

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO
COGEAE

DIREITO TRIBUTÁRIO: UMA VISÃO CONSTITUCIONAL

A INCONSTITUCIONALIDADE DA CONTRIBUIÇÃO AO INCRA

SAMANTHA MARIA PELOSO REIS QUEIROGA

SÃO PAULO - SP

2014

Samantha Maria Peloso Reis Queiroga

A INCONSTITUCIONALIDADE DA CONTRIBUIÇÃO AO INCRA

Trabalho de Monografia Jurídica apresentada ao Curso de Especialização em Direito Tributário: Uma Visão Constitucional, da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo - COGEAE, como pré-requisito para a obtenção do título de Especialista em Direito Tributário: Uma Visão Constitucional orientada pela Professora Mestre/Doutora Thais Helena Morando.

SÃO PAULO – SP

2014

EPÍGRAFE

“De tanto ver triunfar as nulidades, de tanto ver prosperar a desonra, de tanto ver crescer a injustiça, de tanto ver agigantarem-se os poderes nas mãos dos maus, o homem chega a desanimar da virtude, a rir-se da honra, a ter vergonha de ser honesto.”. (BARBOSA, Rui. Obras Completas, v. 41. Rio de Janeiro: Senado Federal, 1914, p. 86)

RESUMO

O presente trabalho tem por objetivo analisar a contribuição ao INCRA ao longo da evolução do nosso ordenamento jurídico.

O trabalho será feito, inicialmente, demonstrando a evolução legislativa da matéria, suas alterações ao longo do tempo e se, com essas devidas alterações, a contribuição restou mantida no nosso ordenamento jurídico.

Por fim, analisaremos se a EC n° 33/01 teria revogado a Lei n° 2.613/1995 (e alterações), nos pontos em que tratam da Contribuição ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (Contribuição ao INCRA), uma vez que vem sendo considerada, pelos Tribunais Superiores, uma CIDE (contribuição de intervenção do domínio econômico);

O STJ no julgamento do EREsp n° 117.451 aduziu que a contribuição para o INCRA constituiu em CIDE, não tendo sido revogada pelas Leis n°s 7.789/89 e 8.212/91, que tratam de contribuições previdenciárias (contribuições sociais para a seguridade social).

Pois bem. Se esta não foi revogada pelas Leis n°s 7.789/89 e 8.212/91 e sendo considerada uma CIDE, resta saber se a EC n° 33/01, ao apontar uma base de cálculo diversa para estas contribuições, manteve ou não a contribuição ao INCRA.

AVALIAÇÃO:.....

ASSINATURA DO ORIENTADOR:.....

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	7
CAPÍTULO I – CONTEXTO HISTÓRICO DA CONTRIBUIÇÃO AO INCRA	9
1.1. Evolução legislativa	9
1.2. Das atribuições do INCRA.....	13
1.3. Ordenamento Jurídico após o Advento da Lei nº 8.212/91.....	16
1.4. Ordenamento Jurídico após o Advento da Emenda Constitucional nº 20/98	18
CAPÍTULO II – A INCONSTITUCIONALIDADE DA CONTRIBUIÇÃO AO INCRA SE CONSIDERADA COMO CONTRIBUIÇÃO SOCIAL	20
2.1. O princípio da referibilidade	21
2.2. O princípio da referibilidade sob o enfoque da contribuição destinada ao INCRA	23
CAPÍTULO III – A AUSÊNCIA DE RELAÇÃO ENTRE A INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO E AS ATIVIDADES RELATIVAS À REFORMA AGRÁRIA.....	26
3.1. A inconstitucionalidade da Contribuição ao INCRA se considerada como Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico.....	26
3.2. Outras atribuições do INCRA.....	30
CAPÍTULO IV – A INCONSTITUCIONALIDADE DA CONTRIBUIÇÃO AO INCRA POR VIOLAÇÃO AO ARTIGO 149, §2º, INCISO III, ALÍNEAS “A” E “B” DA CONSTITUCIONAL FEDERAL.....	34
4.1. Ordenamento Jurídico após a Edição da Emenda Constitucional nº 33/01	34
4.2. O posicionamento do Supremo Tribunal Federal a respeito da referida contribuição	36
CONCLUSÃO	38
BIBLIOGRAFIA	41

INTRODUÇÃO

O presente trabalho visa a analisar se a Emenda Constitucional nº 33, 11 de Dezembro de 2001, teria revogado a Lei nº 2.613/1995 (com suas ulteriores modificações), nos pontos em que trata da contribuição ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (contribuição ao INCRA¹).

Em que pese à existência de inúmeras discussões judiciais a respeito da ilegalidade da exigência da contribuição objeto de análise deste trabalho, é cediço que os Tribunais Superiores firmaram o entendimento que o fundamento constitucional desta exação encontra-se no artigo 149, caput, da Constituição Federal, caracterizando-se como Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE.

Com o advento da Emenda Constitucional nº 33, 11 de Dezembro de 2001, verificaram-se significativas alterações no artigo 149 da Constituição Federal, principalmente no tocante as possíveis bases de cálculo das CIDEs.

Assim, tendo em vista que a contribuição ao INCRA tem por base de cálculo a folha de salários das pessoas jurídicas, hipótese não albergada pelo inciso III, do § 2º, do artigo 149, da Constituição Federal, alterado pela Emenda Constitucional nº 33, 11 de Dezembro de 2001, resta saber se a referida contribuição foi recepcionada pela Constituição Federal e mantida no nosso ordenamento jurídico.

Ao longo do trabalho, teceremos algumas considerações sobre: (i) o histórico da contribuição ao INCRA e as atribuições do Instituto Nacional de Colonização e Reforma

¹ Nas palavras do professor Luciano Dias Bicalho Camargos “As contribuições devida ao INCRA visam custear as atividades da autarquia. Dedicar-se ao INCRA à efetiva realização da reforma agrária, nos termos do Decreto nº 5.011, de 11.3.2004, intervindo na estrutura fundiária brasileira, precipuamente por meio da desapropriação, por interesse social, para fins de reforma agrária. As contribuições devidas ao INCRA custeiam a intervenção dos Estados no domínio econômico, visando atingir o preceito constitucional da função social da propriedade e da diminuição das desigualdades sociais, insculpidos na Constituição Federal de 1988. Assim, no caso específico das contribuições para o INCRA, elas somente se mostram válidas na medida em que o INCRA, efetivamente, promove desapropriações para fins de reforma agrária (circunstância intermediária), visando alterar a estrutura fundiária anacrônica brasileira (...)”, *in* Da natureza jurídica das contribuições para o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária – INCRA, pág. 296

Agrária; (ii) a inconstitucionalidade da contribuição ao Inca se considerada como contribuição social; (iii) a ausência de relação entre a intervenção no domínio econômico e as atividades relativas a reforma agrária; (iv) a inconstitucionalidade da contribuição ao Inca por violação ao artigo 149 da Constituição Federal; (v) a Emenda Constitucional nº 33/01 e a restrição das bases de cálculo das CIDEs.

Ao fim do presente trabalho, restará concluído se a referida contribuição fora recepcionada pela Constituição Federal de 1988 e qual a sua natureza jurídica, em face do advento da Emenda Constitucional nº 33, 11 de Dezembro de 2001.

CAPÍTULO I – CONTEXTO HISTÓRICO DA CONTRIBUIÇÃO AO INCRA

1.1. Evolução legislativa

Inicialmente, é necessário tecer algumas considerações sobre as normas relacionadas à exigência da contribuição destinada ao INCRA.

A evolução legislativa da contribuição ao INCRA teve como origem a denominada contribuição ao Serviço Social Rural – SSR, posteriormente incorporado pela Superintendência de Política Agrária – SUPRA, que por sua vez foi substituída, após sua extinção, pelo Instituto Nacional de Desenvolvimento Agrário – INDA e pelo Instituto Brasileiro de Reforma Agrária – IBRA, institutos extintos após a criação do INCRA, pelo Decreto-Lei n.º 1.146/70, para o qual foi destinado o produto da arrecadação da contribuição em tela.

A Lei nº 2.613, de 23 de setembro de 1955, por meio da qual foi criado o Serviço Social Rural, órgão ligado ao Ministério da Agricultura, previu, em seus artigos 6º e 7º, as seguintes contribuições destinadas ao custeio daquela entidade:

“Art. 6º. É devida ao SSR a contribuição de 3% (três por cento) sobre a soma paga mensalmente aos seus empregados pelas pessoas naturais ou jurídicas que exerçam as atividades industriais adiante enumeradas:

(...)

§ 4º. A contribuição devida por todos os empregados aos institutos e caixas de aposentadoria e pensões é acrescida de um adicional de 0,3% (três décimos por cento) sobre o total dos salários pagos e destinados ao Serviço Social Rural, ao qual será diretamente entregue pelos respectivos órgãos arrecadadores.

Art. 7º. As empresas de atividades rurais não enquadradas no art. 6º desta lei contribuirão para o Serviço Social Rural com 1% (um por cento) do montante e da remuneração mensal para os seus empregados.”

Posteriormente, o Serviço Social Rural foi incorporado pela Superintendência de Política Agrária – SUPRA, por intermédio da Lei Delegada nº 11, de 11 de outubro de 1962 que, em seu artigo 7º, destinou àquele novo órgão o produto da arrecadação das contribuições criadas pela Lei nº 2.613, de 23 de setembro de 1955, *in verbis*:

“Art. 1º O Serviço Social Rural, o Instituto Nacional de Imigração e Colonização, o Conselho Nacional da Reforma Agrária e o Estabelecimento Rural do Tapajós passam a constituir Superintendência de Política Agrária (SUPRA), entidade de natureza autárquica, instituída por essa lei, com sede no Distrito Federal, subordinada ao Ministério da Agricultura.”

Com a edição da Lei nº 4.504, de 30 de novembro de 1964 (Estatuto da Terra), foi extinta a SUPRA e, em seu lugar, foram criados o Instituto Nacional de Desenvolvimento Agrário – INDA e o Instituto Brasileiro de Reforma Agrária – IBRA. Referida lei determinou, em seu artigo 117, que 50% do produto da arrecadação das contribuições criadas pela Lei nº 2.613/55 seriam destinados ao INDA e os outros 50% seriam destinados ao órgão do Serviço Social da Previdência, responsável pelo atendimento aos trabalhadores rurais.

Por meio do Decreto-Lei nº 1.110, de 9 de julho de 1970, foi criado o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária – INCRA, passando todos os direitos, competências, atribuições e responsabilidades do IBRA e do INDA ao então criado INCRA, *in verbis* :

“Art 1º É criado o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA), entidade autárquica, vinculada ao Ministério da Agricultura, com sede na Capital da República.

Art 2º Passam ao INCRA todos os direitos, competência, atribuições e responsabilidades do Instituto Brasileiro de Reforma Agrária (IBRA), do Instituto Nacional de Desenvolvimento Agrário (INDA) e do Grupo Executivo da Reforma Agrária (GERA), que ficam extintos a partir da posse do Presidente do novo instituto.”

Outrossim, após a criação do Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária – INCRA, o Decreto-Lei nº 1.146, de 31 de dezembro de 1970, acabou por lhe destinar o produto da arrecadação daqueles adicionais originalmente criados para custear o Serviço Social Rural, *in verbis*:

“Art. 1º. As contribuições criadas pela Lei nº 2.613, de 23 de setembro de 1955, mantidas nos termos deste Decreto-lei, são devidas de acordo com o artigo 6º do Decreto-Lei nº 582, de 15 de maio de 1969², e com o artigo 2º do Decreto-Lei nº 1.110, de 9 de julho de 1970:

I – Ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária – INCRA:
1 – as contribuições de que tratam os artigos 2º e 5º deste Decreto-Lei;

² Art. 6º. As contribuições criadas pela Lei nº 2.613, de 23 de setembro de 1955, com as modificações introduzidas pela Lei nº 4.863, de 29 de novembro de 1965, serão devidas ao IBRA, ao FUNRURAL e ao INDA nas seguintes proporções: (...)

2 – 50% (cinquenta por cento) da receita resultante da contribuição de que trata o art. 3º deste Decreto-Lei.

II – Ao Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural – FUNRURAL, 50% (cinquenta por cento) da receita resultante da contribuição de que trata o art. 3º deste Decreto-Lei.

(...)

Art. 3º. É mantido o adicional de 0,4% (quatro décimos por cento) a contribuição previdenciária das empresas, instituído no § 4º do artigo 6º da Lei nº 2.613, de 23 de setembro de 1955, com a modificação do artigo 35, § 2º, item VIII, da Lei nº 4.863, de 29 de novembro de 1965.

(...)”

Assim é que sobreveio a Lei Complementar nº 11, de 25 de maio de 1971 que, em seu artigo 15, inciso II, destinou ao FUNRURAL a

“contribuição de que trata o art. 3º do Decreto-Lei nº 1.146, de 31 de dezembro de 1970 (0,4 %, quatro décimos por cento), a qual fica elevada para 2,6% (dois e seis décimos por cento), cabendo 2,4% (dois e quatro décimos por cento) ao FUNRURAL.”

Ressalte-se, por oportuno, que a referida Lei Complementar não veiculou qualquer alteração na base de cálculo das exações devidas pelas empresas em geral ao INCRA e ao FUNRURAL. Apenas majorou a alíquota da contribuição que era anteriormente de 0,4 % para 2,6%, destinando ao FUNRURAL 2,4% e mantendo os 0,2% devidos ao INCRA.

Assim, em resumo, de acordo com o professor Roque Antonio Carrazza³:

“Fazendo um esforço analítico, temos que o *INCRA* foi criado pelo Decreto-lei nº 1100/1970, com o escopo de promover e executar a reforma agrária, a colonização e o desenvolvimento rural do país. Para fazer frente às despesas inerentes ao atingimento destes importantíssimos objetivos, foi-lhe destinada a receita decorrente da *contribuição* incidente sobre a folha de salários (*contribuição ao INCRA*), no percentual de 0,2%, tal como estabelecido no art. 15, II, da Lei Complementar nº 11/1971.” (destaques no original)

Em suma, até a promulgação da Constituição Federal de 1988, a contribuição devida é resultado:

- da Lei nº 2.613/55, que a instituiu (artigo 6º, § 4º);

³ Carrazza, Roque Antonio - Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico – Perfil Constitucional – Inexigibilidade da Contribuição para o INCRA – Questões Conexas – Revista Dialética de Direito Tributário (RDDT), nº 170, pág. 120.

- do Decreto-Lei nº 1.146/55, que a manteve no ordenamento jurídico Brasileiro (artigo 3º);
- da Lei nº 4.863/65, que alterou sua alíquota para 0,4% (artigo 35, § 2º, item 8);
- do Decreto-Lei nº 582/69, que destinou 0,1% dessa contribuição ao INDA – Instituto Nacional de Desenvolvimento Agrário, 0,1% ao IBRA – Instituto Brasileiro de Reforma Agrária e 0,2% ao FUNRURAL;
- do Decreto-Lei nº 1.110/70, que criou o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária – INCRA em substituição ao INDA e IBRA, para o qual foram destinadas as receitas dos órgão extintos (0,2%);
- do Decreto-Lei nº 1.146, que manteve a alíquota de 0,2 % (art. 3º);
- da Lei Complementar nº 11/71, que fixou a alíquota da referida contribuição em 2,6% sobre a contribuição previdenciária das empresas urbanas, destinando 2,4% ao FUNRURAL e mantendo os 0,2% ao INCRA.

Outrossim, já sob a égide da Constituição Federal de 1988, foi editada a Lei nº 7.787, de 30 de junho de 1989, pela qual: (i) foi extinto, a partir de 1º de setembro de 1989, o adicional devido ao FUNRURAL (2,4%), (ii) foi mantida a cobrança da parcela de 0,2% destinada ao INCRA e, por derradeiro, (iii) foi ampliada a base de contribuição para todas as empresas, rurais ou urbanas⁴. Confira-se:

“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;

1º. 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.”

Desse modo, a partir da publicação da Lei nº 7.787, de 30 de junho de 1989, desapareceu o adicional destinado ao custeio do FUNRURAL, pois a Previdência Rural – PRORURAL

⁴ É importante verificar que a contribuição ao INCRA é exigida sobre a folha de salários das empresas, independentemente da existência de liame entre as atividades dos contribuintes da exação e a destinação legal dada ao tributo;

passou a ser custeada pela contribuição a cargo das empresas em geral, rurais ou urbanas, tudo na forma do inciso I do artigo 3º da Lei 7.787/89.

Verifica-se, dessa forma, que a parcela do adicional, destinada à previdência social do trabalhador rural - FUNRURAL foi absorvida pela alíquota única de 20%, ampliando-se a base de custeio para as empresas rurais ou urbanas, bem como que não houve supressão ou extinção da “contribuição” de 0,2% devida ao INCRA, eis que inexistia, naquele momento, qualquer disposição normativa que a revogasse.

Constata-se, também, que o adicional que antes tinha vinculação com a Previdência Social Rural, em face de ser parcialmente destinado ao FUNRURAL, perdeu qualquer cunho previdenciário, na medida em que referido adicional resumiu-se aos 0,2% devidos ao INCRA, cuja atribuição é exclusivamente voltada à colonização e reforma agrária.

Por fim, sobreveio a Lei nº 8.212/91 que, cumprindo o mandamento constitucional (artigo 194 da CF/88), unificou os sistemas de previdência rural e urbana e instituiu o novo plano geral de custeio da seguridade social.

Portanto, com a elucidação da evolução legislativa que culminou com a instituição do INCRA e da contribuição que visa custear suas atividades, é possível apontar as atribuições desse órgão, o que acarretará no correto enquadramento da referida espécie tributária.

1.2. Das atribuições do INCRA

O Estatuto da Terra (Lei nº 4.504/64) dispõe sobre a “colonização” em seu artigo 57, disciplinando-a como forma de (i) integração e de progresso social e econômico do parceleiro, bem como forma de (ii) levantar o nível de vida do trabalhador rural que não seja parceleiro, isto é, que não seja destinatário das políticas de reforma agrária, verbis:

“Art. 57. Os programas de colonização têm em vista, além dos objetivos especificados no artigo 56:
I - a integração e o progresso social e econômico do parceleiro;
II - o levantamento do nível de vida do trabalhador rural;
(...).”

O artigo 73 e seguintes do Estatuto da Terra preveem, ainda, medidas de “assistência e proteção à economia rural”, para serem utilizadas no intuito de dar plena capacitação ao

agricultor e sua família, visando, especialmente, ao preparo educacional, à formação empresarial e técnico-profissional:

“Art. 73. Dentro das diretrizes fixadas para a política de desenvolvimento rural, com o fim de prestar assistência social, técnica e fomentista e de estimular a produção agropecuária, de forma a que ela atenda não só ao consumo nacional, mas também à possibilidade de obtenção de excedentes exportáveis, serão mobilizados, entre outros, os seguintes meios:

- I - assistência técnica;
- II - produção e distribuição de sementes e mudas;
- III - criação, venda e distribuição de reprodutores e uso da inseminação artificial;
- IV - mecanização agrícola;
- V - cooperativismo;
- VI - assistência financeira e creditícia;
- VII - assistência à comercialização;
- VIII - industrialização e beneficiamento dos produtos;
- IX - eletrificação rural e obras de infra-estrutura;
- X - seguro agrícola;
- XI - educação, através de estabelecimentos agrícolas de orientação profissional;
- XII - garantia de preços mínimos à produção agrícola.

§ 1º Todos os meios enumerados neste artigo serão utilizados para dar plena capacitação ao agricultor e sua família e visam, especialmente, ao preparo educacional, à formação empresarial e técnico-profissional:

- a) garantindo sua integração social e ativa participação no processo de desenvolvimento rural;
- b) estabelecendo, no meio rural, clima de cooperação entre o homem e o Estado, no aproveitamento da terra.

(...)

Art. 75. A assistência técnica, nas modalidades e com os objetivos definidos nos parágrafos seguintes, será prestada por todos os órgãos referidos no artigo 73, § 2º, alíneas a, b e c.

(...)

§ 4º As atividades de assistência técnica tanto nas áreas prioritárias de Reforma Agrária como nas previstas no § 3º deste artigo, terão, entre outros, os seguintes objetivos:

- a) a planificação de empreendimentos e atividades agrícolas;
- b) a elevação do nível sanitário, através de serviços próprios de saúde e saneamento rural, melhoria de habitação e de capacitação de lavradores e criadores, bem como de suas famílias;
- c) a criação do espírito empresarial e a formação adequada em economia doméstica, indispensável à gerência dos pequenos estabelecimentos rurais e à administração da própria vida familiar;
- d) a transmissão de conhecimentos e acesso a meios técnicos concernentes a métodos e práticas agropecuárias e extrativas, visando a escolha econômica das culturas e criações, a racional implantação e desenvolvimento, e ao emprego de medidas de defesa sanitária, vegetal e animal;
- e) o auxílio e a assistência para o uso racional do solo, a execução de planos de reflorestamento, a obtenção de crédito e financiamento, a defesa e preservação dos recursos naturais;
- f) a promoção, entre os agricultores, do espírito de liderança e de associativismo.

(...)

Art. 81. Para aquisição de terra destinada a seu trabalho e de sua família, o trabalhador rural terá direito a um empréstimo correspondente ao valor do salário-mínimo anual da região, pelo Fundo Nacional de Reforma Agrária, prazo de vinte anos, ao juro de seis

por cento ao ano.

Parágrafo único. Poderão acumular o empréstimo de que trata este artigo, dois ou mais trabalhadores rurais que se entenderem para aquisição de propriedade de área superior à que estabelece o número 2 do artigo 4º, desta Lei, sob a administração comum ou em forma de cooperativa.”

A propósito, todas estas e outras atividades de natureza assistenciais exercidas pelo INCRA foram reproduzidas e mantidas pelos inúmeros Decretos editados, sucessivamente, para determinar a sua estrutura básica, tendo sido, algumas das atribuições descritas, reproduzidas no atual Regimento Interno do INCRA, aprovado pela Portaria nº 69/2006 do Ministério do Desenvolvimento Agrário, *verbis*:

“Art. 2º. O INCRA tem como atividades principais, nos termos da Lei nº 4.504, de 30 de novembro de 1964 - Estatuto da Terra e legislação complementar:

(...)

II – quanto à obtenção e destinação das terras e assentamento dos beneficiários da reforma agrária e da colonização:

(...)

c) promover a realocação de trabalhadores rurais não índios desalojados de terras indígenas;

(...)

e) promover o acesso à propriedade rural, mediante à distribuição e redistribuição de terras;

(...)

III – quanto ao desenvolvimento dos projetos de assentamento de reforma agrária:

a) garantir às famílias assentadas o acesso aos créditos, serviços e infraestrutura básica;

(...)

c) proporcionar a educação formal em todos os níveis, ensino básico, profissionalizante de nível médio e superior para o público da reforma agrária, visando a promoção de igualdade no meio rural; e

d) promover o acompanhamento do desenvolvimento dos projetos de colonização oficial e particular, até a sua conclusão.”

Enfim, a partir do plexo de normas transcritas acima, pode-se concluir que:

- o INCRA presta auxílio assistencial aos parceiros e aos trabalhadores urbanos, sendo que referido auxílio tem como objetivo nítido promover a integração dos mesmos ao mercado de trabalho rural, bem como de proteger a sua família, prestando-lhes benefícios de infraestrutura básica, o que nos termos do artigo 203⁵ de nossa Carta Constitucional é definido como assistência social;

5 “Art. 203. A assistência social será prestada a quem dela necessitar, independentemente de contribuição à seguridade social, e tem por objetivos:

I - a proteção à família, à maternidade, à infância, à adolescência e à velhice;

- o INCRA visa o aprimoramento do sistema de saúde dos trabalhadores rurais;
- o INCRA visa atender a previdência dos trabalhadores rurais.

E o conjunto de ações que visa resguardar os direitos individuais referentes à assistência social, saúde e previdência nada mais é do que a seguridade social, de acordo com a redação do artigo 194 da Constituição Federal:

“Art. 194. A seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social.”

Sendo assim, o INCRA é um instituto que visa à garantia da seguridade social, considerando-se que suas atribuições são explicitamente relativas à saúde, previdência e assistência social, não restando dúvidas de que a contribuição que o custeia não pode ser outra senão contribuição à seguridade social.

Então, definida a natureza jurídica da contribuição ao INCRA como contribuição à seguridade social, resta verificar se a exigência da mesma é pertinente diante do atual sistema jurídico.

1.3. Ordenamento Jurídico após o Advento da Lei nº 8.212/91

A Lei nº 8.212/91 unificou todos os sistemas de previdência até então existentes, dentre eles os Sistemas de Seguridade Rural e o Urbano. Com tal unificação, a seguridade passou a ser financiada somente pelas contribuições previstas no parágrafo único do artigo 11 desta lei, o qual não prevê a contribuição ao INCRA:

“Art. 11. No âmbito federal, o orçamento da Seguridade Social é composto das seguintes receitas:
I – receitas da União;

II - o amparo às crianças e adolescentes carentes;

III - a promoção da integração ao mercado de trabalho;

IV - a habilitação e reabilitação das pessoas portadoras de deficiência e a promoção de sua integração à vida comunitária;

V - a garantia de um salário mínimo de benefício mensal à pessoa portadora de deficiência e ao idoso que comprovem não possuir meios de prover à própria manutenção ou de tê-la provida por sua família, conforme dispuser a lei.”

II – receitas das contribuições sociais;

III – receitas de outras fontes.

Parágrafo único: Constituem contribuições sociais:

a) as das empresas, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados empregados a seu serviço;

b) as dos empregadores domésticos;

c) as dos trabalhadores, incidentes sobre o seu salário-de-contribuição;

d) as das empresas, incidentes sobre o faturamento e lucro;

e) as incidentes sobre a receita de concursos de prognósticos.

Referida premissa é decorrente da lógica do sistema constitucional inaugurado pela Constituição Federal de 1988, dado que a contribuição vertida ao INCRA foi instituída apenas para financiamento da seguridade rural, necessidade essa suprida pela unificação da base contributiva e dos sistemas previdenciários, em atendimento ao mandamento constitucional.

Ademais, de acordo com as lições de Fernando Dantas Casillo Gonçalves⁶:

“A Lei nº 8.212/91 ao instituir o novo Plano de Custeio da Previdência Social não incluiu entre as contribuições devidas pelas empresas a Contribuição para o INCRA, determinando ainda no seu artigo 105 a revogação das disposições em contrário, resultando dessa determinação a impossibilidade da cobrança do tributo para o período posterior a julho de 1991”

A nossa jurisprudência já atentou para tal fato, e além de reconhecer que não existe previsão para a cobrança da “contribuição” ao INCRA dada à dicção do artigo 11 da Lei nº 8.212/91, deixou claro que o artigo 18 da Lei nº 8.212/91 não relacionou o INCRA como uma das entidades que receberiam as receitas da seguridade social⁷.

⁶ Borges, Eduardo de Carvalho (coordenador). Tributação no Agronegócio/ Eduardo de Carvalho Borges (coordenador). – São Paulo: Quartier Latin, 2005;

⁷ “TRIBUTÁRIO. FUNRURAL E INCRA. EMPRESA URBANA. ENTENDIMENTO DA 1ª SEÇÃO DO STJ. MANIFESTAÇÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. LEI 8.212/91. JUROS COMPENSATÓRIOS E MORATÓRIOS. CORREÇÃO MONETÁRIA. IGPM.

1. Na trilha da manifestação do colendo Supremo Tribunal Federal, em 24 de março de 2004, a Primeira Seção desta Corte, por ocasião do julgamento do EREsp nº 134.051/SP (DJU 03/05/2004), decidiu, à unanimidade, que as empresas urbanas estão obrigadas ao recolhimento das contribuições destinadas ao INCRA e ao FUNRURAL, desde que exista legislação a respeito.

2. É firme o entendimento jurisprudencial no sentido de que até a vigência da Lei 8.212, de 24.07.1991, a contribuição social para o INCRA era devida pelas empresas urbanas. Esta norma, ao instituir novo plano de custeio da seguridade social, tornou ineficaz toda a legislação anterior a respeito, especialmente a Lei nº 7.787/89, que mantinha a cobrança dessa contribuição. Essa conclusão decorre da interpretação do art. 18 da Lei nº 8.212/91, que não relacionou o INCRA como entidade beneficiada pelo custeio da seguridade social, diferentemente do que fez com outros órgãos... (RESP 624714, Min. José Delgado, DJU 13/09/2004, p. 182);

Ademais, tal entendimento foi definitivamente consolidado pelo C. Superior Tribunal de Justiça. Confira-se, a respeito os seguintes julgados: RESP nº 678409/SC, Min. Teori Albino Zavascki, DJU 02.05.2005, p. 212; RESP nº 664745/RS, Min. Luiz Fux, DJU 25.04.2005, p. 243; RESP nº 676227/RS, Min. José Delgado, DJU 11.04.2005, p. 200); AgRg no AG nº 648029/RS, Min. Teori Albino Zavascki, DJU 04.04.2005, p. 203; AGA nº 490449/SP, Min.

1.4. Ordenamento Jurídico após o Advento da Emenda Constitucional nº 20/98

A superveniência da emenda constitucional nº 20/98 explicitou ainda mais a não recepção da contribuição ao INCRA pelo ordenamento jurídico vigente.

Desde a edição da Emenda Constitucional n.º 20/98, todas as contribuições sociais destinadas a financiar a assistência social e a saúde não podem ter como base de cálculo a “folha de salários”, devendo onerar somente o capital, vale dizer, a receita ou o lucro, nos termos das alterações introduzidas no artigo 167, inciso XI, da Carta Constitucional, que passou a dispor:

“Art. 167. São vedados:

(...)

XI - a utilização dos recursos provenientes das contribuições sociais de que trata o art. 195, I, a, e II, para a realização de despesas distintas do pagamento de benefícios do regime geral de previdência social de que trata o art. 201.”

E, por sua vez, o artigo 195, I da Constituição Federal dispõe sobre as formas de custeio da seguridade social:

“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;”

Assim, é evidente que o produto da arrecadação das contribuições sociais incidentes sobre a folha de salários só poderá ser utilizado para o pagamento dos benefícios relativos ao regime geral da previdência social.

Em resumo, as contribuições incidentes sobre a “folha de salários”, destinadas a financiar a Seguridade Social, só poderão custear os benefícios previdenciários, devendo as contribuições

incidentes sobre a receita e o faturamento custear os benefícios assistenciais e os benefícios de saúde.

Então, ao ter sido editada a Emenda Constitucional nº 20/98, sem que fosse feita qualquer ressalva à contribuição ao INCRA, que tem como base de cálculo a “folha de salários”, mas é utilizada para custear, dentre outras atividades, as atividades vinculadas à saúde e à assistência social, e não os benefícios da previdência social, não há como se deixar de concluir que esta reforma imposta ao texto constitucional revogou a exação destinada ao custeio das atribuições assistenciais e sanitárias do INCRA.

CAPÍTULO II – A INCONSTITUCIONALIDADE DA CONTRIBUIÇÃO AO INCRA SE CONSIDERADA COMO CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

Deveras, a Contribuição ao INCRA não pode ser exigida a partir da promulgação da Constituição Federal de 1988, por ser com ela incompatível.

De fato, os comandos normativos construídos a partir da Constituição Federal de 1988 permitem a criação de tributos em virtude de uma atuação imediata ou mediata do Estado; ou de fatos ou acontecimentos sem nenhuma interferência da atividade estatal.

E foi a partir desta constatação que a melhor doutrina do Direito Tributário acabou classificando os tributos em: 1) vinculados a uma atividade estatal; e 2) não vinculados a uma atividade estatal. Vejamos melhor pelas lições de Geraldo Ataliba:

“Examinando-se e comparando-se todas as legislações existentes – quanto à hipótese de incidência – verificamos que, em todos os casos, o seu aspecto material, das duas, uma: a) ou consiste numa atividade do poder público (ou numa repercussão desta) ou, pelo contrário, b) consiste num fato ou acontecimento inteiramente indiferente a qualquer atividade estatal.

“Esta verificação permite classificar todos os tributos, pois – segundo o aspecto material de sua hipótese de incidência consista ou não no desempenho de uma atividade estatal – em tributos vinculados e tributos não vinculados”⁸

Portanto, na Constituição Federal tem-se:

- os impostos, que são tributos não vinculados a atos estatais, já que seu aspecto material (núcleo da hipótese de incidência) não consiste numa atuação do Estado; e
- as contribuições e as taxas que são tributos vinculados a uma atividade estatal direta ou indireta, eis que seu aspecto material (núcleo da hipótese de incidência) consiste numa atividade do poder público imediata (taxa) ou mediata (contribuições).

Nesse mesmo sentido, acompanhando as lições de Geraldo Ataliba, filiam-se os professores Souto Maior Borges, Hector Villegas (da Argentina) e Rubens Gomes de Souza (estes professores noticiados pelo próprio Geraldo Ataliba⁹) e, ainda, Roque Carrazza¹⁰. Paulo de Barros Carvalho¹¹, Aires Barreto¹², entre tantos outros.

⁸ Hipótese de Incidência Tributária, 5ª Edição, Malheiros Editores, p. 130 e 131.

⁹ Curso de Direito Constitucional Tributário, 14ª Edição, Malheiros Editores, p. 350 e 351.

No que se refere especificamente às taxas e às contribuições: aquelas (taxas) terão no núcleo da hipótese de incidência (aspecto material) uma atuação estatal diretamente (imediatamente) referida ao obrigado; enquanto para essas (contribuições), não basta somente uma atuação estatal, é necessária a ocorrência de um fato ou situação intermediária.

As contribuições sociais, por sua vez, refletem a atuação estatal indiretamente referida ao obrigado (empregador), no sentido de viabilizar o financiamento dos benefícios auferidos pelos segurados. Presente, portanto, a referibilidade entre a atuação estatal, o obrigado (empregador) e o beneficiário (segurados).

São essas também as conclusões de Geraldo Ataliba:

Só há contribuição quando, entre a atuação estatal e o obrigado, a lei coloca um termo intermediário, que estabelece a referibilidade entre a própria atuação e o obrigado. Daí o distingui-se a taxa da contribuição pelo caráter (direto ou indireto) da referibilidade entre a atuação e o obrigado.”¹³

2.1. O princípio da referibilidade

Deveras, se a referibilidade for direta (imediate) estar-se-á diante de uma taxa; se a referibilidade for indireta (mediata) – que dependa de fato ou termo intermediário – está-se falando de contribuição (entendimento este também compartilhado por Aires Barreto¹⁴).

No caso da contribuição ao INCRA, não há nenhuma atuação estatal referida ao obrigado e/ou ao beneficiário, muito menos termo intermediário que proporcione qualquer tipo de relação com o obrigado (empregador) trazendo-lhe benefícios indiretos (segurados), dado que o INCRA não atua, fornece, nem provê qualquer benefício aos segurados.

Sua razão de existir é proporcionar a colonização e reforma agrária, objetivos TOTALMENTE diversos das finalidades perseguidas pela Seguridade Social, que só compreende a Previdência Social, a Saúde e a Assistência Social.

Ressalte-se que aqui não se discute o Princípio da Universalidade das Contribuições para o Financiamento da Seguridade Social, mas é incontestável que o INCRA não exerce qualquer

¹⁰ Ob. cit., p. 350 e 351.

¹¹ Curso de Direito Tributário, 12ª edição, Editora Saraiva, São Paulo, p. 34.

¹² Base de Cálculo, Alíquota e Princípios Constitucionais, Editora Revista dos Tribunais, p. 27.

¹³ Ob. cit., p. 147.

¹⁴ Ob. cit., p. 38.

atividade a justificar a cobrança da exação ora questionada como contribuição destinada à manutenção da Seguridade Social compreendida no título VIII da ordem social; capítulo II – da seguridade social; seção I, art. 194 da Constituição Federal, que restringe o objeto da denominada “seguridade social” como o “conjunto integrado de ações de iniciativa dos poderes públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social” (art. 195, caput, da Constituição Federal).

Isso porque, especialmente após a edição da Lei Complementar nº 11/71, pela qual foi criado o FUNRURAL, o adicional de 0,2% incidente sobre a folha de salários, destinado ao INCRA, não mais apresentava qualquer vinculação com a previdência ou assistência social rural. Deveras, o PRORURAL foi criado justamente para proporcionar aos trabalhadores rurais benefícios de aposentadoria, pensão, auxílio funeral, e ainda serviço de saúde e serviço social, consoante o artigo 2º da Lei Complementar nº 11/71.

O INCRA, por sua vez, passou a executar exclusivamente as atribuições atinentes à realização da reforma agrária, com o escopo de propiciar o acesso à propriedade rural, mediante justa distribuição ou redistribuição de terras, já que assumiu os encargos conferidos aos extintos INDA e IBRA, os quais se encarregavam de tais objetivos, consoante a Lei n. 4504/6415 (Estatuto da Terra).

Logo, a exação questionada não se confunde com a contribuição então prevista para o financiamento do PRORURAL/FUNRURAL, mesmo porque o custeio do referido programa estava expressamente previsto na referida Lei Complementar nº 11/71, e dentre as fontes estipuladas não estava incluído o adicional de 0,2%, devido ao INCRA, de modo que fica de plano afastada a sua caracterização como contribuição de seguridade social a partir de então.

Isto posto, verifica-se que, de acordo com o Sistema Tributário Nacional, não há qualquer fundamento lógico ou jurídico que legitime a exigência do adicional ao INCRA como uma

¹⁵ Art. 37. São órgãos específicos para a execução da Reforma Agrária:

I - o Instituto Brasileiro de Reforma Agrária (I.B.R.A.);

II - as Delegacias Regionais do Instituto Brasileiro de Reforma Agrária (I.B.R.A.);

III - as Comissões Agrárias.

1º O Instituto Brasileiro de Reforma Agrária (I.B.R.A.), é órgão autárquico, dotado de personalidade jurídica e autonomia financeira, com sede na Capital da República e jurisdição em todo o território nacional, diretamente subordinado à Presidência da República.

2º O Instituto Brasileiro de Reforma Agrária tem as seguintes atribuições:

a) promover a elaboração e coordenar a execução do Plano Nacional de Reforma Agrária, a ser submetido à aprovação do Presidente da República; (...)

Contribuição Social, na medida em que não há qualquer vinculação imediata ou mediata, não há nenhuma atuação estatal referida ao obrigado e/ou ao beneficiário, muito menos termo intermediário que proporcione qualquer tipo de relação com o obrigado (empregador) trazendo-lhe benefícios indiretos compreendidos no âmbito da seguridade social (segurados).

Ressalte-se ainda que a referibilidade não se constitui no único elemento imprescindível das contribuições. Roque Antonio Carrazza aponta mais um:

“O tipo tributário é revelado, no Brasil, após a análise conjunta da hipótese de incidência e da base de cálculo da exação. Assim, a Lei das Leis, ao discriminar as competências tributárias das várias pessoas políticas, estabeleceu, igualmente, as bases de cálculo ‘in abstracto’ possíveis dos vários tributos federais, estaduais, municipais e distritais. Melhor esclarecendo, se o tributo é sobre a renda, sua base de cálculo deverá, necessariamente, levar em conta uma medida de renda (v.g., a renda líquida); se o tributo é sobre a propriedade, sua base de cálculo deverá, necessariamente, levar em conta uma medida da propriedade (v.g., o valor venal da propriedade); se o tributo é sobre serviços, sua base de cálculo deverá, necessariamente, levar em conta uma medida dos serviços (v.g., o valor dos serviços prestados). Os exemplos poderiam ser multiplicados, até porque a base de cálculo e a hipótese de incidência de todo e qualquer tributo devem guardar sempre uma relação de inerência. Em suma, a base de cálculo há de ser, em qualquer tributo (imposto, taxa ou contribuição de melhoria), uma medida da materialidade da hipótese de incidência tributária.”¹⁶

Realmente, a base de cálculo de todos os tributos vinculados ou não vinculados deve ser a perspectiva mensurável da hipótese de incidência (Geraldo Ataliba).

Vê-se, portanto, que a base de cálculo das contribuições sempre deverá estar relacionada à medida da consequência gerada pela atuação estatal (validando-se, portanto, pela certa relação de inerência com o aspecto material da sua hipótese de incidência).

Sendo assim, conclui-se que, ao lado da referibilidade indireta, a base de cálculo constitui-se num dos critérios para a construção de uma “verdadeira” e “pura” contribuição.

2.2. O princípio da referibilidade sob o enfoque da contribuição destinada ao INCRA

No caso do adicional destinado ao INCRA, é fácil verificar que faltam tanto a referibilidade (entre a atuação estatal, o obrigado e o beneficiário) como base de cálculo própria de contribuição.

¹⁶ Ob. cit., p. 340.

Como acima afirmado, o INCRA passou a executar exclusivamente as atribuições atinentes à realização da reforma agrária, com o escopo de propiciar o acesso à propriedade rural, mediante justa distribuição ou redistribuição de terras, já que assumiu os encargos conferidos aos extintos INDA e IBRA, os quais se encarregavam de tais objetivos, consoante a Lei n. 4504/64.

Nesse sentido, pergunta-se: onde está a correlação lógica entre a base de cálculo e a consequência gerada pela atuação do Estado necessária para validar a exigência do indigitado adicional ao INCRA de empresas exclusivamente urbanas, sem qualquer ligação com a questão referente à reforma agrária?

Não há !

Com efeito, a necessidade da (i) referibilidade e (ii) correlação lógica entre a base de cálculo e a consequência gerada pela atuação do Estado (binômios que validam uma “verdadeira” e “pura” contribuição) podem ser bem entendidas a partir das lições de Wagner Balera, que se enquadram perfeitamente ao contexto :

“As contribuições não podem ser tratadas como meio para reforço de caixa do Tesouro Nacional e não podem se furtar ao cumprimento das finalidades que lhes são peculiares. (...)

“Observa Geraldo Ataliba que, no regime das contribuições (que se enquadram, na classificação desse jurista, entre os tributos vinculados) existe um liame entre a atuação estatal que tal contribuição social custeia e a sua base de cálculo. Só quando estiver presente esse liame é que se poderá falar em verdadeira contribuição.”¹⁷

Nesse sentido, Wagner Balera e Geraldo Ataliba confirmam o entendimento de que as contribuições “verdadeiras” e “puras” devem observar as características da referibilidade e da correlação lógica entre a base de cálculo e a consequência (fato ou situação intermediária) gerada pela atuação estatal.

Evidentemente, verifica-se a inexistência de qualquer atuação estatal referida ao obrigado (empregador) a justificar a exigência das novas exações, mas simplesmente a necessidade financeira do Governo Federal de promover fundos para o INCRA, sem autorização constitucional para tanto.

Apenas para que não parem dúvidas a respeito, confira-se o Capítulo III do Título VII da Constituição Federal, que trata da política agrícola e fundiária e da reforma agrária, denotando-se

¹⁷ Direito Tributário Contemporâneo, Estudos de Especialistas, Academia Brasileira de Direito Tributário, Editora Atlas, São Paulo, 1995, p. 106

finalidade totalmente distinta da seguridade social, a qual deve ser financiada por receitas decorrentes dos impostos.

Assim, se não há referibilidade sequer indireta entre a atuação estatal, o obrigado (empregador) e o beneficiário (segurado), é porque se está diante de tributo não vinculado, ou seja, de verdadeiro imposto.

Ademais, mesmo que se entenda pela aplicação do Princípio da Universalidade das Contribuições para o Financiamento da Seguridade Social, é incontestável que o INCRA não exerce qualquer atividade previdenciária, que sustente a exigência daquele adicional com base no referido princípio, logicamente aplicável somente às Contribuições Sociais.

CAPÍTULO III – A AUSÊNCIA DE RELAÇÃO ENTRE A INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO E AS ATIVIDADES RELATIVAS À REFORMA AGRÁRIA

3.1. A inconstitucionalidade da Contribuição ao INCRA se considerada como Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico

Em 27/09/2006, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça julgou o ERESP nº 770.451/SC¹⁸, nos autos do qual reconheceu, por maioria de votos, a constitucionalidade e a legalidade da contribuição devida ao INCRA.

Com efeito, partiu-se do pressuposto de que a contribuição devida ao INCRA subsumir-se-ia no conceito de contribuição de intervenção no domínio econômico – CIDE.

Segundo a decisão proferida nos autos do precedente em questão, as atividades relativas à reforma agrária, destinadas a desapropriar os latifúndios improdutivos, representando boa parte das atribuições institucionais do INCRA, constituiriam modalidade de intervenção do Estado no domínio econômico, para fazer valer a função social da propriedade e os ditames da justiça social, de modo que a União poderia instituir contribuição social para custear esta atividade.

A propósito, o voto proferido pela Ministra Eliana Calmon expressou, ainda, que, dentro do contexto da reforma agrária, estariam inseridas outras atividades além da redistribuição de terras, tais como a formação de infraestrutura nos assentamentos rurais decorrentes da reforma agrária, a assistência técnica e capacitação das famílias assentadas, bem como o fomento do desenvolvimento de atividades agroindustriais e de comercialização de produtos rurais. Assim, quer para financiar tais atividades consideradas secundárias, quer para custear os atos de

¹⁸ Vide ementa do referido acórdão: “TRIBUTÁRIO. INCRA. CONTRIBUIÇÃO. NATUREZA. COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. ART. 66, § 1º DA LEI Nº 8.383/91. INAPLICABILIDADE. 1. O INCRA foi criado pelo DL 1.110/70 com a missão de promover e executar a reforma agrária, a colonização e o desenvolvimento rural no País, tendo-lhe sido destinada, para a consecução de seus objetivos, a receita advinda da contribuição incidente sobre a folha de salários no percentual de 0,2% fixada no art. 15, II, da LC n.º 11/71. 2. Essa autarquia nunca teve a seu cargo a atribuição de serviço previdenciário, razão porque a contribuição a ele destinada não foi extinta pelas Leis 7.789/89 e 8.212/91 - ambas de natureza previdenciária -, permanecendo íntegra até os dias atuais como contribuição de intervenção no domínio econômico. 3. Como a contribuição não se destina a financiar a Seguridade Social, os valores recolhidos indevidamente a esse título não podem ser compensados com outras contribuições arrecadadas pelo INSS que se destinam ao custeio da Seguridade Social. 4. Nos termos do art. 66, § 1º, da Lei n. 8.383/91, somente se admite a compensação com prestações vincendas da mesma espécie, ou seja, destinadas ao mesmo orçamento. 5. Embargos de divergência improvidos.”

desapropriação e redistribuição de terras, seria lícito à União instituir contribuição de intervenção no domínio econômico.

Após fazerem esta ressalva, os Acórdãos em comento traçaram um paralelo entre as atividades exercidas pelo INCRA e as atividades exercidas no âmbito da saúde, da previdência e da assistência social, distinguindo umas das outras, no intuito de asseverar que a legislação pertinente à seguridade social não teria revogado a contribuição devida ao INCRA, já que esta autarquia não exerceria qualquer atividade vinculada à saúde, à previdência e à assistência social.

A propósito, naqueles julgamentos, restou asseverado que só de maneira lata poder-se-ia compreender como assistenciais algumas atividades exercidas pelo INCRA uma vez que elas beneficiariam apenas as famílias assentadas, o que lhes afastaria do conceito de assistência social, conforme previsto pelo artigo 203 da Constituição Federal de 1988.

Todavia, os entendimentos que serviram de fundamento aos julgamentos dos precedentes colacionados acima não deveriam subsistir, e pode ser julgada inconstitucional a contribuição ao INCRA pelo Supremo Tribunal Federal, conforme será exposto a seguir.

Em primeiro lugar, há que se dizer que, diferentemente da premissa de que partiu os precedentes judiciais mencionados acima, as atividades estatais referentes à política de reforma agrária não se inserem no âmbito conceitual de “intervenção no domínio econômico”, para efeitos de exigência das CIDEs.

Deveras, a intervenção estatal no domínio econômico, principalmente no que concerne à sua finalidade reguladora, foi prevista para incidir no âmbito das relações mercadológicas, no intuito de trazê-las à normalidade, quando comprometido o valor da livre concorrência, inserindo-se, destarte, num âmbito da atuação do setor privado, como se pode notar, totalmente diverso do campo em que atuam as políticas atinentes à reforma agrária.

É certo que, atualmente, existem muitos outros espaços compreendidos como insertos no conceito de ordem econômica, mas a ampliação do campo atuante dos órgãos públicos, no exercício da atividade de intervenção no domínio econômico, não se estendeu a ponto de abarcar as políticas de reforma agrária. Transcreva-se, a respeito, uma passagem das lições de José Afonso da Silva, que descreve esta ampliação da competência estatal com exemplos referentes às competências legislativas, os quais estão muito distantes de concernir às políticas de reforma agrária, *verbis*:

“A intervenção por via de regulamentação da atividade econômica surgiu como pressão do Estado sobre a economia para devolve-la à normalidade; normalidade, então, consistia em manter um regime de livre concorrência; por isso as primeiras formas de intervenção manifestaram-se através de um conjunto de medidas legislativas que intentavam restabelecer a livre concorrência. Nesse sentido é o texto que embasa a legislação reprimidora do abuso do poder econômico, que deveria ser o parágrafo do art. 174 e não do art. 173. Hoje existem muitos outros objetivos da regulamentação econômica, mediante a qual se disciplinam os preços, o consumo, a poupança e o investimento. O art. 22 indica, como competência legislativa da União, várias hipóteses que se inserem no tema da regulamentação econômica, como legislar sobre informática, política de crédito, câmbio, transferência de valores, comércio exterior e interestadual, diretrizes da política nacional de transportes, regime de portos, navegação, jazidas, minas, outros recursos minerais e metalurgia, enquanto o art. 24 prevê a competência concorrente para legislar sobre direito econômico, que, por si só, é bastante para abranger todas as áreas de intervenção, sendo importante notar que aí se tem também a competência estadual, distrital (DF) e municipal, donde se vê que a tais entidades se reconhece o poder de intervenção na ordem econômica. É também dessa natureza a ordenação dos transportes aéreo, marítimo e terrestre, determinada no art. 178¹⁹”

Note-se que José Afonso da Silva, em nenhum dos exemplos transcritos acima, faz referência à competência legislativa pertinente à política de reforma agrária, alijando sua aplicação do conceito de intervenção no domínio econômico.

Aliás, cabe reproduzir uma passagem importante das lições de Roque Antonio Carrazza, que, ao tratar da CIDE, delimita os setores a serem atingidos pela instituição desta espécie tributária, não só com exemplos concretos, mas, também, com menções de cunho genérico, as quais nada demonstram ter relação com a atividade voltada à política de reforma agrária:

“Para atender a estas finalidades a União poderá criar contribuições de intervenção no domínio econômico (no mais das vezes, insistimos, impostos ou taxas com destinação específica). Tais contribuições, é claro, só podem atingir setores delimitados na atividade econômica: o dos exportadores de café, o dos que exploram a navegação mercantil, o dos que se dedicam à exploração de recursos minerais, e assim avante. Apenas quem explora, sob regime de direito privado, a atividade econômica objeto de regulação estatal pode ser compelido a pagar a específica ‘contribuição de intervenção no domínio econômico’²⁰”.

Definitivamente, a expressão intervenção no domínio econômico deve ser entendida como *intervenção na propriedade dos meios de produção de bens e serviços*²¹, o que, na

¹⁹ José Afonso da Silva, *Curso de Direito Constitucional Positivo*, 16ª edição, editora Malheiros, p. 781/782.

²⁰ Roque Antonio Carrazza, *Curso de Direito Constitucional Tributario*, editora Malheiros, 23ª edição, p. 394.

²¹ A própria Constituição Federal, em seu artigo 173, § 1º, ao tratar da atividade econômica, enquanto âmbito de exploração direta pelo Estado, restringe a atuação dos órgãos públicos à área mercadológica da *produção ou comercialização de bens ou de prestação de serviços*.

“esmagadora maioria” das vezes, não ocorre com os atos de reforma agrária, que se dão sobre propriedades *improdutivas*, nas quais não há qualquer produção ou circulação de bens e serviços, nos moldes do artigo 185, inciso II, da Constituição Federal.²²

Ressalte-se, outrossim, que o “Estatuto da Terra” (Lei nº 4.504/64), em seu artigo 17, determina que o acesso da terra para a reforma agrária pode-se dar por outras formas além da desapropriação, *verbis*:

“Art. 17. O acesso à propriedade rural será promovido mediante a distribuição ou a redistribuição de terras, pela execução de qualquer das seguintes medidas:
a) desapropriação por interesse social;
b) doação;
c) compra e venda;
d) arrecadação dos bens vagos;
e) reversão à posse (Vetado) do Poder Público de terras de sua propriedade, indevidamente ocupadas e exploradas, a qualquer título, por terceiros;
f) herança ou legado.”

Pela simples leitura desta prescrição normativa, percebe-se que há muitos outros meios de se acessar as propriedades destinadas à reforma agrária, de modo que a desapropriação dos “latifúndios improdutivos”, enquanto meio de intervenção no domínio econômico, segundo o Voto proferido no ERESP nº 722.808, não constitui o único meio de atuação do INCRA.

Logo, por mais que se entenda que os atos de desapropriação por interesse social constituam atos de intervenção no domínio econômico, o mesmo não se pode dizer das demais formas utilizadas pelo INCRA para ter acesso às propriedades, como a doação, a compra e venda, a herança ou legado, etc., modalidades de atuação cujo custo não pode ser financiado por contribuições de intervenção no domínio econômico, já que não constituem atos estatais que assim possam ser considerados.

Do exposto, pode-se concluir que a desapropriação por interesse social não constitui intervenção no domínio econômico para efeitos de incidência da CIDE. E, ainda que as desapropriações por interesse social pudessem ser assim classificadas, o INCRA não aplica a

²² A Lei nº 8.629/93, em seus artigos 2º e 9º, incisos III e IV, prescreve situações em que as terras produtivas podem sofrer desapropriação por interesse social. Tais situações correspondem às hipóteses em que (i) não há observância das disposições que regulam a legislação do trabalho e (ii) a exploração da terra não favoreça o bem estar dos proprietários e dos trabalhadores.

política de reforma agrária apenas por meio das desapropriações, mas também, por meio de inúmeras outras formas que não constituem intervenção do Estado no domínio econômico.

Logo, ambas estas razões já são suficientes para demonstrar a inconstitucionalidade das contribuições devidas ao INCRA, quando estas são equivocadamente consideradas como contribuições de intervenção no domínio econômico.

3.2. Outras atribuições do INCRA

Vale observar também, que muitas outras atividades do INCRA que não se destinam ao acesso das terras também não se enquadram no conceito de intervenção no domínio econômico, estando mais próximas dos conceitos de assistência social, saúde e educação.

Deveras, a Constituição Federal, em seu artigo 203, assim define as atividades inseridas no âmbito da *assistência social*:

“Art. 203. A assistência social será prestada a quem dela necessitar, independentemente de contribuição à seguridade social, e tem por objetivos:
I - a proteção à família, à maternidade, à infância, à adolescência e à velhice;
II - o amparo às crianças e adolescentes carentes;
III - a promoção da integração ao mercado de trabalho;
IV - a habilitação e reabilitação das pessoas portadoras de deficiência e a promoção de sua integração à vida comunitária;
V - a garantia de um salário mínimo de benefício mensal à pessoa portadora de deficiência e ao idoso que comprovem não possuir meios de prover à própria manutenção ou de tê-la provida por sua família, conforme dispuser a lei.”

Ora, a partir de um simples exame na legislação que disciplina a competência do INCRA, nota-se a existência de atribuições referentes às atividades dispostas no artigo 203 da Constituição Federal, principalmente no que diz respeito à atividade de colonização exercida pela autarquia.

Como visto anteriormente, em resumo, o “Estatuto da Terra” (Lei n.º 4.504/64) dispõe sobre a “colonização” em seu artigo 57²³, disciplinando-a como forma de (i) integração e de progresso social e econômico do parceiro, bem como forma de (ii) elevar o nível de vida do

²³ “Art. 57. Os programas de colonização têm em vista, além dos objetivos especificados no artigo 56: I - a integração e o progresso social e econômico do parceiro; II - o levantamento do nível de vida do trabalhador rural;(...)”

trabalhador rural que não seja parceiro, isto é, que não seja destinatário das políticas de reforma agrária.

O artigo 73 e seguintes da Lei n.º 4.504/64 preveem, ainda, medidas de “assistência e proteção à economia rural”, para serem utilizadas no intuito de dar plena capacitação ao agricultor e sua família, visando, especialmente, ao preparo educacional, à formação empresarial e técnico-profissional.

Portanto, a partir do plexo de normas citadas acima, pode-se concluir que o INCRA presta auxílio assistencial aos parceiros e aos trabalhadores rurais, seja dentro ou fora do âmbito das atividades de colonização. Tal auxílio tem como objetivo nítido promover a integração dos mesmos ao mercado de trabalho rural, bem como de proteger a sua família, prestando-lhes benefícios de infraestrutura básica, nos termos do artigo 203 de nossa Carta Constitucional.

E como se não bastasse a sua atuação no campo assistencial, o INCRA ainda garante aos parceiros e aos trabalhadores rurais ensino em todos os níveis, além da elevação do nível sanitário, através de serviços próprios de saúde e saneamento rural, enquadrando, outrossim, as suas atividades nas molduras dos artigos 196 e 205 da Constituição Federal, que tratam, respectivamente, dos direitos fundamentais à saúde e à educação.

Assim sendo, a competência destinada ao INCRA compreende muito mais do que a simples aplicação da política de “reforma agrária”, de modo que não se pode diminuir a importância das demais atribuições desta autarquia no intuito de atender ao capricho de se subsumir a contribuição que lhe seria devida no conceito de contribuição de intervenção no domínio econômico.

Por conseguinte, o mais correto a se dizer sobre a competência do INCRA é que ela se irradia sobre todo o âmbito da ordem social, incluindo, até mesmo, a área da educação e da saúde.

Reduzir a atuação do INCRA à aplicação do disposto no artigo 184 da Constituição Federal de 1988 é ignorar todas as demais competências que lhe são atribuídas pelo ordenamento jurídico e que se subsumem em inúmeros outros artigos da Carta Cidadã, os quais transcendem o Capítulo Constitucional destinado à disciplina da reforma agrária, encontrando abrigo no Título

destinado à disciplina de toda a ordem social, especificamente no que diz respeito à assistência social (art. 203), à educação (art. 205) e à saúde (art. 196).

Logo, a única exação tributária que poderia ser exigida para custear as atividades do INCRA seria a contribuição social geral, prevista pelo artigo 149 da Constituição Federal de 1988, destinada a custear as atividades do Estado disciplinadas por toda a “Ordem Social Constitucional” (arts. 193 a 232) e não somente pela “Ordem Econômica Constitucional” (arts. 170 a 192).

Ocorre que as contribuições sociais gerais só foram introduzidas em nosso ordenamento pela Carta Cidadã, ou seja, em 05/10/88.

Por conseguinte, o Decreto-Lei n.º 1.146/70, que concebeu a contribuição ao INCRA, nos termos do julgamento proferido pelo Superior Tribunal de Justiça no ERESP nº 722.808/PR, não possuía qualquer embasamento constitucional para instituir esta espécie tributária.

As contribuições sociais gerais, gênero no qual poderia se inserir a contribuição ao INCRA, foi uma novidade inserta no ordenamento jurídico nacional pela Constituição Federal de 1988, de modo que somente a partir de sua promulgação esta espécie tributária poderia ter sido criada.

Assim sendo, o Decreto-Lei n.º 1.146/70, no que diz respeito à instituição da contribuição ao INCRA, é nulo desde a sua publicação, não havendo que se falar em convalidação da inconstitucionalidade da espécie tributária em questão com a promulgação da Carta Cidadã, conforme já decidiu o C. Supremo Tribunal Federal, no caso envolvendo o alargamento do conceito de “faturamento” pela Lei n.º 9.718/98 (RE-AgR 489881/SP, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, DJU 16/02/2007).

Destarte, desde o primeiro momento em que foi criada, a contribuição ao INCRA padece do vício de inconstitucionalidade face à Constituição Federal de 1967, inclusive com a redação que lhe foi dada pela EC n.º 1/69.

Ademais, mesmo considerando-se a contribuição ao INCRA um tributo da espécie contribuição securitária, tem-se que referida exação encontra diversos dispositivos de ordem legal e constitucional que impõe óbices à sua pertinência com o atual sistema jurídico.

O primeiro óbice está no fato de que, ao contrário do que restou consignado no v. acórdão embargado, a Lei nº 8.212/91 revogou, ainda que tacitamente, a contribuição ao INCRA, uma

vez que unificou todos os sistemas de previdência até então existentes, dentre eles os Sistemas de Seguridade Rural e o Urbano. Com tal unificação, a seguridade passou a ser financiada somente pelas contribuições previstas no parágrafo único do artigo 11 desta lei, o qual não prevê a contribuição ao INCRA.

Com efeito, referida premissa é decorrente da lógica do sistema constitucional inaugurado pela Constituição Federal de 1988, dado que a contribuição vertida ao INCRA foi instituída apenas para financiamento da seguridade rural, necessidade essa suprida pela unificação da base contributiva e dos sistemas previdenciários, em atendimento ao mandamento constitucional.

Porém, não bastasse a revogação da contribuição ao INCRA levada a efeito pela Lei nº 8.212/91, tem-se que a exação combatida também não encontra pertinência com o ordenamento constitucional após o advento da Emenda nº 20/98, conforme aduzido anteriormente.

CAPÍTULO IV – A INCONSTITUCIONALIDADE DA CONTRIBUIÇÃO AO INCRA POR VIOLAÇÃO AO ARTIGO 149, §2º, INCISO III, ALÍNEAS “A” E “B” DA CONSTITUCIONAL FEDERAL.

4.1. Ordenamento Jurídico após a Edição da Emenda Constitucional nº 33/01

Contudo, mesmo que se admita que a Contribuição ao INCRA tenha natureza de Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico, ainda assim essa exação não encontra respaldo no ordenamento constitucional, conforme será demonstrado a seguir.

Com efeito, a Constituição Federal, ao tratar da competência tributária atribuída às pessoas políticas de direito público interno, delimitou precisamente o campo de atuação de cada um desses entes políticos, definindo os eventos passíveis de tributação.

Dessa maneira, as pessoas políticas de direito público interno são autorizadas a expedir normas jurídicas tributárias apenas dentro do campo traçado de maneira detalhada pela Constituição Federal, ou seja, apenas dentro de sua competência tributária.

Portanto, qualquer exigência fiscal decorrente de legislação infraconstitucional expedida de maneira a extrapolar a competência desenhada pelo Constituinte está eivada de inconstitucionalidade e, desta feita, deve ser afastada do ordenamento jurídico.

Pois bem, em relação às contribuições sociais, a Constituição Federal foi precisa ao definir em seu artigo 149 (com a atual redação a ele atribuída pela Emenda Constitucional nº 33/2001) o seguinte:

“Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo:

III - poderão ter alíquotas:

- a) *ad valorem*, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro;
- b) específica, tendo por base a unidade de medida adotada.”

Da leitura do *caput* do supramencionado dispositivo constitucional tem-se que a competência tributária para criação de contribuições sociais foi outorgada à União e, da leitura

de seu parágrafo 2º, percebe-se que foram delineadas precisamente as possíveis bases de cálculo e alíquota que poderão ser conferidas às contribuições sociais ou interventivas que vierem a ser instituídas.

Sendo assim, percebe-se que o ente tributante poderá criar contribuição social ou interventiva com alíquotas *ad valorem* sobre o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, em caso de contribuição incidente sobre importação, poderá ser utilizado o valor aduaneiro.

Também poderá a União, se desejar instituir uma contribuição social ou interventiva cobrada por alíquota de valor específico, utilizar por base de cálculo a unidade de medida adotada.

Note-se que em momento algum foi mencionada a possibilidade de incidência de contribuição social ou interventiva sobre folha de salários ou demais rendimentos.

Deveras, a tributação da folha de salários e demais rendimentos é possibilitada unicamente pelo artigo 195 da Constituição Federal, expressamente excluído do *caput* do artigo 149, sendo que o produto dessa arrecadação deve servir, exclusivamente, para o custeio dos benefícios concedidos pelo regime geral da previdência social, por força do artigo 167, XI da Constituição Federal.

Em outras palavras, não há previsão constitucional para a tributação da folha de salários e demais rendimentos do trabalho senão para o custeio dos benefícios do regime geral da previdência social, sendo que essa premissa é corroborada pelo artigo 167, XI do Texto Constitucional, o qual veda expressamente a utilização de contribuições sociais incidentes sobre a folha de pagamentos para qualquer fim que não o custeio do regime geral da previdência social.

Evidentemente que ao incluir outras bases de incidência como possíveis para a instituição da CIDE – que não a folha de salários – o constituinte derivado, utilizando o seu poder reformador pretendeu em verdade coibir a oneração da folha de salários das empresas até mesmo em atendimento aos valores sociais do trabalho e da dignidade da pessoa humana (artigo 1º, incisos III e IV da CF), de modo a estimular a contratação e diminuir o nível de desemprego, garantindo ou ao menos estimulando o desenvolvimento nacional, a erradicação da pobreza e a redução das desigualdades sociais (artigo 3º, incisos II e III da CF).

Então, aplicando-se raciocínio lógico aos preceitos insculpidos pela Constituição Federal com sua atual redação, tem-se que as contribuições que não forem destinadas ao pagamento dos benefícios do regime geral de previdência só poderão ter as alíquotas *ad valorem* se incidentes sobre as bases de cálculo vislumbradas no artigo 149, §2º do Texto Constitucional.

Assim sendo, não há que se falar que a Contribuição ao INCRA encontra amparo na Constituição Federal, tendo em vista a violação artigo 149, § 2º da Constituição Federal, pois à União não é permitida a criação de contribuições sociais ou interventivas incidentes sobre base de cálculo diversa daquelas taxativamente estipuladas no referido preceito constitucional.

Nesse sentido, está o entendimento recentemente manifestado pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, quando do julgamento da Apelação Cível nº 2005.71.11.002947-3, no qual o relator foi o Desembargador Federal Leandro Paulsen:

“TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO AO INCRA. NATUREZA JURÍDICA. REFERIBILIDADE.

1. A contribuição ao Inkra, conforme orientação do STJ, configura contribuição de intervenção no domínio econômico, não tendo sido revogada pelas Leis nº 7.789/89 e 8.212/91.

2. Contudo, não foi recepcionada pela EC nº 33/01. Efetivamente, a EC 33/01, ao acrescer o § 2º ao art. 149 da CF, especificou o regime das contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico, estabelecendo critérios para o aspecto quantitativo de tais contribuições, quando fossem *ad valorem*, dizendo as bases tributáveis (faturamento, receita bruta ou valor da operação). No caso da contribuição ao INCRA, incidindo sobre a folha de salários, é incompatível com o art. 149, § 2º, “a” da CF. (...)”

Assim, percebe-se que a exigência da Contribuição ao INCRA é manifestamente inconstitucional, uma vez que utiliza por base de cálculo a folha de salários, sendo que esta grandeza foi selecionada para a tributação exclusiva da contribuição destinada à Previdência Social, o que não é o caso da Contribuição ao INCRA.

4.2. O posicionamento do Supremo Tribunal Federal a respeito da referida contribuição

Como se não bastasse toda a discussão, o Supremo Tribunal Federal, não identificando a natureza da referida contribuição, manifestou seu entendimento pela manutenção das contribuições para o INCRA, no julgamento do RE nº 343.928-6 (24.05.2005, DJ 02.08.2002).

Ou seja, de acordo com o doutrinador Luciano Dias Bicalho: “O Supremo Tribunal Federal já pacificou a questão constitucional, afirmando, de forma clara, que nenhum óbice há a cobrança da contribuição ao Incra das empresas urbanas”²⁴.

No entanto, recentemente, o Supremo Tribunal Federal reconheceu a Repercussão Geral da matéria no RE nº 630.898/RS a luz da emenda constitucional nº 33/2001 e o princípio da referibilidade, tendo em vista a matéria:

“transcende o interesse subjetivo das partes e possui grande densidade constitucional, na medida em que, no extraordinário, se discute a recepção ou não da contribuição destinada ao INCRA pela Constituição Federal de 1988 e a roupagem da referida contribuição após a edição da EC nº 33/01, abarcando, ainda, a questão da referibilidade, ou seja, da existência de nexo direto entre as finalidades da contribuição ao INCRA e os sujeitos passivos da obrigação tributária, tal como definidos na norma instituidora da contribuição, incluindo-se, nesse contexto, as empresas urbanas.”²⁵

Por esta razão, a exigibilidade da contribuição é novamente posta a prova, na medida em que a questão será novamente desenhada pela Suprema Corte.

²⁴ CAMARGOS, Luciano Dias Bicalho, A contribuição para o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA à luz da Emenda Constitucional 33/2001. Rev. Dialética de Direito Tributário, São Paulo, set. 2008, v.156, p.71;

²⁵ RE 630898 RG, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, julgado em 03/11/2011, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-126 DIVULG 27-06-2012 PUBLIC 28-06-2012;

CONCLUSÃO

À vista de todo o acima exposto, considerando-se a contribuição ao INCRA um tributo da espécie contribuição securitária, tem-se que referida exação encontra diversos dispositivos de ordem legal e constitucional que impõe óbices à sua pertinência com o atual sistema jurídico.

O primeiro óbice está no fato de que a Lei nº 8.212/91 revogou, ainda que tacitamente, a contribuição ao INCRA, uma vez que unificou todos os sistemas de previdência até então existentes, dentre eles os Sistemas de Seguridade Rural e o Urbano. Com tal unificação, a seguridade passou a ser financiada somente pelas contribuições previstas no parágrafo único do artigo 11 desta lei, o qual não prevê a contribuição ao INCRA.

Com efeito, referida premissa é decorrente da lógica do sistema constitucional inaugurado pela Constituição Federal de 1988, dado que a contribuição vertida ao INCRA foi instituída apenas para financiamento da seguridade rural, necessidade essa suprida pela unificação da base contributiva e dos sistemas previdenciários, em atendimento ao mandamento constitucional.

Não bastasse a revogação da contribuição ao INCRA levada a efeito pela Lei nº 8.212/91, tem-se que a exação combatida também não encontra pertinência com o ordenamento constitucional após o advento da Emenda nº 20/98.

Isso porque, após a superveniência da supracitada emenda constitucional (que alterou a redação do artigo 167 da Constituição Federal), foi vedada a utilização de recursos provenientes da contribuição social de que trata o artigo 195, I e II do Texto Maior para qualquer finalidade diversa do pagamento dos benefícios do regime geral da previdência social.

Em outras palavras, após a emenda constitucional nº 20/98, a Carta Maior vedou expressamente a utilização de recursos advindos da contribuição incidente sobre a folha de salários (como a que custeia o INCRA) para qualquer finalidade que não o pagamento dos benefícios do regime geral da previdência.

Sendo assim, entenda-se que as atribuições do INCRA não se limitam ao pagamento dos benefícios do regime geral da previdência social, percebe-se de imediato a inconstitucionalidade que permeia a contribuição que custeia este instituto, uma vez que a mesma incide sobre a folha de salários.

Finalmente, é importante destacar o entendimento jurisprudencial que vem sendo dado à adequação da contribuição ao INCRA com o ordenamento jurídico após o advento da emenda constitucional nº 33/2001.

A emenda nº 33/2001 alterou a redação do artigo nº 149 da Constituição Federal:

“Art. 149
§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo:
III - poderão ter alíquotas:
a) *ad valorem*, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro;
b) específica, tendo por base a unidade de medida adotada.”

Realmente, a redação dada ao artigo 149 da Lei Maior é passível de ser restritivamente interpretada no que concerne às alíquotas a serem aplicadas às contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico.

Com efeito, as alíneas “a” e “b” do inciso II do §2º do artigo 149 da Constituição Federal definem as únicas alíquotas possíveis de serem aplicadas para o cálculo das contribuições sociais e interventivas existentes no sistema jurídico brasileiro: ou (i) *ad valorem* (percentual a ser aplicado sobre a base de cálculo) ou (ii) específica (quantia fixa por unidade de medida).

E, sendo a alíquota *ad valorem* a escolhida pelo legislador infraconstitucional quando da instituição de uma contribuição interventiva ou social, deverá a mesma ter base, obrigatoriamente, o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação. Note-se que em momento algum foi mencionada a possibilidade de incidência de contribuição sobre folha de salários ou demais rendimentos.

Deveras, a tributação da folha de salários e demais rendimentos é possibilitada unicamente pelo artigo 195 da Constituição Federal, sendo que o produto dessa arrecadação deve servir, exclusivamente, para o custeio dos benefícios concedidos pelo regime geral da previdência social (por força do artigo 167, XI da Constituição Federal, alterado pela Emenda Constitucional nº 20/98, já mencionada anteriormente).

Então, aplicando-se raciocínio lógico aos preceitos insculpidos pela Constituição Federal com sua atual redação, tem-se que as contribuições sociais que não forem destinadas ao pagamento dos benefícios do regime geral de previdência só poderão ter as alíquotas *ad valorem*

previstas no artigo 149, §º do Texto Constitucional, o que não foi respeitado pela contribuição ao INCRA.

Por todo o exposto percebe-se que, se for considerada a contribuição ao INCRA um tributo da espécie contribuição social, a mesma vê-se eivada de irregularidades de ordem legal e constitucional que comprometem sua pertinência com o sistema jurídico brasileiro.

BIBLIOGRAFIA

ARZUA, Heron / **GALDINO**, Dirceu, A contribuição ao Incra e a Constituição de 1988. Rev. Dialética de Direito Tributário, São Paulo, jan./1997;

ATALIBA, Geraldo, Hipótese de Incidência Tributária, 5ª Edição, Malheiros Editores;

BALERA, Wagner, Direito Tributário Contemporâneo, Estudos de Especialistas, Academia Brasileira de Direito Tributário, Editora Atlas, São Paulo, 1995;

BORGES, Eduardo de Carvalho (coordenador). Tributação no Agronegócio/ Eduardo de Carvalho Borges (coordenador). – São Paulo: Quartier Latin, 2005;

CAMARGOS, Luciano Dias Bicalho, A contribuição para o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA à luz da Emenda Constitucional 33/2001. Rev. Dialética de Direito Tributário, São Paulo, set. 2008;

CAMARGOS, Luciano Dias Bicalho, Da natureza jurídica das contribuições para o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária – INCRA. São Paulo: MP, 2006;

CARRAZZA, Roque Antonio, Contribuições de intervenção no domínio econômico. Perfil constitucional. Inexigibilidade da contribuição para o Incra : questões conexas. Rev. Dialética de Direito Tributário, São Paulo, nov. 2009;

CARRAZZA, Roque Antonio, Curso de direito constitucional tributário. São Paulo: Malheiros, 23ª Edição, 2013;

CARVALHO, Paulo de Barros, Curso de Direito Tributário, 12ª edição, Editora Saraiva, São Paulo;

GONÇALVES, Fernando Dantas Casillo, Empresas rurais - inexigibilidade da contribuição para o INCRA calculada a alíquota de 0,2 por cento sobre a folha de salários - extinção do tributo em setembro de 1989 - jurisprudência do STJ - compensação com demais contribuições sociais arrecadadas pelo INSS. **BORGES**, Eduardo de Carvalho, Tributação no agronegócio. São Paulo: Quartier Latin, 2005;

MELO, José Eduardo Soares de, Curso de direito tributário. São Paulo: Dialética, 2012;

MONTEIRO NETO, Nelson, Incertezas jurisprudenciais quanto à contribuição ao INCRA. Rev. Dialética de Direito Tributário, São Paulo, nov. 2006, v.134, p.87-92;

SILVA, José Afonso da, Curso de Direito Constitucional Positivo, 16ª edição, editora Malheiros;

WEBSITES:

- <http://www.planalto.gov.br/legislação;>
- <http://www.stj.jus.br;>
- <http://www.stf.jus.br>