VOTO

O Senhor Ministro Dias Toffoli (Relator):

A questão constitucional posta sob o rito da repercussão geral diz respeito à constitucionalidade do art. 1º da Lei nº 10.256, de 9 de julho de 2001, que introduziu o art. 22A na Lei nº 8.212/91, nos seguintes termos:

> "Art. 22A. A contribuição devida pela agroindústria, definida, para os efeitos desta Lei, como sendo o produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a **industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros** , incidente sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção, em substituição às previstas nos incisos I e II do art. 22 desta Lei, é de:
>
> I - dois vírgula cinco por cento destinados à Seguridade Social;
>
> II - zero vírgula um por cento para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade para o trabalho decorrente dos riscos ambientais da atividade."

Como se vê, o dispositivo tido por inconstitucional prevê contribuição das agroindústrias à seguridade social incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção, em substituição às contribuições de que tratam os incisos I e II do art. 22 da mesma lei, as quais incidem sobre a remuneração paga, devida ou creditada pelo empregador. Em síntese, a nova lei definiu que, no caso das empresas agroindustriais, as contribuições sociais recairiam não mais sobre a folha de salários, mas sim sobre a **receita bruta** proveniente da comercialização de seus produtos.

Discute-se a compatibilidade dessa norma com o disposto no art. 195, inciso I, **b** , da Constituição, já com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/98, o qual prevê a contribuição social para a seguridade social incidente sobre a " **receita ou faturamento** ".

A análise se dá a partir dos seguintes aspectos. O primeiro deles refere-se à adequação da base econômica " **receita bruta da comercialização** " às bases constitucionalmente previstas " **receita ou faturamento** ". O segundo: verificar a viabilidade de se instituir contribuição substitutiva antes da EC nº 42/2003. Terceiro: investigar a possibilidade de incidência de múltiplas

Plenário Virtual - minuta de voto - 09/12/2022 00:00

contribuições para a seguridade social sobre mesma base, considerando-se que pessoa jurídica empregadora também é contribuinte da contribuição ao PIS e da COFINS.

Ademais, será analisada a alegada violação da isonomia.

Da alegada inconstitucionalidade das normas questionadas em face dos conceitos de faturamento e de receita

Dispõe o art. 195, I, na redação da Emenda Constitucional nº 20/98:

> "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:
>
> I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:
>
> a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;
>
> b) a **receita** ou o **faturamento** ."

Vide que o art. 195, I, da Constituição prevê a cobrança de contribuição social dos empregadores, destinada à seguridade social, incidente sobre a **folha de salários** , a **receita, o faturamento** ou o **lucro** .

É sabido que a carga tributária sobre a folha de salários e outros rendimentos pagos pelo empregador às pessoas físicas que lhe prestam serviço, com ou sem vínculo empregatício, é elevada, o que estimula a informalidade nas relações de trabalho. Com isso, há muito, o legislador ordinário vem substituindo as contribuições sobre o pagamento de empregados e avulsos por novas contribuições sobre a receita bruta relativamente a diversas atividades.

No período anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, cito a Lei nº 8.870, de 1994, a qual dispôs que a contribuição do empregador pessoa jurídica que se dedicasse à produção rural não mais incidiria sobre a folha de salários (art. 25), mas sim sobre a **receita bruta decorrente da comercialização de sua produção** . Recordo que, no § 2º do citado art. 25, adotou-se a mesma técnica de substituição para as agroindústrias - assim entendida a pessoa jurídica dedicada à **produção agroindustria** l -

Plenário Virtual - minuta de voto - 09/12/2022 00:00

determinando-se, quanto à folha de salários de sua parte agrícola, a incidência da contribuição mediante o pagamento de percentual aplicado sobre o **valor estimado de sua produção própria** , considerado seu preço de mercado.

Na ADI nº 1.103/DF, a Corte declarou a inconstitucionalidade do citado § 2º do art. 25 da Lei nº 8.870/94, o qual, de modo simétrico ao promovido pelo art. 1º da Lei nº 10.256/01, também pretendeu substituir a incidência da contribuição sobre a 'folha de salários' das agroindústrias por mais uma contribuição incidente sobre a receita bruta, definida naquele contexto legal como sendo valor estimado da produção.

Na ocasião do julgamento da ADI nº 1.103, o Tribunal concluiu, por maioria, que a norma original do inciso I do art. 195 da Constituição, que cuidava de "faturamento", não poderia ser confundida com " **valor estimado da produção agrícola própria** " a que se referia o art. 25 da Lei nº 8.870/1994. Tinha-se, na visão da maioria, contribuição nova ou instituição de nova fonte de custeio, devendo ocorrer com observância da técnica residual da União (art. 195, § 4º, c/c 154, I, CF).

No RE nº 363.852, Rel. Min. **Marco Aurélio** , entendeu a Corte não subsistir a "obrigação tributária sub-rogada do adquirente, presente a venda de bovino por produtores rurais, **pessoas naturais** , prevista no art. 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a [s] redações decorrentes das leis nº 8.540/1992 e 9.528/1997". **Concluiu-se não haver previsão constitucional de receita bruta como base de cálculo da contribuição para a seguridade social por parte do produtor pessoa física com empregados.**

A matéria foi novamente analisada nos autos do RE nº 596.177, Rel. Min. **Ricardo Lewandowski** , quando o Tribunal, embora não abraçando o fundamento de **duplicidade contrária à Carta Magna** , contido no RE 363.852 /MG, considerado o produtor rural pessoa natural que não é contribuinte da COFINS e do PIS, reafirmou a ausência de previsão constitucional para a base de incidência da contribuição social sobre a **receita bruta proveniente da comercialização** da produção do empregador pessoa física.

É de se analisar, pois, se persistem os vícios apontados na Lei nº 8.870 /1994, já que a Lei nº 10.256/2001 surgiu após o advento da Emenda Constitucional nº 20/1998, que alargou o campo de incidência das contribuições para a seguridade social.

Plenário Virtual - minuta de voto - 09/12/2022 00:00

Registro, em primeiro lugar, que a Lei nº 10.256/2001, quanto à contribuição devida pelas agroindústrias, atendeu os requisitos da Lei Complementar nº 95/1998. Em relação à Lei nº 8.212/1991, a lei impugnada acrescentou o art. 22A, para incluir, definitivamente, a agroindústria no setor rural, e não apenas seu setor agrícola, como previa o § 2º do art. 25 da Lei nº 8.870/1994, declarado inconstitucional pela Corte.

Note-se, ademais, que na ADI nº 1.103/DF, conquanto a Corte tenha declarado a inconstitucionalidade da contribuição das agroindústrias incidente sobre o " **valor estimado da produção** " (art. 25, § 2º, Lei 8.870 /1994), dada a inadequação com o conceito de " **faturamento** " previsto na redação original do art. 195, I, b, da Constituição, ela não rompeu com o entendimento consagrado de que "receita bruta" equivale a "faturamento". Além do mais, tal questionamento não se coloca em relação a base de cálculo prevista originalmente na Lei nº 10.256/2001., editada após a EC nº 20/1998.

Com efeito, nos julgamentos que versaram sobre o alargamento da base de cálculo do PIS e da COFINS na forma do § 1º, art. 3º, Lei 9.718/1998 - por exemplo, o RE nº 358.273 e o RE nº 357.950 -, restou assentado que faturamento não pode soar o mesmo que receita. Sobre o alcance da expressão " **receita"** , incorporada ao texto constitucional pela EC nº 20 /1998, durante o julgamento dos referidos recursos, o Ministro **Cezar Peluso** trouxe importantes fundamentos extraídos do direito privado, para concluir que

> "o substantivo receita designa aí o gênero, compreensivo das características ou propriedades de certa classe abrangente de todos os valores que, recebidos da pessoa jurídica, se lhe incorporam à esfera patrimonial. Todo valor percebido pela pessoa jurídica, a qualquer título, será, nos termos da norma, receita (gênero). Mas nem toda receita será operacional, porque pode havê-la não operacional".

E prossegue:

> "Não precisa recorrer às noções elementares da Lógica Formal sobre as distinções entre gênero e espécie, para reavivar que, nesta, sempre há um excesso de conotação e um deficit de denotação em relação àquele. **Nem para atinar logo em que, como já visto, faturamento também significa percepção de valores e, como tal,**

Plenário Virtual - minuta de voto - 09/12/2022 00:00

> **pertence ao gênero ou classe receita, mas com a diferença específica de que compreende apenas os valores oriundos do exercício da "atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou serviços" (venda de mercadorias e de serviços)** . De modo que o conceito de faturamento coincide com a modalidade de receita discriminada no inc. I do art. 187 da Lei das Sociedades sobre Ações, ou seja, é 'receita bruta de venda e de serviços'. Donde, a conclusão imediata de que, no juízo da lei contemporânea ao início de vigência da atual da Constituição da República, embora todo faturamento seja [receita], nem toda receita é faturamento."

Dessa forma, a **receita bruta** proveniente da comercialização dos produtos das agroindústrias de que trata a Lei nº 10.256/2001, se insere tanto na acepção estrita de **faturamento** agasalhada na jurisprudência da Corte, como também na de **receita** , considerada a alteração perpetrada pela Emenda Constitucional nº 20/1998.

Sob esse específico aspecto não vislumbro nenhum vício de inconstitucionalidade na contribuição previdenciária (parcela do empregador) instituída pelo art. 22A da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.256/2001, visto que incide sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção, em substituição ao regime anterior da contribuição, incidente sobre a folha de salário (art. 195, I, a, CF), e não sobre o valor estimado da produção, regime insculpido no art. 25 da Lei nº 8.870/1994, declarado inconstitucional por este Supremo Tribunal Federal no julgamento da ADI nº 1.103/DF.

Das possibilidade de contribuições substitutivas antes da EC nº 42/2003 e da inexistência de ofensa à vedação do bis in idem

Quanto às contribuições sobre o faturamento ou a receita substitutivas das contribuições sobre a folha de salários, se elas foram instituídas após o advento da EC nº 42/2003, não há maiores discussões sobre sua constitucionalidade. É desse período, por exemplo, a contribuição previdenciária sobre a receita bruta (CPRB), instituída pela Lei nº 11.546 /2011.

Com efeito, o § 13 do art. 195 da Constituição Federal, na redação dada pela citada emenda constitucional, referiu-se, expressamente, à possibilidade da instituição das referidas contribuições substitutivas, observadas, logicamente, as condições estabelecidas nesse dispositivo.

Plenário Virtual - minuta de voto - 09/12/2022 00:00

É certo que, em 2019, esse dispositivo foi revogado, por força da EC nº 103/2019, a qual ainda conferiu nova redação ao § 9º do mesmo artigo:

> " "§ 9° As contribuições sociais previstas no inciso I deste artigo poderão ter alíquotas ou bases de cálculo diferenciadas, em razão da atividade econômica ou da utilização intensiva de mão-de-obra. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)
>
> § 9º As contribuições sociais previstas no inciso I do caput deste artigo poderão ter alíquotas ou bases de cálculo diferenciadas, em razão da atividade econômica, da utilização intensiva de mão-de-obra, do porte da empresa ou da condição estrutural do mercado de trabalho. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 47, de 2005)
>
> § 9º As contribuições sociais previstas no inciso I do caput deste artigo poderão ter alíquotas diferenciadas em razão da atividade econômica, da utilização intensiva de mão de obra, do porte da empresa ou da condição estrutural do mercado de trabalho, sendo também autorizada a adoção de bases de cálculo diferenciadas apenas no caso das alíneas "b" e "c" do inciso I do caput. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)
>
> § 13. Aplica-se o disposto no § 12 inclusive na hipótese de substituição gradual, total ou parcial, da contribuição incidente na forma do inciso I, a, pela incidente sobre a receita ou o faturamento. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003) (Revogado pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)
>
> (...)
>
> § 13. (Revogado). (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)".

Não obstante isso, cumpre ressaltar que o art. 30 da mesma emenda constitucional estabeleceu que a vedação de diferenciação ou de substituição de base de cálculo decorrente do disposto no art. 195, § 9º, do texto constitucional, já considerada a nova redação, "não se aplica a contribuições que substituam a contribuição de que trata a alínea 'a' do inciso I do **caput** do art. 195 da Constituição Federal instituídas antes da data de entrada em vigor desta Emenda Constitucional".

Atente-se que essa norma alcança não só as contribuições substitutivas instituídas no período que vai da EC nº 42/2003 até o advento da EC nº 103 /2019, como é o caso da citada CPRB, mas também aquelas instituídas **antes** da EC nº 42/2003.

Plenário Virtual - minuta de voto - 09/12/2022 00:00

Sobre a possibilidade de substituição da contribuição sobre a folha de salários pela incidente sobre a receita ou faturamento no período posterior a EC nº 20/1998 e anterior à EC nº 42/2003, algumas considerações se fazem necessárias.

Enquadram-se nesse contexto: a) a contribuição substitutiva do empregador rural produtor, pessoa jurídica, prevista no art. 25, I e II, da Lei nº 8.870/94, na redação dada pela Lei nº 10.256/2001, questionada no Tema nº 651, RE nº 700.922/RS; b) a da agroindústria, prevista no art. 22-A da Lei nº 8.212/91, incluído pela nº 10.256/2001, discutida no Tema nº 281, RE nº 611.601/RS; c) a do empregador rural pessoa física, prevista no art. 25, I e II, da Lei nº 8.212/1991, na redação conferida pela Lei nº 10.256/2001, debatida na ADI nº 4.395/DF e no já julgado Tema nº 669.

As alegações dos que defendem a inconstitucionalidade dessas exações giram em torno, basicamente, dos seguintes argumentos: a) antes da EC nº 42/2003, não existia norma na Constituição Federal autorizando a criação de contribuições substitutivas; b) no período em tela, somente por lei complementar seria possível a criação de novas contribuições, a teor do art. 195, § 4º, respeitadas a não cumulatividade e a eleição de fato gerador e de base de cálculo diversos das contribuições já previstas nos incisos do mesmo artigo; c) essas contribuições substitutivas provocaram, em alguns casos, inválida múltipla incidência tributária sobre mesma base econômica, na medida em que o faturamento ou a receita já eram objetos de tributação pela contribuição ao PIS e pela COFINS (caso da agroindústria e caso do empregador rural produtor, pessoa jurídica, mas não do empregador rural pessoa física, o qual não está sujeito a essas contribuições).

Desde já, adianto que, com a devida vênia, não vislumbro esses vícios nas substituições instituídas antes da EC nº 42/2003.

Em primeiro lugar, o fato de, nesse período, não haver na Carta Federal aquela expressa autorização não impede que o intérprete, se valendo das normas constitucionais até então existentes, verifique a possibilidade da instituição de tais substituições.

A propósito, a Corte, em caso **análogo** , utilizando-se dessa lógica, firmou orientação, inclusive em sede de repercussão geral, de que é constitucional se instituírem, em face das instituições financeiras e das entidades a ela legalmente equiparadas, alíquotas diferenciadas de contribuição sobre folha de salários e de CSLL **mesmo antes do advento da norma constitucional que expressamente previu a possibilidade de se**

Plenário Virtual - minuta de voto - 09/12/2022 00:00

adotarem alíquotas diferenciadas (EC nº 20/1998, a qual inseriu o § 9º no art. 195 da Constituição). Sobre esse assunto, cito: RE nº 599.309, Tribunal Pleno, Rel. Min. **Ricardo Lewandowski** , Tema nº 470; RE nº 231.673/AgR, Segunda Turma, de **minha relatoria** , DJe de 27/9/16.

Para chegar a tal conclusão, o Tribunal se valeu dos princípios da solidariedade, da equidade e da capacidade contributiva, norteadores dessas contribuições, chegando a consignar, mormente no caso da CSLL, que esses contribuintes, objetivamente considerados, auferem vultosos faturamentos ou receitas. Nesse sentido, para a Corte, a EC nº 20/1998, ao inserir o § 9º no art. 195 da Constituição, teria apenas explicitado, conferindo maior segurança jurídica ao assunto, o conteúdo desses preceitos, em especial do art. 145, § 1º.

Julgo que essa mesma compreensão, **mutatis mutandis** , se aplica à presente controvérsia.

Isto é, tenho, para mim, que o texto constitucional, no período anterior à EC nº 42/2003, já permitia as substituições de contribuições sobre a folha por contribuições sobre o faturamento ou a receita (em relação a essa, após a EC nº 20/98).

Diversos são os fundamentos para a criação dessas substituições, como: a) conferir benefício fiscal aos contribuintes; b) fomentar a formalização de empregos; c) estimular, internamente, determinados setores da economia; d) aumentar, no mercado internacional, a competitividade de alguns setores, tendo presente o pressuposto de que não incidem contribuições sociais sobre receitas decorrentes de exportações; e) conferir maior efetividade ao princípio da equidade.

Não há dúvida de que a Constituição Federal de 1988 sempre teve normas que amparassem esses objetivos. Na essência, o primeiro desses objetivos encontra apoio no art. 150, § 6º; o segundo, inequivocamente, no princípio de ordem econômica da busca do pleno emprego (art. 170, inciso VIII), dentre outros importantes preceitos constitucionais; o terceiro, no art. 174; o quarto, nesse e no art. 149, § 1º.

No que diz respeito àquela alegação de violação do § 4º do art. 195, também verifico não ser ela procedente.

Como se sabe, o texto constitucional previa, na redação original de seu art. 195, I, que os empregadores contribuiriam para a seguridade social mediante contribuição incidente sobre a folha, o faturamento e o lucro. Com

Plenário Virtual - minuta de voto - 09/12/2022 00:00

o advento da EC nº 20/1998 se estabeleceu a possibilidade de os empregadores contribuírem para a seguridade social mediante contribuição sobre a **receita** .

É certo que sempre puderam ser criadas novas fontes de custeio, respeitando-se o comando do § 4º daquele artigo, do qual se depreende a necessidade de edição de lei complementar para tanto, de observância da não cumulatividade e de fixação de base de base de cálculo diversas das contribuições já previstas nos incisos do art. 195.

Para efeito de aplicação do referido parágrafo(art. 195, § 4º), cabe questionar se aquelas contribuições substitutivas (instituídas na vigência da EC nº 20/1998, a qual, reitero, incluiu, na Constituição a receita como base econômica ao lado da base faturamento) criaram ***nova*** fonte de custeio para a seguridade social. A resposta é negativa. Com efeito, o faturamento ou a receita (sobre os quais aquelas contribuições substitutivas incidem) não configuram nova fonte de custeio para a seguridade social, mas sim como fontes já previstas no próprio texto constitucional.

Isso é, aquelas contribuições substitutivas não inovaram quanto às fontes de custeio para a seguridade social que já estavam constitucionalmente previstas nos incisos do art. 195 da Constituição Federal. Desse modo, é inapropriado se invocar seu § 4º para atribuir a pecha de inconstitucionalidade a tais exações.

Ademais, não se diga que as substituições instituídas anteriormente à EC nº 42/2003 poderiam resultar em **bis in idem** inconstitucional (caso da agroindústria e do empregador rural produtor, pessoa jurídica, mas não do empregador rural pessoa física, reitero), em razão de o faturamento ou a receita das pessoas jurídicas já serem tributados por duas contribuições para a seguridade social (PIS/COFINS).

Em primeiro lugar, considero, que, na realidade, essas substituições representaram apenas um adicional na alíquota da contribuição sobre o faturamento ou a receita, como disse o Procurador-Geral da República.

Repare-se, que, no lugar da substituição, poderia o legislador, simplesmente, majorar a alíquota da contribuição sobre o faturamento ou a receita e isentar o contribuinte do pagamento da contribuição sobre a folha de salários, medidas essas que, inequivocamente, se encontrariam dentro de seu poder de conformidade constitucional.

Plenário Virtual - minuta de voto - 09/12/2022 00:00

E não há dúvida de que, mesmo nessa hipótese, parte do produto da arrecadação da contribuição sobre o faturamento ou a receita, cuja alíquota teria sido majorada, poderia ter a mesma destinação previdenciária da contribuição sobre a folha de salários, objeto da isenção - afinal, a previdência se encontra no âmbito da seguridade social.

Contudo, por questão de técnica legislativa, optou o legislador pela criação da figura das contribuições substitutivas.

Em segundo lugar, ainda que se considere que aquelas substituições resultem na referida "dupla incidência", cabe ressaltar que **nem todo bis in idem** é constitucionalmente proibido.

Por exemplo, no que diz respeito à esfera federal, impostos e contribuições podem ter a mesma base de cálculo. Sobre a folha de salários, o texto constitucional expressamente permite a incidência da contribuição previdenciária (art. 195, I, a) bem como das contribuições ao sistema S às quais alude o art. 240. Além disso, a receita ou o faturamento podem ser objeto de tributação pela COFINS (art. 195, I, b) e pelo PIS/PAESP (art. 239).

Ainda sobre o assunto, vale lembrar o julgamento do RE nº 77.131/AM. Na ocasião, o Tribunal Pleno assentou, sob o sistema tributário da Constituição Federal de 1969, ser inconstitucional a bitributação, mas ser possível, em alguns casos, a dupla incidência do mesmo tributo determinada pelo mesmo ente tributante, embora isso represente "quase sempre, uma política legislativa má", como disse o Relator, Ministro **Aliomar Baleeiro** .

Nas mencionadas substituições, o que ocorre é justamente isso, a dupla incidência da contribuição sobre o faturamento ou a receita.

De mais a mais, é preciso ter em mente que a previsão constitucional da contribuição sobre o faturamento ou a receita, a qual dá amparo à COFINS, teve como um dos escopos justamente assegurar maior base de custeio à seguridade social, propiciando o alívio da folha de salários. A respeito desse assunto, transcrevo Hugo de Brito Machado Segundo:

> "A Emenda Constitucional nº 42 inseriu no art. 195 da CF/88 um § 13, referindo-se à possibilidade de a contribuição sobre a folha de salários, destinada ao custeio da seguridade social, ser substituída, total ou parcialmente, por uma contribuição sobre a receita. Seria a solução, na visão dos idealizadores da reforma, para o custeio da

Plenário Virtual - minuta de voto - 09/12/2022 00:00

> seguridade social, que deixaria de depender da folha de salários (deixando também de onerá-la), para incidir sobre outras bases. É incrível, porém, a desfaçatez com que se preconiza essa ideia, pois **essa possibilidade existe desde 1988, tendo a COFINS sido idealizada, pelo constituinte de 1988, exatamente como uma forma de incrementar o custeio da seguridade social sem que se fizesse necessário aumentar a contribuição sobre a folha de salários** . **Aliás, a contribuição incidente sobre a folha poderia ter sido reduzida, como forma de estimular o emprego formalizado, sendo a diferença suprida, com larga folga, pelas contribuições incidentes sobre o faturamento e sobre o lucro** . O que aconteceu, porém, foi que essas duas últimas contribuições foram abiscoitadas pelo orçamento fiscal da União (...)."

Resumindo, entendo que o § 13 do art. 195, incluído pela EC nº 42/2003, explicitou uma possibilidade já existente no texto originário da Constituição Federal, isto é, a de se instituírem contribuições sobre o faturamento ou a receita (essa após a EC nº 20/1998) substitutivas de contribuições sobre a folha de salários. Trouxe a emenda, assim, importante segurança jurídica a respeito do tema, mormente no que diz respeito às contribuições substitutivas instituídas após seu advento.

Passo a enfrentar, no próximo tópico, a alegada violação da isonomia. Para adentrar nessa discussão, faço uma breve retomada do contexto em que surgiu a política de estabelecer que a agroindústria deveria contribuir com base no valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção em substituição à contribuição sobre a folha de salários. Desde logo, esclareço que essa política muito se conecta com a da contribuição do empregador rural pessoa física sobre a mesma base econômica.

Do histórico relativo à contribuição da agroindústria incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção

Em 1991, adveio a Lei nº 8.212/1991 estipulando, resumidamente, que os empregadores contribuiriam para a seguridade social com base na folha de salários. No que diz respeito ao segurado especial, previu que eles contribuiriam para a previdência com base na receita bruta proveniente da comercialização de sua produção.

No ano seguinte, foi apresentado o PL nº 2.920/1992, propondo-se que os empregadores rurais pessoa física também contribuíssem com base na receita bruta proveniente da comercialização de sua produção. Na justificação do projeto, apontou-se que eles haviam sido, com a lei de 1991,

Plenário Virtual - minuta de voto - 09/12/2020

equiparados aos empregadores urbanos, tendo de contribuir para a seguridade social com 20% sobre a folha de salários. E aduziu-se que isso prejudicava "justamente aqueles produtores rurais que utilizam mão-de-obra intensivamente, aumentando sobremaneira o custo da produção".

O Deputado Roberto Magalhães registrou que a proposição em questão tinha grande mérito, **mas não abrangia os empregadores rurais pessoa jurídica (no que se incluiria a agroindústria**). De sua óptica, isso criava situação injusta: esses empregadores, por serem pessoa jurídica, teriam de contribuir para a previdência com 20% sobre a folha de salários, muito embora exercendo a mesma atividade que um empregador rural pessoa física exerce. O projeto se transformou na Lei nº 8.540/1992.

Nos idos de 1994, surge a MP nº 446/1994 (reedição das MP nºs 425 /1994, 408/1994 e 381/1993). Esse diploma, originariamente, não tratava das contribuições daquelas pessoas jurídicas. Foi durante sua tramitação no Congresso Nacional, em forma de projeto de lei de conversão (o que resultou na Lei nº 8.870/1994), que o assunto foi debatido. Assim, no projeto de lei de conversão, se propôs que a contribuição do empregador rural pessoa jurídica passaria a ter como base a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção; a da **agroindústria** , quanto à folha de salários de sua parte agrícola, passaria a incidir sobre o valor estimado da produção agrícola própria, considerado seu preço de mercado. Surgiu, assim, a Lei nº 8.870/1994, com essas disciplinas.

Como consignei anteriormente, o Supremo Tribunal Federal, na ADI nº 1.103/DF, sessão de 18/12/96, julgou ser inconstitucional a base de cálculo eleita para a agroindústria, em razão de, em síntese, o valor estimado da produção agrícola própria não estar abrangido pelas bases econômicas que estavam expressas no texto constitucional à época.

Voltaram as agroindústrias a contribuir para a seguridade social com base na folha de salários, enquanto os empregadores rurais pessoa física e os empregadores rurais pessoa jurídica continuaram a contribuir com base na receita bruta proveniente da comercialização de sua produção.

Em 2001, foi apresentado o Projeto de Lei nº 3.998/01 (a qual deu origem à Lei nº 10.256/2001), visando-se aplicar à **agroindústria** , exceto às cooperativas, a política já existente para os empregadores rurais pessoa jurídica e para os empregadores rurais pessoa física, isso é, a contribuição sobre a receita bruta da comercialização da produção.

Plenário Virtual - minuta de voto - 09/12/2022 00:00

Na exposição de motivos, destacou-se que as medidas propostas no projeto de lei em comento incentivariam a formalização do trabalho rural. Em relação à não inclusão das cooperativas nesse regime, registrou-se que suas contribuições previdenciárias relativas à mão-de-obra cedida continuariam seguindo "a disciplina reservada às empresas, sendo, neste caso, excluída da base de cálculo desta contribuição a receita bruta correspondente aos serviços prestados a terceiros". Nos debates, a desoneração da folha de salários foi tida como "extremamente importante para a categoria agroindustrial, haja vista o grande número de trabalhadores e a necessidade de se estimular a formalização do emprego no campo".

Foi objeto de preocupação ao longo do processo legislativo o tratamento dos setores de avicultura, suinocultura, piscicultura e carcinicultura, "principalmente em razão do elevado valor agregado envolvido nessas atividades e das baixas margens de lucro nas operações", o que poderia inviabilizar a continuidade da produção, "em prejuízo principalmente das pequenas e médias empresas", com impactos consideráveis nos níveis de emprego. Nesse sentido, o tratamento conferido às agroindústrias daqueles setores especiais deveria ser semelhante ao das cooperativas, as quais já estavam excluídas do novo regime de tributação no projeto de lei originalmente apresentado.

Foi, assim, apresentada e aprovada (inclusive na Casa iniciadora) emenda na qual se previu a não aplicação desse regime também quanto às agroindústrias de avicultura, suinocultura, piscicultura e carcinicultura.

O Projeto de Lei nº 3.998/2001 em comento foi transformado na Lei nº 10.256/2001.

Da inexistência de afronta ao princípio da isonomia

Muito se alega que a contribuição da agroindústria sobre a receita da comercialização de sua produção viola o princípio da isonomia tributária. Aponta-se que as demais empresas industriais (mormente aquelas que, não tendo produção própria, industrializam produção rural adquirida de terceiros) contribuem para a seguridade social com base na folha de salários. Também se argumenta haver setores específicos da agroindústria que, mesmo com a Lei nº 10.256/2001, continuaram a contribuir para a seguridade social com base na folha de salários.

Plenário Virtual - minuta de voto - 09/12/2022 00:00

O contexto histórico anteriormente apresentado é bastante esclarecedor no sentido de que inexiste violação do preceito em tela.

Em primeiro lugar, as agroindústrias de avicultura, suinocultura, piscicultura e carcinicultura não foram incluídas no regime da contribuição sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção em razão de suas particularidades, como se viu acima. Recorde-se de que essas atividades têm baixa lucratividade, muitas vezes não sendo suficiente para cobrir tal tributação. Se essa fosse aplicada, a própria continuidade dessas atividades ficaria em risco, impactando, negativamente, os empregos, o desenvolvimento do setor e o mercado de exportação.

Em segundo lugar, o contexto histórico apresentado é inequívoco no sentido de que as agroindústrias não se equiparam às empresas que industrializam produção apenas adquirida de terceiros. As agroindústrias têm **produção própria** . A princípio, mormente nos casos em que a mecanização ainda é baixa, as agroindústrias necessitam de mão-de-obra no meio rural. Afora isso, estão elas sujeitas a sazonalidades, especialmente aquelas ligadas à agricultura. Suas receitas, assim, tendem a não ser homogêneas durante todo o ano. Nos períodos entressafra, v.g., não conseguem elas obter receita oriunda de própria produção, o que dificulta o recolhimento regular da contribuição previdenciária incidente sobre folha de salários, os quais são pagos mês a mês.

Em terceiro lugar, o princípio da isonomia convive com outros princípios constitucionais, mormente com o princípio da capacidade contributiva. Ora, tendo determinada agroindústria grande receita ou faturamento, pode ela ser chamada a contribuir para a previdência social com recursos proporcionais a tal grandeza. Ainda no tocante à isonomia, é preciso ter sempre em mente que, como registrado acima, um dos motes da política pública ora questionada (estabelecer que a agroindústria contribua com base na receita bruta) foi estimular a formalização do trabalho no meio rural.

Dispositivo

Ante o exposto, nego provimento ao recurso extraordinário.

Proponho a fixação da seguinte tese de repercussão geral:

Plenário Virtual - minuta de voto - 09/12/2022 00:00

> "É constitucional o art. 22A da Lei nº 8.212/1991, com a redação da Lei nº 10.256/2001, no que instituiu contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção, em substituição ao regime anterior da contribuição incidente sobre a folha de salários".

É como voto.

Plenário Virtual - minuta de voto - 09/12/2022 00:00