V O T O

O Senhor Ministro Alexandre de Moraes: Trata-se de Recurso Extraordinário interposto em face de acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, em que se discute o Tema 1048 da repercussão geral:

> *Inclusão do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB.*

Cuida-se, na origem, de Mandado de Segurança impetrado por MIDORI AUTO LEATHER BRASIL LTDA, postulando a declaração de seu direito líquido e certo a não recolher a Contribuição Previdenciária sobre Receita Bruta – CPRB – acrescida do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS.

Denegada a ordem em primeiro grau, o Tribunal de origem manteve a sentença, nos termos da seguinte ementa (Vol. 2, fl. 32):

> "MANDADO DE SEGURANÇA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SUBSTITUTIVA PREVISTA NA LEI 12.546/11. INCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO. LEGALIDADE DO ATO IMPUGNADO.
>
> - Caso dos autos em que se debate a legalidade do ato da autoridade impetrada consistente na inclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição previdenciária substitutiva prevista na Lei 12.546/2011.
>
> - Solução da controvérsia com aplicação dos fundamentos de que, com exceção do ICMS-ST e demais deduções previstas em lei, a parcela relativa ao ICMS inclui-se no conceito de receita bruta para fins de determinação da base de cálculo da contribuição previdenciária substitutiva prevista nos artigos 7° e 8° da Lei 12.546 /2011. Precedentes do STJ.
>
> - Recurso desprovido".

Opostos Embargos de Declaração, estes foram rejeitados (Vol. 2, fl. 48).

Plenário Virtual - minuta de voto - 22/09/20 16:31

Interposto Recurso Extraordinário, com amparo no artigo 102, III, "a", da CF/1988, a parte alega violação ao artigo 195, I, "b", da Constituição Federal, bem como à tese firmada no RE 574.706 (Tema 69 da repercussão geral: *o ICMS não integra a base do PIS e da Cofins*).

Reconhecida a repercussão geral da matéria pelo Plenário Virtual, a Procuradoria-Geral da República manifestou-se pelo desprovimento do recurso.

É o relatório.

Trata-se de Recurso Extraordinário interposto em face de acórdão do TRF-4 que decidiu pela validade da inclusão do ICMS na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre Receita Bruta – CPRB.

A recorrente afirma que, *in casu* , deve ser aplicada a mesma tese firmada no RE 574.706 (Tema 69 da repercussão geral), no qual o Plenário desta SUPREMA CORTE declarou que o ICMS não deve compor a base de cálculo do PIS e da COFINS.

Não assiste razão à recorrente.

A Emenda Constitucional 42/2003 inaugurou nova ordem previdenciária, ao inserir o parágrafo 13 ao artigo 195 da Constituição da República.

Com essa alteração, permitiu-se a instituição de contribuição previdenciária substitutiva daquela incidente sobre a folha de salários e pagamentos.

Veja-se o teor da norma:

> "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: (Vide Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

Plenário Virtual - minuta de voto - 22/09/2016 16:31

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

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; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

c) o lucro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

§ 12. A lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, b; e IV do caput, serão não-cumulativas.

§ 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.

Diante da autorização constitucional, foi editada a Lei 12.546/2011 (objeto de conversão da Medida Provisória 540/2011), instituindo contribuição substitutiva, com o escopo de desonerar a folha de salários /pagamentos e reduzir a carga tributária. Criou-se, então, a Contribuição Previdenciária sobre Receita Bruta – CPRB.

Trata-se, portanto, de benefício fiscal que, quando de sua criação, era obrigatório às empresas listadas nos artigos 7º e 8º da Lei 12.546/2011; todavia, após alterações promovidas pela Lei 13.161/2015, o novo regime passou a ser facultativo.

Eis a redação atual do *caput* dos dispositivos:

"Art. 7º Até 31 de dezembro de 2020, **poderão** contribuir sobre o valor da receita bruta, excluídos as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 : (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

[…]

Art. 8º Até 31 de dezembro de 2020, **poderão** contribuir sobre o valor da receita bruta, excluídos as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 : (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018) (Vigência)

Plenário Virtual - minuta de voto - 22/09/20 16:31

Posteriormente, com a reforma promovida pela Emenda Constitucional 103/2019, a autorização constitucional foi redirecionada ao §9º do artigo 195 da CF/1988, com a seguinte redação:

> "Art. 195, § 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)

Consoante consta dos artigos 7º e 8º da Lei 12.546/2011, do cálculo da receita bruta serão excluídos apenas "as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos".

O Decreto-Lei 1.598/1977, por sua vez, que regulamenta o Imposto sobre a Renda, após alteração promovida pela Lei 12.973/2014, trouxe definição expressa do conceito de receita bruta e receita líquida, para fins de incidência tributária.

Nesse sentido, o artigo 12 do Decreto-Lei dispõe que:

> "Art. 12. A receita bruta compreende: (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)
> I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)
> II - o preço da prestação de serviços em geral; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)
> III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)
> IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)
> § 1o A **receita líquida será a receita bruta diminuída de:** (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)
> I - devoluções e vendas canceladas; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)
> II - descontos concedidos incondicionalmente; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)
> III - **tributos sobre ela incidentes** ; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

Plenário Virtual - minuta de voto - 22/09/2016 16:31

> IV - valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, das operações vinculadas à receita bruta. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

Logo, de acordo com a legislação vigente, se a receita líquida compreende a receita bruta, descontados, entre outros, os tributos incidentes, significa que, *contrario sensu* , a receita bruta compreende os tributos sobre ela incidentes.

Conforme já mencionado, a partir da alteração promovida pela Lei 13.161/2015, as empresas listadas nos artigos 7º e 8º da Lei 12.546/2011 têm a faculdade de aderir ao novo sistema, caso concluam que a sistemática da CPRB é, no seu contexto, mais benéfica do que a contribuição sobre a folha de pagamentos.

Logo, não poderia a empresa aderir ao novo regime de contribuição por livre vontade e, ao mesmo tempo, querer se beneficiar de regras que não lhe sejam aplicáveis.

Ora, permitir que a recorrente adira ao novo regime, abatendo do cálculo da CPRB o ICMS sobre ela incidente, ampliaria demasiadamente o benefício fiscal, pautado em amplo debate de políticas públicas tributárias. Tal pretensão acarretaria grave violação ao artigo 155, §6º, da CF/1988, que determina a edição de lei específica para tratar sobre redução de base de cálculo de tributo. Veja-se:

> "§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g". (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

Por todo o exposto, peço vênia ao Eminente Relator para, divergindo, negar provimento ao Recurso Extraordinário.

Sugiro a seguinte tese:

Plenário Virtual - minuta de voto - 22/09/2016 16:31

É constitucional a inclusão do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB.

Plenário Virtual - minuta de voto - 22/09/20 16:31