MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 1.187.264/SP
RELATOR: MINISTRO MARCO AURÉLIO
RECORRENTE: MIDORI AUTO LEATHER BRASIL LTDA.
ADVOGADO: MARCOS TANAKA DE AMORIM
RECORRIDO: UNIÃO
PROCURADOR: PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
PARECER ARESV/PGR Nº 153526/2020

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. TEMA 1048. CPRB. BENEFÍCIO FISCAL FACULTATIVO. REGRAS ESPECÍFICAS. SUBMISSÃO. BASE DE CÁLCULO. RECEITA BRUTA. INCLUSÃO DE TRIBUTOS.

1. Recurso extraordinário *leading case* do Tema 1048 da sistemática 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.*"

2. Diferencia-se o regime fiscal da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta do regime tributário geral das contribuições, configurando benefício fiscal facultativo, com regras específicas.

3. A adoção de benefício fiscal facultativo implica na submissão a suas regras, sem mescla entre regras de diferentes regimes.

4. A base de cálculo da CPRB é o conceito de receita bruta mais amplo, incluindo os tributos sobre ela incidentes, conforme artigo 12, § 5º do Decreto-Lei º 1.598/77, com redação dada pela Lei nº 12.973/2014.

Documento assinado via Token digitalmente por PROCURADOR-GERAL DA REPÚBLICA ANTONIO AUGUSTO BRANDAO DE ARAS, em 19/05/2020 16:54. Para verificar a assinatura acesse http://www.transparencia.mpf.mp.br/validacaodocumento. Chave 9328D394.77DB79BA.D48B62F2.630F2D97

5. Proposta de Tese de Repercussão Geral: A Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta, prevista na Lei nº 12.546/2011, tem como base de cálculo a definição de receita bruta prevista no art. 12 do Decreto-Lei º 1.598/77, com redação dada pela Lei nº 12.973/2014, a qual inclui os tributos incidentes sobre ela; e, sendo concebida como benefício fiscal facultativo, o contribuinte que o adota há de submeter-se a suas regras.

— Parecer pelo desprovimento do recurso extraordinário da empresa Midori Auto Leather Brasil Ltda, com a fixação da tese sugerida.

Egrégio Plenário,

Trata-se de recurso extraordinário da empresa Midori Auto Leather Brasil Ltda., representativo do Tema 1048 da sistemática da Repercussão Geral, referente à inclusão do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB.

Na origem, a ora recorrente impetrou mandado de segurança em face da União visando obter o reconhecimento da ilegalidade da inclusão do

Documento assinado via Token digitalmente por PROCURADOR-GERAL DA REPÚBLICA ANTONIO AUGUSTO BRANDAO DE ARAS, em 19/05/2020 16:54. Para verificar a assinatura acesse http://www.transparencia.mpf.mp.br/validacaodocumento. Chave 9328D394.77DB79BA.D48B62F2.630F2D97

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

Argumentou que o conceito de receita bruta equivale ao de faturamento, correspondente ao valor obtido por meio da venda de mercadorias e de serviços de qualquer natureza. Entende que o ICMS não constitui receita bruta própria, mas receita alheia, devendo ser excluída da base de cálculo.

A segurança foi denegada pelo juízo originário. Interposta apelação, o Tribunal Regional Federal da 3ª Região negou provimento ao recurso em acórdão assim ementado:

> *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 12.546/11.*
> *- 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 7º e 8º da Lei 12.546/11. Precedentes do STJ.*
> *- Recurso desprovido.*

Documento assinado via Token digitalmente por PROCURADOR-GERAL DA REPÚBLICA ANTONIO AUGUSTO BRANDAO DE ARAS, em 19/05/2020 16:54. Para verificar a assinatura acesse http://www.transparencia.mpf.mp.br/validacaodocumento. Chave 9328D394.77DB79BA.D48B62F2.630F2D97

Desprovidos os embargos declaratórios, seguiu-se a interposição de recurso extraordinário pela empresa.

Nas suas razões, sustentou que o acórdão impugnado vai de encontro ao artigo 195, I, "b", da Constituição Federal.

Afirmou que a matéria abordada é semelhante àquela julgada no RE 574.706 (Tema 69). No julgamento do referido recurso extraordinário foi definido que "*o ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS*".

Argumentou que a CPRB, instituída por meio da Lei nº 12.546/2011, elegeu como base de cálculo a receita bruta tratada no artigo 12 do Decreto-Lei nº 1.598/77.

Defendeu que a receita bruta equipara ao faturamento para fins de formação da base de cálculo da CPRB por força do disposto na Constituição Federal e entendimento jurisprudencial.

Alegou que o raciocínio aplicado no julgamento do RE 574.706 deve ser estendido ao caso, pois os valores recolhidos a título de ICMS não comporiam o conceito de faturamento.

Documento assinado via Token digitalmente por PROCURADOR-GERAL DA REPÚBLICA ANTONIO AUGUSTO BRANDAO DE ARAS, em 19/05/2020 16:54. Para verificar a assinatura acesse http://www.transparencia.mpf.mp.br/validacaodocumento. Chave 9328D394.77DB79BA.D48B62F2.630F2D97

Nas contrarrazões, a União sustentou que é inaplicável o conceito constitucional de faturamento para fins de incidência do PIS/COFINS ao conceito de receita bruta presente na Lei nº 12.546/2011.

Afirmou que o legislador ordinário considerou o conceito de receita bruta vigente previsto na Lei nº 12.973/2014, que alinhou as normas contábeis internas às internacionais e alterou o artigo 12 do Decreto-Lei nº 1.598/77.

Defendeu que a CPRB possui natureza de benefício fiscal e adoção facultativa, a exemplo do regime de incidência do imposto de renda sobre lucro presumido, ressaltando que a sua instituição implicou em renúncia fiscal expressiva, na ordem de 83 bilhões de reais de 2012 a 2017.

Concluiu que a aplicação do RE 574.706 provocaria a declaração de inconstitucionalidade da Lei nº 12.546/2011, por alterar regime instituído como política tributária de desoneração da folha de salários que previu o conceito de receita pública vigente.

O apelo extraordinário da empresa foi admitido na origem e teve reconhecida repercussão geral em acórdão assim ementado:

> *CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA – RECEITA BRUTA – BASE DE CÁLCULO – IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS – INCLUSÃO – RECURSO EXTRAORDINÁRIO – ADEQUAÇÃO – REPERCUSSÃO GERAL CONFIGURADA. Possui repercussão geral controvérsia*

Documento assinado via Token digitalmente por PROCURADOR-GERAL DA REPÚBLICA ANTONIO AUGUSTO BRANDAO DE ARAS, em 19/05/2020 16:54. Para verificar a assinatura acesse http://www.transparencia.mpf.mp.br/validacaodocumento. Chave 9328D394.77DB79BA.D48B62F2.630F2D97

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

Vieram os autos à Procuradoria-Geral da República para parecer.

- EXAME DO TEMA 1048 DA REPERCUSSÃO GERAL.

Foi delimitado como tema para exame sob a sistemática da repercussão geral nestes autos a inclusão do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB.

Nas palavras do atual Relator, o em. Ministro Marco Aurélio: *"Cumpre saber se a inclusão do ICMS na base de cálculo da CPRB viola o artigo 195, inciso I, alínea b, da Constituição Federal."*.

A redação original do artigo 195 da Constituição Federal previu como base de cálculo das contribuições o faturamento. Com a promulgação da Emenda Constitucional nº 20 de 1998, acrescentou-se à incidência dessas contribuições a receita do contribuinte.

Observa-se uma ampliação da base econômica para permitir a tributação do faturamento e da receita, que tem conceito mais amplo em

Documento assinado via Token digitalmente por PROCURADOR-GERAL DA REPÚBLICA ANTONIO AUGUSTO BRANDAO DE ARAS, em 19/05/2020 16:54. Para verificar a assinatura acesse http://www.transparencia.mpf.mp.br/validacaodocumento. Chave 9328D394.77DB79BA.D48B62F2.630F2D97

relação ao primeiro. Passaram a ser tributáveis tanto as receitas operacionais (faturamento) como aquelas sem relação com o objeto social da empresa.

No julgamento do RE 574.706/PR, representativo da sistemática de repercussão geral no tocante à exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, a Suprema Corte entendeu que inexiste possibilidade de incluir todo o ICMS na definição constitucional de faturamento do contribuinte e tampouco a possibilidade do contribuinte faturar o tributo.

No julgamento do referido recurso extraordinário foram analisados o regime tributário geral previsto para as contribuições PIS e COFINS, com fundamento no artigo 195, I,"b", da Constituição Federal e tendo por base de cálculo o faturamento, grandeza econômica com conceito mais restrito.

Diferentemente do regime tributário geral das contribuições PIS e COFINS, a Lei nº 12.546/2011, que instituiu a CPRB, inaugurou regime tributário específico e retirou seu fundamento de validade na redação antiga do artigo 195, § 13 da Constituição Federal[1].

O texto constitucional, que estava previsto no artigo 195, § 13 da Constituição Federal, autorizava o legislador ordinário a substituir a

1 Art. 195, § 13, da CF - 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.

Documento assinado via Token digitalmente por PROCURADOR-GERAL DA REPÚBLICA ANTONIO AUGUSTO BRANDAO DE ARAS, em 19/05/2020 16:54. Para verificar a assinatura acesse http://www.transparencia.mpf.mp.br/validacaodocumento. Chave 9328D394.77DB79BA.D48B62F2.630F2D97

contribuição previdenciária sobre a folha de salários pela contribuição sobre faturamento ou receita.

Atualmente, diante das alterações promovidas pela Emenda Constitucional nº 103/2019, a autorização constitucional passou a ser prevista no § 9º do artigo 195[2] e ampliou as possibilidades de escolha quanto a base de cálculo a ser adotada.

A instituição de um regime tributário específico foi planejada com base em política tributária de desoneração da folha de salários com o objetivo de estimular determinados setores da economia, caracterizando a CPRB como benefício fiscal que, inclusive, implicou em renúncia fiscal expressiva.

Sendo benefício fiscal, e diante da autorização constitucional, o legislador ordinário optou como base de cálculo para esse novo regime tributário o conceito de receita definido na Lei nº 12.973/2014, a qual deu nova redação ao artigo 12 do Decreto-Lei nº 1.598/77 e acrescentou o § 5º:

> *Art. 12. A receita bruta compreende:*
> *(…).*
> *§ 5º Na receita bruta incluem-se os tributos sobre ela incidentes e os valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso*

2 § 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 ação de bases de cálculo diferenciadas apenas no caso das alíneas "b" e "c" do inciso I do caput.

Documento assinado via Token digitalmente por PROCURADOR-GERAL DA REPÚBLICA ANTONIO AUGUSTO BRANDAO DE ARAS, em 19/05/2020 16:54. Para verificar a assinatura acesse http://www.transparencia.mpf.mp.br/validacaodocumento. Chave 9328D394.77DB79BA.D48B62F2.630F2D97

> *VIII do caput do art. 183 da Lei º 6.404, de 15 de dezembro de 1976, das operações previstas no caput, observado o disposto no § 4º.*

O legislador ordinário adotou o conceito constitucional de receita, mais amplo, como base de cálculo do regime tributário da CPRB, o qual inclui os tributos incidentes sobre ela.

A exclusão do ICMS, nesse caso, configuraria alargamento do benefício fiscal em hipótese não prevista em lei, ampliando-o indevidamente.

Em decisão monocrática proferida no RE 954.262/RS, o Min. Gilmar Mendes destacou a diferença entre os regimes e o seu desvirtuamento caso aplicado o entendimento fixado no julgamento do RE 574.706/PR:

> *Com efeito, observo que o acórdão recorrido está em consonância com a jurisprudência desta Corte, no sentido de que o contribuinte, quando da adesão facultativa a regime fiscal mais benéfico, deve submeter-se às exigências do respectivo regime. Em sendo assim, não pode o contribuinte optar por regime tributário mais favorecido e ao mesmo tempo combiná-lo com características mais benéficas do regime geral de tributação.*
>
> *Ora, a opção pela contribuição previdenciária substitutiva sobre a receita bruta, prevista na Lei 12.546/2011, é eletiva, cabendo ao contribuinte sopesar os benefícios trazidos por essa nova legislação quando da sua escolha. Não é cabível, assim, combinar o regime favorecido com características do regime geral de tributação e criar um terceiro gênero ainda mais benéfico.*

Documento assinado via Token digitalmente por PROCURADOR-GERAL DA REPÚBLICA ANTONIO AUGUSTO BRANDAO DE ARAS, em 19/05/2020 16:54. Para verificar a assinatura acesse http://www.transparencia.mpf.mp.br/validacaodocumento. Chave 9328D394.77DB79BA.D48B62F2.630F2D97

Extraem-se duas premissas: (i) a contribuição previdenciária sobre receita bruta adotou conceito mais de receita como base de cálculo; e (ii) o novo regime tributário possui natureza de benefício fiscal facultativa com regras próprias e uma vez sendo adotado implica submissão a elas.

A alteração das regras previstas no regime tributário específico implicaria em sua desconfiguração e a criação de um terceiro não previsto em lei.

Em face do exposto, opina o PROCURADOR-GERAL DA REPÚBLICA pelo desprovimento do recurso da Midori Auto Leather Brasil Ltda.

Considerados a sistemática da repercussão geral e os efeitos do julgamento deste recurso em relação aos demais casos que tratem ou venham a tratar do mesmo tema, sugere a fixação da seguinte tese:

> A Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta, prevista na Lei nº 12.546/2011, tem como base de cálculo a definição de receita bruta prevista no art. 12 do Decreto-Lei º 1.598/77, com redação dada pela Lei nº 12.973/2014, a qual inclui os tributos incidentes sobre ela; e, sendo concebida como benefício fiscal facultativo, o contribuinte que o adota há de submeter-se a suas regras.

Brasília, data da assinatura digital.

Augusto Aras
Procurador-Geral da República
Assinado digitalmente

Documento assinado via Token digitalmente por PROCURADOR-GERAL DA REPÚBLICA ANTONIO AUGUSTO BRANDAO DE ARAS, em 19/05/2020 16:54. Para verificar a assinatura acesse http://www.transparencia.mpf.mp.br/validacaodocumento. Chave 9328D394.77DB79BA.D48B62F2.630F2D97