

Das Contribuições para o INCRA

Társis Nametala Jorge

Não vem para fazer barulho,
Vem só dizer que com satisfação,
Queiram ou não queiram os juízes,
O nosso bloco é de fato campeão,
E se aqui estamos cantando essa canção,
Viemos defender a nossa tradição,
E dizer bem alto que a injustiça dói,
Nós somos madeira de lei, que cupim
não róí.

Antonio Nóbrega.

Para meu sobrinho e afilhado Kallid
Nametala, o “Id”. Que Deus continue o
abençoando.

Panis angelicus,
Fit panis hominum,
Dat panis coelicus,
Figuris terminum,
O res mirabilis!
Manducat Dominum,
Pauper, pauper,
Servus et humilis.

Ao meu Senhor, que me resgatou, me curou e me amou.

Daqui, na boca da noite, na janela que engole vento, ouvindo o rumor do tempo
antropófago: consumindo-se e a nós.

Índice: Introdução; O INCRA; A reforma agrária como medida interventiva do domínio econômico; Histórico da contribuição para o INCRA – Sua vigência atual e sua cobrança de empresas urbanas e agroindústrias; Da natureza jurídica e estrutura da contribuição para o INCRA; Da contribuição para o INCRA como contribuição de intervenção indireta no domínio econômico; Traçando as diferenças entre a CIDE e a taxa em virtude do exercício do Poder de Polícia; Do regime jurídico da contribuição para o INCRA – da sujeição passiva – dos instrumentos normativos adequados; Aplicação dos princípios da capacidade contributiva e da proibição do confisco; Tredestinação?; Conclusões; Bibliografia.

Introdução

O estudo da contribuição para o INCRA – Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária, além de contar com um indispensável histórico, não prescinde, ainda de uma análise de sua natureza jurídica. Somente com tais elementos é que se identificará o seu regime, inclusive quanto ao seu sujeito passivo.

O INCRA

O INCRA é, atualmente, em virtude do art. 37 II da Lei 4504/64 (Estatuto da Terra) o órgão específico para a execução da reforma agrária no Brasil.

No entanto, não é o primeiro a ter tal finalidade. João Bosco Medeiros de Souza[1] fornece o histórico das entidades:

Antes dele existiram, pela ordem:

- a) O Instituto Nacional de Imigração e Colonização – INIC, instituído pela Lei 2163, de 05 de janeiro de 1954;
- b) O Serviço Social Rural – SSR, criado pela Lei 2613, de 23 de setembro de 1955;
- c) A Superintendência de Política Agrária – SUPRA, criada pelo DL 582 de 15 de maio de 1969;
- d) O Grupo Executivo de Reforma Agrária – GERA, criado pelo Decreto Lei 582, de 15 de maio de 1969;
- e) o Instituto Brasileiro de Reforma Agrária – IBRA e o Instituto Nacional de Desenvolvimento Agrário – INDA, criados pelo Estatuto da Terra (Lei 4504/64), sendo este último Instituto voltado para o ‘desenvolvimento rural nos setores da colonização, da extensão rural e do cooperativismo’ (Estatuto da Terra, art. 74 I);
- f) O Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária – INCRA, criado pelo Decreto Lei 1110 de 09 de julho de 1970, assumindo as atribuições anteriormente outorgadas aos extintos GERA, IBRA e INDA.

O autor[2] menciona ainda a existência, passageira, do INTER – Instituto Jurídico de Terras Rurais, que ocupou o lugar do INCRA de 1987 a 1989.

Assim, atualmente, conforme dito, é o INCRA o responsável pela reforma agrária no Brasil.

Ainda segundo o citado autor[3], a questão agrária, que toca direta ou indiretamente ao INCRA consiste no que se segue:

- a) necessidade de fazer cumprir o dispositivo constitucional que condiciona a propriedade da terra à sua função social;
- b) os problemas que afetam grande parcela da população que necessita da terra para produzir e a ela não tem acesso;
- c) a insuficiente produção agrícola;
- d) a existência de muitos latifúndios improdutivos;
- e) a elevada incidência de minifúndios antieconômicos em algumas regiões do país;
- f) a necessidade do aumento da produção de alimentos e de matéria-primas agrícolas;
- g) a conveniência de estruturar devidamente a organização pública federal para a execução da reforma agrária.

A reforma agrária como medida interventiva do domínio econômico

O Estatuto da Terra se encarrega de definir a reforma agrária, bem como a política agrícola:

Art. 1º

Parágrafo 1º . Considera-se Reforma Agrária o conjunto de medidas que visem a promover melhor a distribuição da terra, mediante modificações no regime de sua posse e uso, a fim de atender aos princípios de justiça social e ao aumento de produtividade;

Parágrafo 2º . Entende-se por política agrícola o conjunto de providências de amparo à propriedade da terra, que se destinem a orientar, no interesse da economia rural,

as atividades agropecuárias, seja no sentido de garantir-lhes o pleno emprego, seja no de harmoniza-las com o processo de industrialização do País.

Interpretando o texto, João Bosco Medeiros de Souza[4] assim doutrina:

Da definição legal ressaltam claramente definidos os objetivos principais da reforma agrária, ou seja, de uma melhor distribuição da terra através de modificações no regime de sua posse e uso: a) atender os princípios da justiça social; b) promover o aumento da produtividade.

Washington Peluso Albino de Souza[5], de seu turno, assevera:

O texto constitucional que vamos tomando para exemplo (CF/88, arts. 184 a 191) abordou a política de 'utilização' e 'ocupação do solo rural, por três prismas, que procurou fundir num conjunto harmônico. São eles:

1)a política agrícola;

2)a política fundiária;

3)a reforma agrária.

Trazendo esses temas para a área do Direito Econômico, vemos que se destacam, com seu fundamento comum:

a)o 'pleno direito de propriedade';

b)a 'função social da propriedade'; e

c)a 'produtividade'.

Adotou o sistema de definir as condições pelas quais a função social é exercida, e aí reuniu o aproveitamento racional e adequado do solo rural; a utilização correta dos recursos disponíveis e a preservação do meio ambiente; a observância dos dispositivos que regulam as relações de trabalho e a exploração que favoreça o bem estar dos proprietários e trabalhadores.

Destaca-se, pela importância, em termos de Direito Econômico, o dispositivo do art. 187, ao dispor que: a política agrícola será planejada e executada na forma da lei. (...)

E destaca[6]:

Tomados em conjunto, os dispositivos constitucionais incluídos no Cap. Iii do Título VII são partes componentes de um objetivo mais amplo, que se traduz na própria reforma agrária. Entretanto, como instrumentos mencionados para tal fim, podemos aí situar a desapropriação por interesse social (art. 184 caput e parágrafo 2o) (...)

De se ver, portanto, tratar a desapropriação de instrumento de atuação do Estado na ordem econômica.

Em verdade, quando o INCRA leva à cabo a desapropriação de determinado imóvel, o faz em atendimento dos princípios constitucionais, para promover o equilíbrio na seara do domínio econômico. O que se quer ora afirmar é que é a desapropriação ela própria o instrumento interventivo (e não a contribuição para o INCRA em si, conforme se verá).

Com efeito, o Estado pode intervir no domínio econômico das mais variadas formas, comportando estas mesmas, cada uma em si, diversificados matizes. A doutrina sói resumir tais modalidades da seguinte forma[7]:

Simplificando, temos a tradicional divisão da intervenção em ‘direta’ e ‘indireta’ , destacando:

a)na primeira, a atuação do Estado empresário;

b)na segunda, aquela que se realiza por meio da legislação regulamentadora, bem como reguladora, em todos os níveis de instrumentos jurídicos (leis decretos, circulares, portarias, avisos e assim por diante).

O mesmo autor, mais adiante, explicita os instrumentos de intervenção:

O que se tome, por ‘Intervenção no Domínio Econômico’, como temos visto, considerada com a ‘ação econômica do Estado’, corresponde à imposição da realidade, atribuindo-lhe poder crescente de regulamentação, de fiscalização e de planejamento da própria atividade privada que exorbitava os limites da liberdade de iniciativa, ao mesmo tempo em que as demandas sociais exigiram que o Poder Econômico Privado podia ou desejava atender. Passou-se, de maneira crescente, à ação regulamentadora, fiscalizadora do Estado sobre a economia. (...) A partir de então, esse tipo de intervenção concretizou-se pela criação de órgãos sob a modalidade de “Institutos”, como o do Café (...) do Açúcar e do Alcool e assim por diante (...).

Assim, repise-se: não é propriamente a contribuição adicional para o INCRA (cuja estrutura será estudada mais adiante) interventiva em si mesma. Consiste ela, em verdade, um meio para a atuação intervenção indireta do Estado, no caso, o INCRA.

Mais exatamente o INCRA vai, em regra, intervir na ordem econômica por meio da desapropriação por interesse social para fins de reforma agrária.

Note-se que o conceito de interesse social é diverso das outras ensanchas autorizativas da desapropriação. Veja-se a lição de José Carlos de Moraes Salles[8]:

Há de se destacar, por outro lado, que o pressuposto constitucional do ‘interesse social’ se distingue, nitidamente do relativo à ‘utilidade pública’.

E na página anterior, citando Hely Lopes Meirelles:

A necessidade pública surge quando a Administração defronta situações de emergência, que, para serem resolvidas satisfatoriamente exigem a transferência urgente de bens de terceiros para o seu domínio e uso imediato.

A utilidade pública se apresenta quando da transferência de bens de terceiros para a Administração é conveniente, embora não seja imprescindível. A Lei Geral das Desapropriações (Dec Lei 3365/41) consubstanciou as duas hipóteses em utilidade pública, pois só emprega essa expressão em seu texto.

O interesse social ocorre quando as circunstâncias impõem a distribuição ou o condicionamento da propriedade para seu melhor aproveitamento, utilização ou produtividade em benefício da coletividade, ou de categorias sociais merecedoras de amparo específico do Poder Público. Esse o interesse social justificativo de desapropriação está indicado em norma própria (Lei 4132/62) e em dispositivos esparsos de outros diplomas legais. O que convém assinalar, desde logo, é que os bens desapropriados por interesse social não se destinam à Administração ou a seus delegados, mas sim à coletividade ou mesmo a certos beneficiários que a lei credencia para recebê-los e utilizá-los convenientemente.

Destarte, assim deverá o INCRA intervir na ordem econômica, basicamente por meio da desapropriação por interesse social para fins de reforma agrária.

Histórico da Contribuição para o INCRA – sua vigência atual e sua cobrança de empresas urbanas e agroindústrias

A matéria já foi objeto de outro estudo do autor[9], que passa agora à mera transcrição:

A matéria em debate tem origem na Lei no 2.613/55, que estabeleceu em seu art. 6o, a obrigatoriedade daqueles que exercem as atividades nele enumeradas de contribuírem para o Serviço Social Rural – SSR., no importe de 3% (três por cento) sobre a folha de salários. Ocorre, porém, que o parágrafo 4o, do citado dispositivo legal disciplinou no sentido de que todos os empregadores deviam contribuir com um adicional de 0,3% (três décimos por cento), além da contribuição devida aos antigos Institutos e Caixas de Aposentadorias e Pensões, incidente sobre o total dos salários pagos, sendo o valor da arrecadação destinado ao S.S.R.

Mais tarde, o Serviço Social Rural foi trazido para a Superintendência de Política Agrária - SUPRA, gerada pela Lei Delegada no 11, em 11 de outubro de 1962. O produto da arrecadação das contribuições previstas na Lei no 2.613/55 foi destinado à SUPRA.

De seu turno, o Estatuto da Terra – Lei 4504/64 – extinguiu a SUPRA, destinando seus recursos ao Instituto Nacional de Desenvolvimento Agrário – INDA – e ao Serviço Social da Previdência dos trabalhadores rurais. Esse adicional à contribuição previdenciária devida por todos os empregadores, foi elevado para 0,4% (quatro décimos por cento), pela Lei nº 4.863, de 29 de novembro de 1965, quando esse diploma legal, ao estabelecer a

taxa de contribuição previdenciária empresarial, determinou no art. 35, § 2º, item VIII, a parcela referente ao Instituto Nacional de Desenvolvimento Agrário - INDA, alterando a alíquota da contribuição anteriormente destinada ao S.S.R., conforme abaixo transcrito:

Art.35 - A partir da vigência da presente Lei as contribuições arrecadadas pelos Institutos de Aposentadoria e Pensões, das empresas que lhe são vinculadas, e destinadas a outras entidades ou fundos, serão calculadas sobre a mesma base utilizada para o cálculo das contribuições de previdência, estarão sujeitas aos mesmos limites, prazos, condições e sanções e gozarão dos mesmos privilégios e elas atribuídos, inclusive no tocante a cobrança Judicial, a cargo do respectivo instituto.

Pelo contido no Decreto-Lei nº 582, de 15 de maio de 1969, que tratava de medidas acerca da Reforma Agrária, ficou estabelecido que as contribuições criadas pela Lei nº 2.613/55, com as modificações introduzidas pela Lei nº 4.863/65, passaram a ser vertidas para os cofres do Instituto Brasileiro de Reforma Agrária - IBRA, ao INDA (Instituto Nacional de Desenvolvimento Agrário) e ao FUNRURAL, tendo este último sido naquele momento instituído, ficando o adicional de 0,4% (quatro décimos por cento), distribuído em 25% (vinte cinco por cento) ao IBRA, 25% (vinte cinco por cento) ao INDA e 50% (cinquenta por cento) ao FUNRURAL, conforme art. 6º.

Com a criação do INCRA, pelo Decreto-Lei nº 1.110, de 09 de julho de 1970, passaram para a nova Autarquia todos os direitos, competências, atribuições e responsabilidades do IBRA, do INDA e do Grupo Executivo de Reforma Agrária - GERA.

Posteriormente, as contribuições criadas pela Lei nº 2.613/55, viriam a ser consolidadas pelo Decreto-Lei nº 1.146, de 31 de dezembro de 1970, que, em seu art. 3º, manteve o adicional de 0,4% (quatro décimos por cento) da contribuição previdenciária das empresas em geral, ratificando que as contribuições criadas pela Lei nº 2.613/55 eram devidas de acordo com o citado Decreto- Lei nº 582/69 e com o artigo 2º, do Decreto-Lei nº 1.110/70, cabendo ao INCRA os 50% daquela receita, ou seja, 0,2%, anteriormente destinados ao IBRA e ao INDA, sendo os outros 0,2% devendo ser vertidos para os cofres do FUNRURAL.

De outro lado as contribuições originalmente criadas pelos artigos 6º e 7º da Lei nº 2.613, de 1955, foram mantidas no sistema por obra dos preceitos insculpidos nos artigos 2º e 5º do Decreto-Lei nº 1.146. de 1970, com algumas modificações, tais como a redução de alíquota, bem como pela sua transferência para o INCRA, conforme dispõe o art. 1º, inciso I, 1. do mesmo diploma legal.

Mais adiante, a Lei Complementar no 11, de 25 de maio de 1971, que instituiu a contribuição para o custeio do Programa de Assistência ao Trabalhador Rural – PRORURAL, elevou a alíquota da contribuição devida pelas empresas em geral ao FUNRURAL, que passou de 0,2% (dois décimos por cento) para 2,4% (dois inteiros e quatro décimos por cento), continuando os 0,2% (dois décimos por cento), devidos ao INCRA.

Antes de se prosseguir no histórico, é de se ressaltar que a exação tributária adicional para o INCRA, desde a Lei 2.163/55, sempre teve como sujeito passivo todas as empresas. Por outro lado, assevere-se que a contribuição para o FUNRURAL (e PRORURAL) sempre incidiu, desde sempre, sobre a folha de salários de todos os empregadores.

Assim, a tese muito utilizada nas lides forenses segundo a qual a empresa urbana não estaria obrigada a contribuir nem para o Funrural/Prorural nem para o INCRA é frágil e carece de qualquer fundamentação legal e doutrinária. Somente o desconhecimento da história e evolução de tais contributos é que justificaria sua utilização.

(...)

Muito ao contrário, aliás, do que se costuma defender em juízo, o mandamento legal dirige-se diretamente às empresas vinculadas à Previdência Urbana.[10]

Neste passo, deve-se prosseguir no histórico para que se alcance os atuais tempos: veja-se que a Lei n.º 7.787/89, através de seu artigo 3º, § 1º, extinguiu a contribuição para o FUNRURAL incidente sobre a folha de salário, ou seja, a contribuição prevista no artigo 15, inciso II da Lei Complementar n.º 11/71. Ficou mantida, entretanto, a contribuição para o FUNRURAL prevista no inciso I da citada norma, ou seja, sobre as operações de aquisição de produtos rurais.

É que, com o advento da nova Carta Constitucional, estabeleceram-se novos princípios norteadores da seguridade social, a saber: a universalidade da cobertura e do atendimento, e a uniformidade e equivalência dos benefícios e serviços às populações urbanas e rurais (art. 194, Parágrafo único, I e II).

Resultou, assim da CF/88, essa nova modelagem de Previdência, com as diretrizes básicas para unificação dos sistemas previdenciários urbano e rural.

Confira-se o dispositivo legal (Lei 7787/89):

Art. 3º A contribuição das empresas em geral e das entidades ou órgãos a ela equiparados, destinada à Previdência Social, incidente sobre a folha de salários, será:

I - de 20% sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados empregados, avulsos, autônomos e administradores;

II - de 2% sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e avulsos, para o financiamento da complementação das prestações por acidente do trabalho.

A alíquota de que trata o inciso I abrange as contribuições para o salário-família, para o salário-maternidade, para o abono anual e para o PRORURAL, que ficam suprimidas a partir de 1º de setembro, assim como a contribuição básica para a Previdência Social.

Destarte, é de se ver que a contribuição relativa à previdência rural era composta de várias parcelas até a vigência da lei n.º 7.787/89. Com advento da referida lei, a partir de 1º de setembro de 1989, foi instituída a alíquota única de 20% sobre o total das remunerações ficando suprimido o Funrural.

Mas não ficou extinta a contribuição para o INCRA, adicional, inclusive, com natureza jurídica diversa: contribuição de intervenção no domínio econômico. Diga-se, assim, desde logo, que nem mesmo o advento da Lei 8212/91 retirou do sistema jurídico da contribuição – cide – ao INCRA, que continua em vigor até os atuais dias.

Com o advento da Lei n.º 8.212/91 restou confirmada extinção da contribuição para o FUNRURAL como previu seu artigo 138.

Assim, o que se pode afirmar, com razoável grau de certeza é o de que: as empresas urbanas, em especial, as agroindústrias, objeto do presente estudo, eram sujeitas à exação do Funrural. E mais: ainda são – como aliás, as empresas urbanas, à exação para o INCRA[11], que não foi extinta pelo advento da Lei 7787/89, menos ainda pela Lei 8212/91.[12]

Da natureza jurídica e estrutura da contribuição para o INCRA

Da contribuição para o INCRA como contribuição indireta de intervenção no domínio econômico

Conforme já se deixou explicitado, a contribuição para o INCRA tem a natureza de adicional sendo interventiva da ordem econômica, ou CIDE.

Essa natureza lhe concede contornos próprios.

Antes, no entanto, de lhe esboçar delineamento, é de se chamar atenção para algo. Também conforme o autor já deixou transcrito, a contribuição para o INCRA não é um fim em si mesma, mas mero instrumento para possibilitar àquela autarquia sua função interventiva.

Tal circunstância, segundo crê o autor, não lhe retira a característica de CIDE, senão que não lhe concede tal natureza em grau máximo. Explica-se: segundo se defende nestas linhas, as contribuições interventivas podem sofrer uma gradação de acordo com a função que lhe é concedida. Aliás, tal lição pode ser aplicada, de certa forma, e guardadas as devidas proporções, aos próprios impostos, fazendo-se uma ligação com o que se denomina na seara tributarista de extrafiscalidade.

Há tributos que em si já encerram uma intervenção no domínio econômico: por exemplo, o Imposto de Importação, o de Exportação. Ainda a nova progressividade do IPTU autorizada pelo Estatuto da Cidade. Outros destinam-se ao sustento de entidades interventivas. Estas últimas também são cide's, mas não em um estado puro.

Para confirmar as teses ora defendidas, veja-se o punhado de lições doutrinárias que ora seguem.

Referindo-se ao imposto de exportação, assim se manifesta Hugo de Brito Machado[13]

O imposto de importação tem função predominantemente extrafiscal. Presta-se mais como instrumento de política econômica do que como fonte de recursos financeiros para o Estado. (...)

Em face de sua função intimamente ligada à política relacionada com o comércio internacional, o CTN determinou que a recita líquida desse imposto destina-se à formação de reservas monetárias (...)

Confirmando a extrafiscalidade dos impostos de importação e exportação, assim se posiciona Luís Emygdio F. da Rosa Jr[14]:

O imposto de importação apresenta as seguintes características: a) fim extrafiscal (...). O imposto de exportação apresenta as seguintes características. Primeira, que apresenta fim predominantemente extrafiscal, por ser empregado como instrumento da política cambial e do comércio exterior (...)

No que toca ao IPTU, veja-se a pena de Fernando Dias Menezes de Almeida[15]

Instituindo o IPTU progressivo com base nesta Lei (e com base no art. 182 da CF), os Municípios não estão propriamente exercendo sua competência tributária geral, mas antes sua competência para promover adequado ordenamento territorial, mediante planejamento e controle do uso, do parcelamento e da ocupação do solo urbano (CF art. 30 VIII).

Veja-se, assim, que a contribuição para o INCRA não pode ser considerada um instrumento de intervenção direto, senão que indireto, visto que sua receita deve ser vertida para os cofres daquele instituto para que ele, por meio da reforma agrária (instrumento direto) realize a intervenção no domínio econômico.

No sentir do autor, somente poder-se-ia considerar a referida contribuição como instrumento de intervenção direto se tivesse, por exemplo, uma alíquota diferenciada e

progressiva, o que não ocorre, salvo quanto às agroindústrias, que pagam uma alíquota de 2,5%, ao passo que as demais empresas devem contribuir com alíquota de 0,25%.

Mas, mesmo assim, o efeito interventivo direito, se existir, é de pouca monta. Isto porque a variação da alíquota deveria ser de acordo, por exemplo, com o grau de empregabilidade ou de correto exploração da terra pela agroindústria.

Assim, ao sentir do autor, a contribuição para o INCRA é interventiva indireta do domínio econômico, mas não deixa, por isso, de ser interventiva, verdadeira CIDE.

E mais: isso não lhe causa nenhuma pecha de ilegalidade ou inconstitucionalidade. Neste passo a CIDE ora analisada se assemelha a muitas outras existentes no ordenamento jurídico.

No sentido do que se defende no presente texto, a doutrina de Paulo Roberto Lyrio Pimenta[16]:

A contribuição pode ser destinada ao custeio dos gastos desenvolvidos pelo Estado para interferir no domínio econômico, vem como pode constituir no próprio instrumento da intervenção. São duas, portanto, as hipóteses de instituição desta contribuição. Na vigência da Carta de 1969 a doutrina majoritária defendia que a contribuição em pauta só poderia ter uma finalidade: custeio da intervenção. Essa conclusão decorria da interpretação literal da Carta de 1967, que mencionava expressamente em seu art. 157 parágrafo 9o, que a contribuição interventiva destinava-se a tal fim. Com a promulgação do Texto de 1988, a controvérsia restou superada, posto que o próprio dispositivo constitucional (art. 149) estabelece que a contribuição é um instrumento de atuação do Estado na ordem econômica, sem mencionar expressamente a hipótese de custeio.

Com o advento da emenda Constitucional 33/2001 a discussão ficou sepultada. Esclareçamos. Esse veículo introdutor de normas admitiu que a contribuição em pauta funcione como instrumento interventivo, ao inserir o parágrafo 4o no art. 177 da CF, autorizando a instituição de contribuição interventiva relativa às atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível. (...)

Com efeito, não há nem nunca houve, em regime constitucional brasileiro algum, qualquer ilegalidade ou inconstitucionalidade acerca da contribuição do INCRA, como instrumento indireto de intervenção no domínio econômico.

Traçando as diferenças entre a CIDE e a taxa em virtude do exercício do poder de polícia

Estabelecer os limites entre as referidas figuras tributárias é tarefa de importância não só acadêmica – o que de per si já seria o suficiente para ser levada a cabo – mas com conseqüências práticas indisfarçáveis, principalmente no que toca à delimitação do universo de sujeitos passivos da exação.

Veja-se a escorreita lição de Paulo Roberto Lyrio Pimenta[17]:

As taxas de polícia não se confundem com as contribuições interventivas por vários motivos.

Em primeiro lugar, o critério material das taxas epigrafadas é o exercício do poder de polícia. No caso das contribuições em exame, isso não ocorre, porque tal aspecto poderá ser qualquer fato que se enquadre no âmbito de competência material da União. Aqui o poder de polícia é apenas um modo de alcançar a finalidade prevista no art. 174.

Disso decorre que a base de cálculo nas taxas de polícia é a medida da atuação estatal, enquanto nas contribuições mensura um fato alheio a qualquer atividade do Estado, posto que a intervenção não constitui a materialidade da exação, como examinado supra.

Além dessas dessemelhanças, outras podem ser traçadas entre tais espécies tributárias. Na taxa de polícia nas taxas dirige-se a um sujeito específico, enquanto nas contribuições objetiva um grupo. Nas taxas de polícia a validação é causal. Paga-se o tributo ‘porque’ ocorreu o exercício do poder de polícia. Já nas contribuições interventivas, a validação é finalista. Logo, o tributo é recolhido ‘para que’ a intervenção se realize através do exercício do poder de polícia. A taxa constitui uma retribuição das diligências do poder público para praticar o ato de polícia, enquanto as contribuições podem ou se destinar ao custeio da atividade estatal. Nas taxas a atuação da Administração consiste num ato individual e concreto, já nas contribuições pode consistir na edição de normas gerais, ou na prática de atos concretos. (...) A referibilidade à atuação estatal é direta nas taxas e indireta nas contribuições. O interesse público nas taxas não é necessariamente econômico, enquanto nas contribuições é imprescindível esse caráter.

(...)

Desta forma, diversamente das taxas pelo poder de polícia, a falta de uma atuação estatal específica concernentemente a este ou aquele contribuinte não invalida a exação interventiva do domínio econômico.

Este aspecto é de ser remarcado, uma vez que há variados casos judiciais e mesmo opiniões doutrinárias no sentido de que esta ou aquela empresa não são contribuintes para o INCRA posto serem de natureza urbana ou ainda porque, ainda que o sejam, o INCRA não realiza qualquer atividade específica naquela região. Ora, tais teses somente podem ser aceitas se considerado o imponderável: a todas as luzes são frágeis. Sendo a contribuição para o INCRA uma CIDE e não uma taxa em razão do exercício do poder de polícia, seus fundamentos são vazios.

Não é dizer que não exista referibilidade (marca de pertença a determinado grupo) também no que concerne às CIDE’s. Pelo contrário: a referibilidade é elemento de toda contribuição. Ocorre, entretanto, que, no que concerne às CIDE’s, a referibilidade está associada a todos os agentes da ordem econômica. Assim, se uma empresa urbana é – de direito e de fato! – um agente da ordem econômica, será, ipso facto, contribuinte para o INCRA.

Do regime jurídico da contribuição para o INCRA

Da sujeição passiva

No que toca à sujeição passiva, o assunto já foi tangenciado quando da análise do histórico bem como da abordagem da diversidade entre a CIDE e a taxa relativa ao poder de polícia.

Ficou demonstrado que todas as empresas, em geral, são devedoras da contribuição para o INCRA.

Aqui, acrescente-se apenas a opinião de Luciano Amaro[18] no sentido de que não é necessária qualquer referibilidade entre a atuação estatal ou seu efeito e o sujeito passivo da contribuição. O autor, no entanto, não concorda com tal posicionamento. O que ocorre – e que pode ter causado uma falsa impressão no citado autor – é que a referibilidade no caso de algumas CIDE's e, ainda, no caso da contribuição para o INCRA é que a referibilidade é ampla, ou ainda, amplíssima, atingindo, ao menos em princípio, todos os agentes da ordem econômica – empresas urbanas, rurais e agroindústrias. O que não se pode querer estabelecer é uma referibilidade por demais estrita, sob pena de frustrar o mandamento constitucional de equilíbrio da ordem econômica.

No que toca a um benefício a ser recebido pelo contribuinte – tese paralela a da referibilidade, mas que com a mesma não se confunde, mesmo porque a referibilidade deve existir, mas não necessariamente o benefício – a obra de Lyrio Pimenta[19]:

Outro aspecto que deve ser mencionado com relação ao tema em exame é a necessidade ou não de aferição de vantagem pelo contribuinte. A presença desse fator dependerá da modalidade de intervenção. Em se tratando de intervenção-incentivo, necessariamente haverá um benefício para o sujeito passivo, ainda que seja potencial, e não efetivo, porque em tal situação a intervenção visa a melhoria de uma determinada situação fática que integra a ordem econômica. Nas demais modalidades (intervenção-coação e intervenção-participação) a existência de benefício é um traço acidental. Destarte, a contribuição em exame não se vincula necessariamente ao fator benefício. Logo, poderá ser criada ainda que o sujeito passivo não obtenha qualquer vantagem da atividade interventiva.

Assim, o benefício é meramente traço acidental da CIDE. Como se pode observar, e conforme já asseverado, a referibilidade deve existir – sendo bastante ampla no caso da contribuição para o INCRA – mas o benefício nem sempre. No caso específico da CIDE ora em comento, no entanto, há um benefício genérico, sim. É que a realização da reforma agrária, de acordo com as políticas agrícolas elencadas no início destas páginas, haverá incremento de produção agrícola, com melhora de todo o sistema econômico nacional. Mas, repise-se: o benefício é elemento meramente acidental da CIDE.

Do instrumento normativo adequado

Há quem entenda pela necessidade de lei complementar para a instituição de CIDE's. Observe-se a lição de Fernando Osório de Almeida Junior[20]:

Com efeito, a instituição de contribuições em geral (com exceção, repita-se, das já especificadas na Constituição, cujos artigos respectivos referem-se expressamente a “lei”) demanda o estabelecimento prévio de “normas gerais” que definam os contornos jurídicos de tais “espécies”, com o fim de que não sejam seus regimes jurídicos alterados ao sabor de leis ordinárias instituidoras dessas contribuições.

Essa é a conclusão que podemos inferir (...)

Paulo Roberto Pimenta[21], embora reconheça o considerável número de integrantes da corrente contrária, exara sua oposição, conforme se segue:

Parcela considerável da doutrina e da jurisprudência tem defendido que as contribuições de intervenção no domínio econômico necessariamente deverão ser criadas por meio de lei complementar, em face da remissão feita pelo art. 149 do art. 146 III da Carta Magna.

Não concordamos com esse posicionamento, malgrado seja oriundo de prestigiado segmento da teoria jurídica.

A análise da questão passa necessariamente pela definição do papel da lei complementar em direito tributário. Sem querer entrar no debate histórico entre as correntes dicotômica e tricotômica, pensamos que a lei complementar prevista no art. 146 III, da CF não condiciona o exercício da competência tributária, salvo em duas situações: a) exigência expressa do texto constitucional, como, por exemplo, nos arts. 148, 153, 195 parágrafo 4o , etc; b) possibilidade de ocorrência de conflito no exercício da competência, em razão do lugar, que não atinge as exações em pauta, eis que se inserem no âmbito da competência privativa da União.

No caso das contribuições de intervenção no domínio econômico, a Constituição não condicionou em nenhum momento a sua criação por meio do veículo introdutor de normas em exame. A norma de outorga de competência, extraída do enunciado do art. 149, não determina que a lei complementar crie esse tributo, nem que defina suas hipóteses de incidência. Em matéria de contribuições especiais a única hipótese em que o constituinte exigiu expressamente a criação por meio deste tipo de ato normativo é aquela prevista no art. 195 parágrafo 6o . Com relação à CIDE, reafirme-se, inexistente essa previsão constitucional. Na verdade, a remissão feita pelo art. 149 no sentido de que dever-se-á observar o art. 146 III – que trata das normas gerais em matéria tributária – deve ser lida no sentido de que a essa espécie tributária são aplicadas as categorias de direito positivo tributário gizadas pelo CTN, vale reafirmar, o que não tem nada a ver com a criação de tributos. São coisa distintas. Concordamos, com base em tais fundamentos, com a corrente doutrinária e jurisprudencial que defende a possibilidade de criação de CIDE por meio de lei ordinária.

O autor prefere estar em companhia desta segunda corrente, que se justifica pelos seus próprios fundamentos. Não há necessidade de lei complementar para instituição de CIDE, em regra.

A contribuição para o INCRA ainda é regida pela Lei Complementar 11/70. Assim, de acordo com o que aqui se defende, tal lei complementar, no que concerne à contribuição para o INCRA, foi recepcionada pela Carta de 1988 como mera lei ordinária, podendo, portanto ser alterada por outra lei ordinária. A contribuição com alíquota diferenciada (Decreto Lei 1146/70) para as agroindústrias (cana de açúcar; laticínios; beneficiamento de chá e mate; uva; beneficiamento de café; matadouros e outras empresas) está prevista pelo referido Decreto Lei.

No que concerne à utilização de Medida Provisória, é de se ver que, ainda de acordo com o autor acima citado a Emenda Constitucional 32 apenas confirmou a posição do STF, admitindo a instituição e majoração de tributos por meio de Medida Provisória, excluindo-se essa possibilidade apenas em relação às espécies que necessitam ser criadas por lei complementar.[22]

Como ora se defende a desnecessidade de lei complementar, é de se ver que poderá haver alteração da contribuição para o INCRA por meio de MP.

Por outro lado, ainda que se entenda necessária Lei Complementar para as CIDE's, permanecem legítimas as imposições para o INCRA. Primeiro porque está previsto na LC 11/70. Por outro lado, como o Decreto Lei 1146/70 é anterior à Carta de 1988, à semelhança do que ocorreu com o Código Tributário Nacional (que também é Decreto Lei) terá sido recepcionado pela Constituição atual com foros de Lei Complementar. O detalhe é que, neste caso, não poderia haver alteração por meio de Medida Provisória.

Observe-se ainda que a criação e majoração de CIDE's deve obedecer, ainda, ao princípio da anterioridade – anual. A anterioridade nonagesimal somente é aplicada às contribuições previdenciárias.

Base de cálculo semelhante a dos impostos

Já ficou decidido pelo Supremo Tribunal que as contribuições podem ter base de cálculo semelhante à dos impostos, sem que isso importe inconstitucionalidade. O leading case ocorreu concernentemente ao adicional ao frete para renovação da marinha mercante (AFRMM). Veja-se a seguir excerto do despacho do Min. Celso de Mello no RE 194.106-5-RS[23]:

Desse modo, não se qualificando o AFRMM, quer como taxa, quer como imposto – mas assumindo o perfil indiscutível de contribuição especial de intervenção econômica -, torna-se evidente que a legislação institutiva dessa espécie tributária, por inocorrência dos pressupostos que tipificam aquelas modalidades de tributo, tanto na vedação fixada pelo art. 145 parágrafo 2o, quanto na restrição estabelecida pelo art. 154 i, in fine, ambos da Carta Federal de 1988.

(...)

Assim, restou pacificada a questão: não é exigível diversidade de incidência para a contribuição do INCRA.

Aplicação dos princípios da capacidade contributiva e da proibição do confisco

Assim assevera Ricardo de Souza[24]:

Como contribuição não é imposto, a regra do art. 145 parágrafo 1º da Constituição da República não lhe alcança.

Isso não significa, porém, que as contribuições não conheçam limites, até porque tributo não pode ser utilizado com efeito de confisco, consoante se depreende da leitura do art. 150 IV, da Carta Constitucional.

(...)

Ocorre, porém, que nas contribuições, a questão não está na análise de quem ganha mais, ou no maior ou menor grau de essencialidade dos produtos, mas sim no foco da necessidade da União atuar em determinada área e, por conseguinte, no gasto dessa atuação.

Não vemos, portanto, como atribuir ao regime das contribuições o mesmo enfoque da capacidade contributiva dos impostos.

Neste passo, é de se observar que as CIDE's, como a contribuição para o INCRA tem um regime diverso das contribuições para a seguridade social, posto que o art. 195 da Carta da República, em seu parágrafo 9º prevê que as contribuições previstas em seu inciso I poderão ter alíquotas ou bases de cálculo diferenciadas, em razão da atividade econômica ou da utilização intensiva de mão de obra.[25]

Não é dizer, conforme já asseverou outro autor, que não há limites para as CIDE's. No entanto, não há um limite a priori, devendo ser detectado caso a caso, em cada CIDE.

Tredestinação?

Autores há que, tendo em vista a modalidade de validação finalística das contribuições defendem que, havendo desvio da arrecadação da contribuição, tal poderá motivar pedido de restituição do tributo, por ilegitimidade da conduta do Fisco[26].

Tal fenômeno assemelhar-se-ia ao que, na seara das desapropriações se denomina tredestinação.

Tredestinação, na pena de José Carlos de Moraes Salles[27], citando Pontes de Miranda, significa o desvio de finalidade para a qual a desapropriação foi efetuada.

No entanto, é o mesmo autor que afirma[28]:

Ocorrendo tredestinação, mas sendo também pública a nova finalidade em que o bem desapropriado houver sido empregado, não haverá lugar para a retrocessão, de acordo com torrencial e remansosa jurisprudência (v. RTJ 98/373). (...)

Ora, se o Fisco dá outra destinação – pública – à quantia arrecadada, não há se falar em devolução das quantias ao contribuinte. O que pode ocorrer – e deve mesmo – é a

fiscalização a cargo do Tribunal de Contas da União e, em alguns casos, da Procuradoria da República acerca dos desvios praticados, mas de forma alguma, devolução de quantias.

Conclusões

À guisa de conclusões, pode-se lançar as seguintes assertivas:

- a) atualmente é o INCRA a entidade destinada à reforma agrária;
- b) é, portanto, quem realiza, neste particular, a intervenção no domínio econômico;
- c) o seu instrumento interventivo por excelência é a desapropriação para reforma agrária;
- d) a contribuição para o INCRA é contribuição de intervenção indireta no domínio econômico, por não ser interventiva em si mesma, mas meio para que a intervenção por reforma agrária ocorra;
- e) tal fato não lhe retira a natureza de CIDE;
- f) não se trata, portanto, de taxa em virtude de exercício do poder de polícia;
- g) a referibilidade é existente na contribuição para o INCRA, de modo amplo e difuso na sociedade;
- h) o benefício é traço acidental nas CIDE's;
- i) a contribuição para o INCRA é e sempre foi devida por todas as empresas, urbanas e agroindústrias, inclusive pelo SESI, conforme parecer referido em nota ao texto;
- j) subsiste até os dias atuais;
- l) desnecessária Lei Complementar, podendo ser modificada por Lei Ordinária ou mesmo por Medida Provisória;
- m) caso se entenda necessária Lei Complementar, nada há de ilegal ou inconstitucional, visto estar prevista na LC 11/70, bem como, em alguns pontos, pelo Decreto Lei 1146/70, que, assim terá sido recepcionado pela Carta de 1988 como Lei Complementar, à semelhança do CTN;
- n) estará sujeita ao princípio da anterioridade anual;
- o) não está sujeita à proibição da semelhança da base de cálculo;
- p) a aplicação do princípio do não confisco é clara; quanto à capacidade contributiva, não há mandamento a priori; deverá ser analisado caso a caso, em cada CIDE;
- q) impossível devolução das quantias por eventual destino praticado na aplicação das verbas arrecadadas.

Bibliografia

Consiste nas obras já citadas nas notas efetuadas no decorrer do texto.

Társis Nametala Jorge

Procurador Federal; Professor Universitário de Direito do Trabalho de Direito Constitucional (Faculdade de Direito de Campos); Pós Graduando em Direito do Trabalho e Previdenciário; Mestre em Direito (Faculdade de Direito de Campos); ex-Procurador da UERJ – Universidade do Estado do Rio de Janeiro; ex-advogado Público da FENORTE – Fundação Estadual do Norte Fluminense; ex-Procurador do Município de Itatiaia-RJ; ex-aluno da Escola Superior de Advocacia Pública da Procuradoria Geral do Estado do Rio de Janeiro.

[1] DIREITO AGRÁRIO – LIÇÕES BÁSICAS; Saraiva; 3a ed.; 1994; pp. 107 e ss.

[2] Obra e local já citados.

[3] Idem.

[4] Idem, ibidem.

[5] PRIMEIRAS LINHAS DE DIREITO ECONÔMICO; LTr.; 5a ed.; p. 435.

[6] Os dois trechos (anterior e posterior) também são encontrados na mesma obra do mesmo autor, pp. 435/6.

[7] Washington Peluso, obra já citada, p. 346.

[8] A DESAPROPRIAÇÃO À LUZ DA DOCTRINA E DA JURISPRUDÊNCIA; 4a ed.; RT.; p. 94.

[9] Ver, do autor: DAS CONTRIBUIÇÕES DA AGROINDÚSTRIA, disponível no site www.fdc.br, no link 'artigos'.

[10] STJ, 1a Turma, julg. 28 de novembro de 1996, DJ de 03.02.97.

[11] Os aspectos específicos da contribuição para o INCRA é tratada pelo autor em outro texto, fugindo ao escopo das presentes linhas.

[12] Veja-se que que a jurisprudência é, senão pacífica, ao menos manjoritária ao reconhecer o dever tributário de cotnribuir para o INCRA de toda e qualquer empresa, urbana ou não. Veja-se, por exemplo, o seguinte excerto: Nenhum óbice a que seja

cobrada de empresa urbana contribuição social destinada a financiar o FUNRURAL – INCRA, (...). (Decisão do TRF da 3a Região, AC 3071513; DJU 01.02.95). Para complementar a tese, veja-se o Parecer 1113 do então Consultor Dr. Antônio Glaucius de Moraes, aprovado pelo então Ministro da Previdência, Sr. Reinhold Stephanes, no sentido de que o SESI, por ser empregador urbano, é obrigado a recolher a contribuição para o INCRA, visto que essa contribuição não se vincula ao fato de o empregador exercer ou não atividade rural.

[13] CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO; Malheiros; 12a ed.; p 214.

[14] MANUAL DE DIREITO FINANCEIRO E TRIBUTÁRIO; Renovar; 17a ed.; p. 884 e 889.

[15] ESTATUTO DA CIDADE – COMENTÁRIOS; RT.; Obra coletiva, coordenada pelo citado autor e por Odete Medauar. P. 68.

[16] CONTRIBUIÇÕES DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO; Dialética; 2002; p. 48.

[17] CONTRIBUIÇÕES DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO; Dialética; 2002; pp. 51/2.

[18] DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO; 2a ed.; Saraiva; 1998; p. 83.

[19] Já citada, pp. 65/6.

[20] CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO na obra coletiva CONTRIBUIÇÕES DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO E FIGURAS AFINS; Dialética; 2003.

[21] Obra citada, pp. 53 e ss.

[22] Obra citada, p. 56.

[23] Apud Ricardo de Souza, REGIME JURÍDICO DAS CONTRIBUIÇÕES; Dialética; 2002; p. 78.

[24] Obra já citada, pp. 114/5.

[25] Conforme bem observado por Regina Helena Costa em sua obra PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA; Malheiros; 3a edição; 2003; pp. 59/60.

[26] Entre tais, Paulo Roberto Lyrio Pimenta, obra já citada, p. 65.

[27] Obra já citada, p. 840.

[28] Idem, p. 841.

