores rurais pessoas físicas, fixadas com base na receita. Entretanto, a EC 20/98 permitiu que houvesse nova criação, agora por lei ordinária, não mais exigindo-se lei complementar, de contribuição previdenciária em relação aos empregadores rurais pessoas físicas, com base de cálculo na receita.

Essa criação foi feita com a inclusão dos empregadores rurais pessoas físicas como sujeito passivo na contribuição prevista no artigo 25.

Diante de todo o exposto, conheço do recurso extraordinário, dando-lhe provimento, para afirmar a vigência e eficácia do artigo 1º da Lei 10.256, de 9 de julho de 2001, e restabelecer a sentença. É como voto. (BRASIL, 2017)

Nesse mesmo sentido, foi o voto do ministro Dias Toffoli destacando que o julgamento anterior não declarou a constitucionalidade integral do dispositivo legal:

A aludida modificação realizada pela Lei nº 10.256/01 respeitou a técnica legislativa. Conforme a LC nº 95/98, no caso em que a alteração da lei é feita por meio de substituição, no próprio texto, do dispositivo alterado, é vedado o aproveitamento de número de dispositivo declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em sede de controle concentrado ou de execução suspensa pelo Senado Federal, na forma do art. 52, X, da Constituição. Observe-se que o caput do art. 25 da Lei nº 8.212/91 e seus incisos I e II, com as redações dadas pela Lei nº 9.528/97, não se enquadram em nenhuma dessas hipóteses. Fora isso, repito que, mesmo no controle difuso de constitucionalidade realizado no julgamento dos RE nºs 363.852/MG e 596.177/RS, a Corte não declarou ser inconstitucional a integralidade desses dispositivos. É possível, portanto, a substituição da redação do referido caput e a utilização dos citados incisos. (BRASIL, 2017)

Em síntese, por 6 votos a 5, No disputado julgamento do RE nº 718.874/RS, o Plenário do STF decidiu pela constitucionalidade do Funrural sendo devido pelo empregador rural pessoa física após a Lei nº 10.256/01, prevalecendo o entendimento de que, após o advento da EC nº 20/98, a contribuição poderia ser cobrada, pois a referida emenda alterou o art. 195 da CF/88 para prever a receita (e não só o faturamento) como base de incidência das contribuições sociais.

Nesta mesma senda, o Plenário rejeitou oito embargos de declaração apresentados por proprietários e associações do setor. No entendimento dos ministros, a medida é desnecessária porque não há mudança de jurisprudência da corte em relação ao tema. Eles também afastaram o cabimento da modulação para o caso. (POMPEU, 2018, *online*)

### 3.3 Os impactos da constitucionalidade do Funrural no Agronegócio

Com a confirmação da constitucionalidade do Funrural pela Suprema Corte, viu-se frente a um grande passivo tributário, vez que desde os julgamentos de inconstitucionalidade, muitos produtores conseguiram liminares judiciais dispensando de tal contribuição. Perante tal situação, foi sancionada em 09 de janeiro de 2018, a Lei nº 13.606 que instituiu o Programa de Regularização Tributária Rural (PRR), conhecido como Refis Rural, dispondo:

Art. 1º Fica instituído o Programa de Regularização Tributária Rural (PRR) na Secretaria da Receita Federal do Brasil e na Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, cuja implementação obedecerá ao disposto nesta Lei.

§ 1º Poderão ser quitados, na forma do PRR, os débitos vencidos até 30 de agosto de 2017 das contribuições de que tratam o art. 25 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e o art. 25 da Lei nº 8.870, de 15 de abril de 1994, constituídos ou não, inscritos ou não em dívida ativa da União, inclusive objeto de parcelamentos anteriores rescindidos ou ativos, em discussão administrativa ou judicial, ou ainda provenientes de lançamento efetuado de ofício após a publicação desta Lei, desde que o requerimento ocorra no prazo de que trata o § 2º deste artigo. (BRASIL, 2018)

Acontece que, mesmo com um programa de regularização, especialistas imaginam que o vultoso passivo tributário pode ocasionar a falências de muitos produtores rurais. Este é o pensamento de Bruno de Oliveira Castro e Aletheia Cristina Biancolini D'Ambrosio (*online*):

Isso porque, inúmeros contribuintes do setor do agronegócio, desde, praticamente, o ano de 2011, exerceram suas atividades econômicas sem, contudo, proceder ao recolhimento do FUNRURAL, amparados por liminares na Justiça (existem cerca de 15 mil ações judiciais), decorrentes de precedentes, ora superados, do STF, restando, pois, mais de 7 Bilhões a serem pagos à União. É indubitável que a regularização do débito supramencionado pelos produtores rurais inadimplentes durante o interregno da inconstitucionalidade do FUNRURAL, mesmo que mediante condições diferenciadas previstas pela lei 13.606/18, qual seja o Programa de Regularização Tributária Rural (PRR), também chamado de Refis do FUNRURAL, compromete sobremaneira a saúde financeira da atividade rural desenvolvida, mormente diante dos fatores da oscilação do dólar, altos custos de produção, logística deficitária e burocracia, tornando, pois, a atividade do agronegócio quase inviável. Veja-se, por exemplo, as situações de leilões ocorridas na atividade de pecuária, em que os interessados compram e vendem 4 ou 5 vezes ao ano com o mesmo capital, sobre o que deverá ser contabilizado os 2,3% de Funrural por 4 ou 5 vezes, isso durante o período retroativo de 05 anos, ou seja, resta uma obrigação notadamente impossível de ser adimplida, colocando, pois, o respectivo produtor rural em gravíssima situação de insolvência.

E acrescentam:

Sem olvidar o fato de que os produtores rurais que recaírem em Dívida Ativa com a União por conta da inadimplência gerada do FUNRURAL, sem a devida regularização/refis, conseqüentemente terão dificuldades ainda maiores para acesso

ao crédito, na medida em que o produtor precisa de capacidade de pagamento e cadastro no agente financeiro. Nessas condições, não é demais afirmar que haverá um considerável incremento dos pedidos de Recuperação Judicial pelos produtores rurais, que, à primeira vista, e sob o risco de ter seu patrimônio pessoal reduzido para o pagamento dos credores, podem enxergar na utilização do instituto recuperacional a solução das suas dificuldades de arcar com seus compromissos, já que se permite a repactuação dos débitos em prol da preservação da empresa e sua função social. Ressaltando que para tanto, de acordo com entendimento consolidado do Superior Tribunal de Justiça, dentre outros requisitos, necessário se faz a comprovação documental da qualidade de empresário e do exercício da atividade por dois anos, mediante a juntada de certidão de inscrição na Junta Comercial.

Além da instituição do PRR, a Lei nº 13.606/2018 também modificou alguns artigos de leis anteriores que tratavam sobre o Funrural. A referida lei excluiu a obrigatoriedade de apuração e recolhimento sobre a receita bruta, permitindo a opção, irrevogável para todo o ano-calendário, do pagamento da contribuição calculada com base na folha de salários (PIAZZETA, 2019, *online*). O § 13º do art. 25 da Lei nº 8212/1991 alude:

§ 13. O produtor rural pessoa física poderá optar por contribuir na forma prevista no caput deste artigo ou na forma dos incisos I e II do caput do art. 22 desta Lei, manifestando sua opção mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a folha de salários relativa a janeiro de cada ano, ou à primeira competência subsequente ao início da atividade rural, e será irrevogável para todo o ano-calendário. (BRASIL, 1991)

Desta forma, percebe-se que cabe ao produtor fazer as contas para saber qual forma de contribuição é mais vantajosa para sua situação. No caso de produtores com alto faturamento e baixa despesa com mão de obra, ou seja, que tenha seus custos fixos mais diluídos, é provável que a opção pela alíquota em folha seja melhor. Porém, faz-se necessário que o produtor rural continue monitorando as mudanças que envolvem o Fundo Rural, pois o futuro do imposto ainda é incerto e podem haver alterações no decorrer do ano.

## **CONCLUSÃO**

Pela presente pesquisa, pôde-se ver que o trabalhador rural vinha sendo distinguido do trabalhador urbano, por não possuir uma lei adequada que positivasse sua devida contribuição. Com a Constituição Federal de 1988, viu-se que houve uma vontade do legislador de igualar as situações de ambos os contribuintes rurais e urbanos, porém, este último sempre teve sua cobrança da forma correta, sem acúmulos ou bitribuições. Enquanto, o produtor rural por mais que não tenha uma contribuição contínua à Previdência Social, acaba por contribuir a mais do que os demais, sendo que todos possuem o mesmo direito a seguridade social.

Sabe-se que o Estado para se manter e lograr com seus deveres impostos pela Constituição Federal, tem-se a necessidade de arrecadar de tributos. Sendo assim, a grande preocupação com o Funrural advém das possíveis lesões aos cofres públicos, com a sua falta dessa contribuição.

Nesta esteira, têm-se que o agronegócio é um ramo que ocupa uma parcela enorme da economia brasileira, podendo então ser afetado por grandes taxações e ter os investimentos do setor limitados. Percebe-se que toda a discussão e dúvida em torno do Funrural se deve ao que a falta de arrecadação pelo Estado e o possível agravo ao agronegócio serem fatores de extrema importância e conflitantes ao mesmo tempo.

O STF ao julgar inconstitucional o tributo, levou em consideração que o produtor estava sendo lesado pois estaria pagando tanto pela mesma base de cálculo, no caso a receita da comercialização, dois tributos diferentes destinados ao mesmo ente. Com isso, se levantou teses de que a forma de instituição do Funrural teria sido ilegal como uma forma de tentar abster o produtor rural dessa contribuição. Porém, a Suprema Corte é última instância para resolução de conflitos, sendo as suas decisões respeitadas e acatadas pela grande maioria dos tribunais regionais, ainda que não tenha sido firmado precedentes.

Acontece que, com o julgado de inconstitucionalidade muitos produtores conseguiram se eximir da contribuição através liminares judiciais. Quando da mudança de opinião do Supremo, todos os contribuintes do setor se viram em situação de inadimplência com o Estado e atordoados com uma dívida inesperada, que pode, se não impactou, na situação financeira dos produtores rurais.

Frente a tal problema, o STF teve que analisar oito embargos até prolatarem uma repercussão geral, tornando evidente que a situação é de grande influência na economia e no setor de agronegócio brasileiro. Da mesma forma, a Suprema Corte se viu de mãos atadas em modular os efeitos da declaração de inconstitucionalidade, pois se viu defronte a um novo problema, qual seja os produtores que continuaram a contribuir com o Fundo. Não teria como, o Estado reembolsar esses contribuintes, sendo esta uma questão de seria levada ao judiciário em uma grande escala e lesionaria em uma grande proporção os cofres públicos.

Pensando nisso, a melhor saída encontrada foi a de criação do Refis Rural que trouxe ao contribuinte, considerado no momento inadimplente, uma solução para solver sua dívida e não sentir de momento um rombo em seu bolso. Neste contexto, criou-se uma alternativa para diminuir o embate, podendo o produtor optar pelo recolhimento do Funrural pela folha de pagamento, porém, essa escolha valerá por todo o ano-calendário vigente, sendo

que a não opção até o primeiro recolhimento do ano, traz o entendimento de ofício que o recolhimento será realizado pela receita da comercialização rural.

Contudo, mesmo mediante a tentativa de dirimir o problema causado e diminuir o vultoso passivo tributário, as dúvidas declarações das instâncias superiores podem causar uma espécie de esperança de que o tributo seja derrubado do ordenamento jurídico.

Por fim, pode-se concluir que o Funrural teve sua situação constitucional regularizada e atualmente se faz necessária sua arrecadação mediante toda comercialização rural. Atualmente, o produtor inadimplente precisa resolver sua situação perante o Estado, não restando outra escolha. Nesta toada, tem-se que o estudo em torno desse tributo não pode cessar e se torna cada vez mais importante, pois pode impactar não somente os produtores rurais, bem como toda a cadeia produtiva que se beneficia de alguma forma do setor e também, a economia brasileira.

## REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

BARBIÉRI, Luiz Felipe. **STF mantém cobrança retroativa do Funrural**. Poder360, [S.I.], 2018. Disponível em: <<https://www.poder360.com.br/justica/stf-mantem-cobranca-do-funrural/>>. Acesso em: 14 abr. 2019.

BORGES, José Souto Maior; VILLELA, Marcos Juruena. **O princípio da segurança jurídica na criação e aplicação do tributo**. Revista Diálogo Jurídico, Salvador, n. 11, fev. 2002. Disponível em: <<http://www.direitopublico.com.br>>. Acesso em: 01 abr. 2019.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF, 5 out. 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm)>. Acesso em: 22 nov. 2018.

\_\_\_\_\_. **Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009**. Dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social e as destinadas a outras entidades ou fundos, administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB). Brasília, DF, 13 nov. 2009. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=15937>>. Acesso em: 3 dez. 2018.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar nº 11, de 25 de maio de 1971**. Institui o Programa de Assistência ao Trabalhador Rural, e dá outras providências. Brasília, DF, 25 mai. 1971. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/Lcp11.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp11.htm)>. Acesso em: 22 nov. 2018.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar nº 16, de 30 de outubro de 1973**. Altera a redação de dispositivos da Lei Complementar nº 11, de 25 de maio de 1971, e dá outras providências. Brasília, DF, 30

out. 1973. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp16.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp16.htm)>. Acesso em: 22 nov. 2018.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.** Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF, 25 out. 1966. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172.htm)>. Acesso em: 26 nov. 2018.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 6.195, de 19 de dezembro de 1974.** Atribui ao FUNRURAL a concessão de prestações por acidente do trabalho. Brasília, DF, 19 dez. 1974. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/1970-1979/L6195.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/1970-1979/L6195.htm)>. Acesso em: 26 nov. 2018.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 6.439, de 1º de setembro de 1977.** Institui o Sistema Nacional de Previdência e Assistência Social e dá outras providências. Brasília, DF, 1 set. 1977. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/1970-1979/lei-6439-1-setembro-1977-357248-normaatualizada-pl.html>>. Acesso em: 26 nov. 2018.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.** Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências. Brasília, DF, 24 jul. 1991. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L8212cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8212cons.htm)>. Acesso em: 26 nov. 2018.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018.** Institui o Programa de Regularização Tributária Rural (PRR) na Secretaria da Receita Federal do Brasil e na Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional; altera as Leis nos 8.212, de 24 de julho de 1991, 8.870, de 15 de abril de 1994, 9.528, de 10 de dezembro de 1997, 13.340, de 28 de setembro de 2016, 10.522, de 19 de julho de 2002, 9.456, de 25 de abril de 1997, 13.001, de 20 de junho de 2014, 8.427, de 27 de maio de 1992, e 11.076, de 30 de dezembro de 2004, e o Decreto-Lei no 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal); e dá outras providências. Brasília, DF, 9 jan. 2018. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2015-2018/2018/Lei/L13606.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2018/Lei/L13606.htm)>. Acesso em: 30 nov. 2018.

\_\_\_\_\_. **Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 363.852/MG.** Relator: Ministro Marco Aurélio Mello. Pesquisa de Jurisprudência, Acórdãos, 03 fev. 2010. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/pesquisarJurisprudencia.asp>>. Acesso em: 01 abr. 2019.

\_\_\_\_\_. **Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 596.177/RS.** Relator: Ministro Ricardo Lewandowski. Pesquisa de Jurisprudência, Acórdãos, 01 ago. 2011. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/pesquisarJurisprudencia.asp>>. Acesso em: 01 abr. 2019.

\_\_\_\_\_. **Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 718.874/RS.** Relator: Ministro Edson Fachin. Pesquisa de Jurisprudência, Acórdãos, 30 mar. 2017. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/pesquisarJurisprudencia.asp>>. Acesso em: 01 mai. 2019.

CASTRO, Bruno de Oliveira; D'AMBROSIO, Aletheia Cristina Biancolini **Os impactos do FUNRURAL no agronegócio e nas recuperações judiciais.** Migalhas, [S.I.], 2018. Disponível em: <<https://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI284763,61044->

Os+impactos+do+FUNRURAL+no+agronegocio+e+nas+recuperacoes+judiciais>. Acesso em: 01 mai. 2019.

CASTRO, Fábio Avila de; BUGARIN, Maurício Soares. **A progressividade do imposto de renda da pessoa física no Brasil**. Estudos Econômicos, São Paulo, vol. 47, n. 2, pp.259-293, 2017. Disponível em: <[http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S0101-41612017000200259&script=sci\\_abstract&tIng=pt](http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S0101-41612017000200259&script=sci_abstract&tIng=pt)>. Acesso em: 15 mai. 2019.

**Contribuição de empregador rural pessoa física ao Funrural é constitucional**. Supremo Tribunal Federal, Brasília, DF, 30 mar. 2017. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=339602>>. Acesso em: 18 out. 2018.

FIEL, Adamir de Amorim. **Entenda a discussão em torno do Funrural**. Conteúdo Jurídico, Brasília, 10 jul. 2017. Disponível em: <<http://www.conteudojuridico.com.br/?artigos&ver=2.589439&seo=1>>. Acesso em: 29 out. 2018.

FONSECA, Edson Pires da. **O que é modulação temporal dos efeitos da decisão?** JurisCiência, [S.I.], 2010. Disponível em: <<http://www.jurisciencia.com/concursos/o-que-e-modulacao-temporal-dos-efeitos-da-decisao/2133/>>. Acesso em: 22 abr. 2019.

GHELLER, João Antônio. **Os efeitos da inconstitucionalidade do Funrural**. 2015. 111 p. Monografia (Graduação em Direito) - UNIJUÍ, Ijuí, 2015. Disponível em: <<http://bibliodigital.unijui.edu.br:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/1331/JO%C3%83O%20ANTONIO%20GHELLER.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 2 nov. 2018.

LACERDA, Manaíra. **Entenda como o Funrural surgiu e a evolução da cobrança ao longo dos anos**. Canal Rural, Brasília, 9 mai. 2017. Disponível em: <<https://canalrural.uol.com.br/programas/entenda-como-funrural-surgiu-evolucao-cobranca-longo-dos-anos-67279/>>. Acesso em: 05 dez. 2018.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Manual de Direito Tributário**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

MASCHIETTO, Fabia; FARINELI, Alexsandro Menezes. **Como Recuperar o Funrural - Guia Prático**. 1. ed. Leme/SP: Mundo Jurídico, 2010.

MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de direito constitucional**. 12. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2017.

**Supremo desobriga empregador rural de recolher Funrural sobre receita bruta de sua comercialização**. Supremo Tribunal Federal, Brasília, DF, 3 fev. 2010. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=119605>>. Acesso em: 18 out. 2018.

MEZZOMO, Renato Ismael Ferreira. **A modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade**. Conteúdo Jurídico, Brasília, 22 nov. 2014. Disponível em: <<http://www.conteudojuridico.com.br/artigo,a-modulacao-dos-efeitos-da-declaracao-de-inconstitucionalidade,50898.html>>. Acesso em: 22 abr. 2019.



MOREIRA, André Mendes; MACHADO, Sophia Goreti Rocha. **Conceito de tributo e sua divisão em espécies.** Revista Fórum de Direito Tributário, Belo Horizonte, ano 13, n. 76, p. 71-90, jul./ago. 2015. Disponível em: <<https://sachacalmon.com.br/wp-content/uploads/2016/07/2015-Conceito-de-tributo-e-sua-divisao-em-especies-RFDT-761.pdf>>. Acesso em: 14 mai. 2019.

NEVES, Ricardo. **Aposentadoria é para os fracos.** 1. ed. Rio de Janeiro: Best Seller, 2013.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo.** 9. Ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

PIAZZETA, Vinicius Ochoa. **Incertezas do Funrural continuarão em 2019.** Gauchazh Campo e Lavoura, [S.I.], 8 jan. 2019. Disponível em: <<https://gauchazh.clicrbs.com.br/economia/campo-e-lavoura/noticia/2019/01/vinicius-piazzeta-incertezas-do-funrural-continuarao-em-2019-cjqnxpyrf0q0701pim0zg3m7j.html>>. Acesso em: 01 mai. 2019.

PINTO, Fabiana Lopes. **Direito Tributário.** São Paulo: Manole, 2012.

POMPEU, Ana. **Especialistas e associações discutem efeitos de decisão do STF sobre o Funrural.** FENACOM, Brasília, 27 mai. 2018. Disponível em: <<http://fenacon.org.br/noticias/especialistas-e-associacoes-discutem-efeitos-de-decisao-do-stf-sobre-o-funrural-3349/>>. Acesso em 13 mai. 2019.

REIS, Sidney dos. **A Relevância da Teoria Pentapartida Para a Classificação Jurídica das Contribuições Especiais no Âmbito do Direito Tributário.** Revista Saberes, Rolim de Moura, vol. 4, n. 1, p. 54-71, jan./jun. 2016. Disponível em: <<https://facsao paulo.edu.br/wp-content/uploads/sites/16/2018/05/ed5/6.pdf>>. Acesso em: 22 abr. 2019.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário.** 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

**Supremo desobriga empregador rural de recolher Funrural sobre receita bruta de sua comercialização.** Supremo Tribunal Federal, Brasília, DF, 3 fev. 2010. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=119605>>. Acesso em: 18 out. 2018.

TAVARES, André Ramos. **Curso de direito constitucional.** 16. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

VELLOSO FILHO, Carlos Mário. **Modulação dos efeitos das decisões do STF e do STJ.** Migalhas, [S.I.], 19 fev. 2018. Disponível em: <<https://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI274538,41046-Modulacao+dos+efeitos+das+deciso es+do+STF+e+do+STJ>>. Acesso em: 22 abr. 2019.