



ICMS deve ser excluído da base de cálculo do FUNRURAL das Agroindústrias

Foi recentemente publicado (em 20/05/2021) o acórdão proferido pelo Plenário do STF no RE 1.187.264, que tratou da questão relativa à exclusão do ICMS da base de cálculo da CPRB – Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta. Na ocasião, a Corte decidiu pela legitimidade da exigência da contribuição em questão com a inclusão do ICMS na base de cálculo.

Uma possível (mas que desde já se adianta inaplicável) decorrência do julgado atinente à CPRB poderia ser no sentido de que o ICMS poderia ser igualmente computado na base de cálculo de outros tributos calculados sobre a receita bruta, como sucede com o FUNRURAL devido pelas agroindústrias e regulado pelo artigo 22-A da Lei nº 8.212/91, na redação conferida pela Lei 10.256/01.

Uma leitura atenta do acórdão do RE 1.187.264, no entanto, conduz a entendimento distinto.

De fato, o exame da questão passa pela aplicação da teoria de precedentes, que foi recebida e aprofundada pela atual legislação processual civil. Concluído o julgamento sob o regime repetitivo, compete ao intérprete extrair do acórdão a sua efetiva razão (ou razões) de decidir. A *ratio decidendi*, na terminologia mais atualizada.

É a partir da identificação da *ratio* que será viável apurar a existência ou não do *distinguishing* (terminologia também atualmente utilizada) em determinado litígio.

Em outras palavras, a identificação dos fundamentos determinantes permitirá identificar o grau de aproximação entre o precedente já julgado e a questão que esteja para ser decidida.

Dentre os vários critérios propostos pela doutrina para identificação da ratio e, conseqüentemente, que permite apurar se há ou não distinguishing com relação a tema semelhante, tem destaque aquele que propõe uma inversão de interpretação, sugerido por José Rogério Cruz e Tucci [3]. Recomenda o citado autor a inversão do “teor do núcleo decisório” e indaga “se a conclusão permaneceria a mesma, se o juiz tivesse acolhido a regra invertida. Se a decisão ficar mantida, então a tese originária não pode ser considerada ratio decidendi; caso contrário, a resposta será positiva”.

No caso, a razão (ratio) principal e decisiva pela qual a Suprema Corte, no RE 1.187.264 relativo à CPRB, **não aplicou o entendimento adotado no RE 574.706** pertinente ao PIS/COFINS, é claramente perceptível na leitura dos votos que foram declarados:

sendo facultativa a adoção da CPRB, “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” (trecho do voto do ministro Alexandre de Moraes).

Foi aduzido, ainda, dever-se *“compreender que cabe a cada contribuinte verificar se recolher a CPRB, tal como prevista pelo legislador, com a inclusão do ICMS em sua base de cálculo, é, em poucas palavras, melhor ou pior do que recolher a contribuição sobre a folha, nos moldes do regime comum”* (trecho do voto do ministro Dias Toffoli), reportando-se o voto, nesse ponto, a acórdão de relatoria do ministro Gilmar Mendes em outro caso sobre o mesmo tema (RE 954.262 AgR), no qual pontuou que *“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”*.

Portanto, parece claro que o elemento decisivo que levou a Suprema Corte a adotar o entendimento de que o ICMS poderia ser computado na base de cálculo da CPRB está no fato de que a adoção da receita bruta como base de cálculo, ao invés do regime normal de tributação sobre a folha de salários, **é uma faculdade colocada à disposição do contribuinte**. Sendo uma faculdade, uma

vez exercida a opção não poderia o contribuinte insurgir-se contra qualquer aspecto.

Portanto, em matéria de regimes fiscais facultativos o entendimento predominante é na linha de que, ao aderir, o contribuinte sujeita-se ao pacote completo, sem possibilidade de escolher a parte boa e impugnar o que considera parte ruim.

Levando-se tudo isso em conta, com relação ao FUNRURAL devido pelas agroindústrias (salvo as que se dedicam às atividades indicadas no § 4º do artigo 22A [7]) tem-se que o regime diferenciado de tributação – receita ao invés da folha de salários – é obrigatório.

Não há opção ao contribuinte. Trata-se de imposição. Logo, o distinguishing com relação ao RE 1.187.264 relativo à CPRB parece evidente porque, neste, a facultatividade foi elemento decisivo para afastar-se o entendimento adotado no RE 574.706, que sedimentou a posição de que o ICMS, por não constituir receita do contribuinte, não pode compor a base de cálculo de tributos que adotam como critério material justamente o auferimento de receita, como é o caso do PIS e da COFINS.

Em conclusão, não há razão para não acreditar que, com relação ao FUNRURAL das Agroindústrias, aplicar-se-á o mesmo entendimento adotado com relação ao PIS/COFINS no que respeita à necessária exclusão do ICMS de sua base de cálculo.