

## V O T O

### O Senhor Ministro Alexandre de Moraes:

Na hipótese, examina-se o seguinte tema da sistemática da Repercussão Geral desta SUPREMA CORTE:

495 - Referibilidade e natureza jurídica da contribuição para o INCRA, em face da Emenda Constitucional nº 33/2001.

Na origem, Rol Mar Metalúrgica LTDA ajuizou, em face do Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária – INCRA, ação declaratória de inexistência de obrigação cumulada com repetição de indébito, ante a inexigibilidade da contribuição social destinada ao referido órgão, com base, em suma, nos seguintes argumentos:

I) “(...), sob a égide da Constituição de 1967 e emenda de 1969, ficou assentado que a contribuição em tela constituiria imposto de aplicação especial, fulcrada no artigo 21, § 2º, item I, da Constituição de 1969, que facultava à União a possibilidade de instituir contribuições tendo em vista o interesse de categorias profissionais (...).”

II) A CARTA MAGNA recepcionou expressamente ““as contribuições compulsórias dos empregadores sobre a folha de salários, destinadas às entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical” (art. 240). Mas não teve o Estatuto Básico o mesmo comportamento normativo relativamente à contribuição criada pela Lei nº 2.613, de 1955, então entregue ao Incra.”

III) “As funções do INCRA, no que se atavam ao antigo Serviço Social Rural, foram atribuídas a um novo órgão, o SENAR, criado nos moldes das leis do SENAI e SENAC.”

O pedido foi julgado parcialmente procedente pela primeira instância, com vistas a “a) declarar a inexigibilidade da contribuição de 0,2% incidente sobre a folha de salários cobrada pelo INSS e destinada ao INCRA, a partir da vigência da EC nº 33/01.” e “b) condenar o INCRA a restituir os valores recolhidos indevidamente a partir da vigência da EC nº 33/01, atualizados, desde o recolhimento, apenas pela taxa SELIC.”

Interpostos recursos, a 1<sup>a</sup> Turma do Tribunal Regional Federal da 4<sup>a</sup> Região, por unanimidade, deu “provimento aos apelos do INCRA e da União e à remessa oficial” e negou “provimento ao apelo da Autora”, nos termos da seguinte ementa:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO AO INCRA. RECEPÇÃO PELA CF/88. CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO. NÃO-REVOGAÇÃO PELAS LEIS Nº 7.787/89, 8.212 E 8.213/91. RECEPÇÃO PELA EC Nº 33/2001.

1. O adicional de 0,2% sobre a folha de salários, devido ao INCRA, foi recepcionado pela Constituição de 1988 na categoria de contribuição de intervenção no domínio econômico, pois objetiva atender os encargos da União decorrentes das atividades relacionadas à promoção da reforma agrária.

2. Embora, no seu nascêndouro, a contribuição efetivamente tivesse cunho assistencial, na medida em que propunha à prestação de serviços sociais no meio rural, essas incumbências passaram a ser supridas pelo PRORURAL, criado pela Lei Complementar nº 11/71, que, além de prestar benefícios previdenciários, também zelava pela saúde e pela assistência do trabalhador rural.

3. Não se evidencia como contribuição no interesse de categoria profissional ou econômica, porque não tem por objetivo custear as entidades privadas vinculadas ao sistema sindical, com o objetivo de propiciar a sua organização, recepcionadas expressamente no art. 240 da Carta Magna.

4. Destinando-se a viabilizar a reforma agrária, de molde que a propriedade rural cumpra sua função social, não se pode limitar a exação apenas aos contribuintes vinculados ao meio rural. O interesse de sanar os desequilíbrios na distribuição da terra não concerne exclusivamente aos empresários, produtores e trabalhadores rurais, mas à toda sociedade, condicionada que está o uso da propriedade ao bem-estar geral e à obtenção de uma ordem econômica mais justa.

5. A Emenda Constitucional nº 33/2001 apenas estabeleceu fatos econômicos que estão a salvo de tributação, por força de imunidade, e, por outro lado, fatos econômicos passíveis de tributação, quanto à instituição de contribuições sociais e contribuições de intervenção no domínio econômico.

6. A interpretação restritiva que se pretende atribuir ao § 2º, inciso II, alínea a, destoa da inteligência do próprio caput do art. 149, não alterado pela EC nº 33/2001. O STF fixou a constitucionalidade da contribuição devida ao SEBRAE, qualificada como contribuição de intervenção no domínio econômico (RE 396.266, Relator Min. Carlos Velloso), e da contribuição criada pela LC nº 110/2001, qualificada com contribuição social geral (ADIN 2.556, Relator Min. Moreira Alves),

ambas incidentes sobre a folha de salário das empresas, já sob a égide da EC nº 33/2001.

A contribuinte ora recorrente apresentou Recurso Extraordinário, lastreado no art. 102, III, a, da CONSTITUIÇÃO FEDERAL, admitido pelo Tribunal *a quo*, tendo em conta que a “exigência da exação na vigência da EC nº 33/2001, ao que tudo indica, não foi invocada no julgamento do RE 578.635/RS”.

Em sequência, esta SUPREMA CORTE reconheceu a repercussão geral da controvérsia, a saber:

“DIREITO TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AO INCRA. REFERIBILIDADE. RECEPÇÃO PELA CF/88. EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 33/01. NATUREZA JURÍDICA. EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL.” (RE 630898-RG, Rel. Min. DIAS TOFFOLI, DJe de 28/6/2012).

Esse o abreviado que faço dos autos.

Senhor Presidente, o presente recurso apresenta debate sobre a exigibilidade da contribuição para o INCRA, cobrada com fundamento no art. 15, II, da Lei Complementar 11/71, na alíquota de 0,2% (arts. 1º, I, “2”, e art. 3º do Decreto-Lei 1.146/70), sobre o total dos salários pagos pelos empregadores, inclusive aqueles que desempenham atividade em área urbana.

Efetivamente, há três questões constitucionais com repercussão geral a serem dirimidas aqui, a saber:

- (a) a natureza jurídica da aludida contribuição;
- (b) a existência de referibilidade entre a finalidade da exação e os sujeitos passivos a serem onerados; e
- (c) a subsistência do tributo com o advento da EC 33/01, que modificou o art. 149, § 2º, II, da CF para especificar determinadas bases de cálculo.

Há, por último, um pedido para afastar a interpretação do Tribunal de origem no tocante à prescrição.

Pois bem.

A abordagem jurisprudencial do adicional de 0,2% devido ao INCRA, já na vigência da CONSTITUIÇÃO FEDERAL de 1988, foi pautada por questionamentos a respeito da abrangência da sua exigibilidade.

Empresas urbanas, como a recorrente deste caso, impugnaram essa obrigação tributária por considerarem que ela não gerava qualquer contraprestação em prol de trabalhadores urbanos, beneficiando somente os rurícolas.

Em inúmeros precedentes ( v.g . AI 548733 AgR, Primeira Turma, Rel. Min. CARLOS BRITTO, DJ de 10/8/2006; AI 700833 AgR, Segunda Turma, Rel. Min. CELSO DE MELLO, DJe de 3/4/2009; AI 728103 AgR, Segunda Turma, Rel. Min. JOAQUIM BARBOSA, DJe de 5/6/2009; e AI 761127 AgR, Segunda Turma, Rel. Min. ELLEN GRACIE, DJe de 14/5/2010), este SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL repudiou essa tese, assentando que a contribuição para o INCRA seria de exigibilidade universal, obrigando ao mesmo tempo empresas urbanas e rurais, uma vez que os valores recolhidos por meio do tributo se prestariam a amortizar os riscos sociais indistintamente suportados pelos trabalhadores de ambos os meios.

Exemplo de precedente em que essa solução foi ministrada é o seguinte:

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. CONTRIBUIÇÃO AO INCRA E AO FUNRURAL. EMPRESA URBANA. 1. O Supremo Tribunal Federal fixou entendimento no sentido de que a contribuição destinada ao INCRA e ao FUNRURAL é devida por empresa urbana, porque destina-se a cobrir os riscos aos quais está sujeita toda a coletividade de trabalhadores. Precedentes. 2. Agravo regimental a que se nega provimento. (AI 663176 AgR, Rel. Min. EROS GRAU, Segunda Turma, julgado em 16/10/2007, DJe 14/11/2007)

Como se percebe, esse entendimento foi calcado na premissa de que a contribuição para o INCRA possuía natureza de contribuição para a seguridade social.

É o que se infere da menção a “riscos”. É relevante anotar, porém, que – assim como na ementa reproduzida acima – a maioria dos julgados sobre a matéria se reportou indistintamente às contribuições para o FUNRURAL e para o INCRA, como se ambas fossem caracterizadas exatamente pela mesma finalidade, sem jamais aprofundar distinções conceituais entre uma e outra.

A despeito disso, formou-se uma volumosa cadeia decisória que veio sendo mantida até o julgamento do RE 578.635 (DJ<sub>E</sub> de 17/10/2008), quando o Plenário Virtual afirmou que a controvérsia sobre a exigibilidade da contribuição para o INCRA das empresas urbanas era desprovida de repercussão geral.

Passados três anos, porém, o Min. DIAS TOFFOLI propôs a revisão do veredito que recusava repercussão geral ao dissídio em torno da natureza da contribuição para o INCRA, o que possibilitou que ela viesse agora ao Plenário.

Cumpre proceder, então, a um confrontamento mais vertical da matéria, à luz da realidade discursiva da presente causa.

## **CONTRIBUIÇÃO PARA O INCRA: HISTÓRIA E PERFIL**

Diferentemente do que vem sendo afirmado pela jurisprudência desta SUPREMA CORTE, o acórdão recorrido e o recurso extraordinário ora examinados preconizam que a contribuição para o INCRA não teria natureza de contribuição social, mas de contribuição de intervenção econômica ou – como quer o recorrente – de contribuição especial, que teria de ser instituída por legislação complementar.

Este é o tópico mais elementar a ser resolvido neste julgamento, já que sua solução irá repercutir nas demais questões a serem analisadas. Para indagar sobre a natureza jurídica do tributo em questão, é necessário revisitá-la sucessão de atos normativos que deram positivação a essa exação ao longo do tempo, encontrando seus principais sinais distintivos, bem como seus elementos de conexão com o texto constitucional vigente.

Somente a partir de então será possível discernir se e sob que figurino impositivo a contribuição para o INCRA teria sido assimilada pela CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

Trata-se de empreitada que está longe de ser trivial, pois o tributo resultou de um intrincado percurso legislativo, muito bem recuperado pelo voto do Relator, e sobre o qual farei apenas algumas observações pontuais.

O itinerário legal teve início na longínqua década de 50, quando a Lei 2.613/1955 criou o Serviço Social Rural, autarquia vinculada ao Ministério da Agricultura que tinha, entre suas principais finalidades, a prestação de serviços para a melhoria das condições de vida dos rurícolas.

O SSR era financiado por três diferentes contribuições, dentre elas um adicional de 0,3%, previsto no seu art. 6º, § 4º, posteriormente transfigurada na contribuição que está posta em debate. Esta fonte de custeio, inicialmente atrelada ao SSR e à proteção social dos trabalhadores rurais, foi posteriormente vertida para outras entidades (SUPRA – Superintendência de Política Agrária, pela Lei Delegada 11/62; INDA – Instituto Nacional de Desenvolvimento Agrário, pela Lei 4.504/64; e, posteriormente, INCRA, pelo Decreto-lei 1.146/1970), passando a ser aplicada nas finalidades institucionais desta última, que se ocupa, como é de amplo conhecimento, da formulação, promoção e execução da política nacional de reforma agrária.

A base normativa mais recente do adicional de 0,2% devido ao INCRA está situada na Lei Complementar 11/71, cujo art. 15, II, assim dispôs:

Art. 15. Os recursos para o custeio do Programa de Assistência ao Trabalhador Rural provirão das seguintes fontes:

(...)

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

O Decreto-lei 1.146/70, por sua vez, é o ato normativo que ilumina a vinculação do produto dessa arrecadação ao INCRA, preconizando o seguinte:

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 1969, e com o artigo 2º do Decreto-Lei 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; (Vide Lei nº 7.231, de 1984);

2 - 50% (cinquenta por cento) da receita resultante da contribuição de que trata o art. 3º deste Decreto-lei. (Vide Lei nº 7.231, de 1984)

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

O dispositivo previsto no art. 15, II, da LC 11/71 comprehende duas contribuições, ambas incidentes sobre a mesma base de cálculo, que vem a ser a folha de salários.

A primeira, no percentual de 2,4%, destinava-se a prover o antigo FUNRURAL, que custeava o sistema previdenciário dos rurícolas no regime constitucional anterior.

A segunda, equivalente à alíquota residual de 0,2%, estava comprometida com a execução do programa de reforma agrária a ser implementado pelo INCRA.

Esse era o paradigma de tributação da “folha de salários” que vigorava no momento em que veio à tona a ordem constitucional de 1988, que trouxe, como um de seus mais ambiciosos projetos, o da unificação do sistema de seguridade social de trabalhadores urbanos e rurais, na forma do seu art. 194, II. Além dessa modificação, o art. 62 do ADCT determinou a criação de um Serviço Nacional de Aprendizado Rural (SENAR), nos moldes de entidades sociais que já serviam outros segmentos da economia.

Evidentemente que, com as mudanças na morfologia de proteção social do trabalhador do campo, também as respectivas fontes de custeio passaram por um processo de adaptação normativa. Boa parte dessas alterações é de cunho estritamente infraconstitucional, escapando à alcada deste SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, como aliás tem sido afirmado por seguidas decisões desta CORTE (v.g. RE 287704 AgR, Primeira Turma, Rel.

Min. ROBERTO BARROSO, DJe de 25/10/2016; ARE 873235 AgR, Primeira Turma, Rel. Min. ROSA WEBER, DJe de 27/9/2016; RE 555118 AgR, Segunda Turma, Rel. Min. RICARDO LEWANDOWSKI, DJe de 6/9/2011).

Mas há questões, que, pela sua relevância, reclamam um posicionamento mais certeiro deste SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, pois se apresentam como logicamente prejudiciais à tarefa interpretativa a ser levada adiante pelas demais instâncias judiciais na compreensão do ordenamento tributário vigente.

Uma delas certamente é a que está em exame aqui, a respeito da natureza jurídica da contribuição para o INCRA.

A despeito da massiva linha de precedentes anteriormente referidas, há elementos fortes a indicar a necessidade de um novo discernimento na matéria. É que, como enfatizado, atualmente a contribuição para o INCRA tem endereço institucional diverso da proteção social dos trabalhadores rurais, hoje financiada por outros meios.

A apropriação desta contribuição, atualmente, serve aos propósitos da reforma agrária, que – embora constitua um instrumento à serviço da efetivação da “função social” da propriedade – é, antes de tudo, um dos pontos cardeais da intervenção do Estado no âmbito econômico, conforme enunciado textualmente pelos arts. 184 e seguintes da CF/1988.

Na medida em que as contribuições constituem espécie tributária cuja patente impositiva está elementarmente associada à sua finalidade, não há como negar que a contribuição recolhida em favor do INCRA tem sua identidade vinculada à categoria das contribuições de intervenção social no domínio econômico, e não àquelas de perfil social.

Ao contrário do que tem sido sustentado por parcela da doutrina, as CIDE's não são arquétipos de origem necessariamente setorial, isto é, incidentes apenas sobre determinados mercados.

O verdadeiro desígnio desta categoria tributária não remete apenas à proteção da capacidade regulatória de um determinado mercado, mas ao equilíbrio do modo de produção econômico como um todo.

É por isso que, diferentemente do que geralmente acontece com outras espécies de contribuições – como as para seguridade social ou as corporativas – a exigibilidade das contribuições de intervenção no domínio econômico não está associada a uma noção de comutatividade ou referibilidade. SIMONE LEMOS FERNANDES explica o tema:

“Assim, contribuições interventivas exigem, em contrapartida, a necessidade de intervenção da União no domínio econômico, intervenção essa que, segundo nossa ordem constitucional, deve necessariamente nortear-se pelo interesse público inerente ao equilíbrio do ambiente econômico, basicamente dirigindo-se à preservação da soberania nacional, da propriedade privada, da função social da propriedade, da livre concorrência, à defesa do consumidor e do meio ambiente, à redução das igualdades regionais e sociais, à busca do pleno emprego e ao tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte. Assim, a instituição de contribuições interventivas afeta toda a sociedade, refletindo políticas econômicas. Essas exações não podem ser utilizadas como instrumento de atendimento ao interesse de grupos de operadores econômicos, embora possam, reflexamente, alcançá-los. Por esse motivo, possuem hipótese de incidência assemelhada a dos impostos, sendo igualmente informadas pelo princípio da capacidade contributiva. Por esse mesmo motivo, sua instituição não demonstra, necessariamente, a referibilidade entre a atuação estatal desenvolvida e o grupo de contribuintes escolhido, que não necessariamente por ela será beneficiado.” (*As contribuições neocorporativas na Constituição e nas leis*. Belo Horizonte: Del Rey, 2004, p. 213)

Também tem a mesma perspectiva LUCIANO CAMARGOS, para quem a “referibilidade direta” é uma concepção unidimensional das CIDE’s que não tem sustentação constitucional:

“Saliente-se, por relevante, que as contribuições devidas ao INCRA, muito embora não beneficiem diretamente o sujeito ativo da exação (empresas urbanas e algumas agroindústrias), beneficiam toda a sociedade, uma vez que, por ter sua arrecadação destinada a custear

os programas de colonização e reforma agrária, fomentam a atividade no campo, que é de interesse de toda a sociedade (e não só do meio rural), tendo em vista a redução das desigualdades e a fixação do homem na terra.

Não há se falar da existência de uma referibilidade direta, que procura condicionar o pagamento das contribuições às pessoas vinculadas diretamente a determinadas atividades e que venham a ser beneficiárias da arrecadação.

Ora, o princípio da referibilidade direta, como defendido por vários autores, simplesmente não existe no ordenamento jurídico pátrio, especialmente no que se refere às contribuições de intervenção no domínio econômico. Trata-se de mera criação teórica e doutrinária, sem respaldo no texto da Constituição Federal." (*Da natureza jurídica das contribuições para o instituto nacional de colonização e reforma agrária – INCRA*. São Paulo: MP Ed., 2006, p .297)

O próprio SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, embora cuidando de outra espécie de contribuição intervenciva – aquela devida ao SEBRAE – valeu-se de premissas semelhantes, sinalizando que a exigibilidade da CIDE não está condicionada à existência de contraprestação direta em favor do contribuinte. É o que consta da referida ementa, também lavrada em caso com repercussão geral:

Recurso extraordinário. 2. Tributário. 3. Contribuição para o SEBRAE. Desnecessidade de lei complementar. 4. Contribuição para o SEBRAE. Tributo destinado a viabilizar a promoção do desenvolvimento das micro e pequenas empresas. Natureza jurídica: contribuição de intervenção no domínio econômico. 5. Desnecessidade de instituição por lei complementar. Inexistência de vício formal na instituição da contribuição para o SEBRAE mediante lei ordinária. 6. Intervenção no domínio econômico. É válida a cobrança do tributo independentemente de contraprestação direta em favor do contribuinte. 7. Recurso extraordinário não provido. 8. Acórdão recorrido mantido quanto aos honorários fixados.(RE 635682, Rel. Min. GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 25/04/2013, DJe 24/5/2013)

O ilustre Relator, Min. GILMAR MENDES, assim se manifestou no ponto:

“Quanto à natureza jurídica, embora a Lei 8.029, de 12 de abril de 1990, refira-se à contribuição destinada ao SEBRAE como adicional às alíquotas das contribuições sociais relativas às entidades de que trata o art. 1º do Decreto-Lei 2.318/86, a exação em tela é, na verdade, uma contribuição de intervenção no domínio econômico. Trata-se de tributo destinado a custear uma intervenção no domínio econômico, em benefício das micro e pequenas empresas, e não ao financiamento da segurança social.

Conforme apontou o Min. Carlos Velloso no julgamento do RE 396.266, *não sendo contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas, mas contribuição de intervenção no domínio econômico, a sua instituição está jungida aos princípios gerais da atividade econômica, C.F., arts. 170 a 181. E se o SEBRAE tem por finalidade planejar, coordenar e orientar programas técnicos, projetos e atividades de apoio às micro e pequenas empresas, em conformidade com as políticas nacionais de desenvolvimento, particularmente as relativas às áreas industrial, comercial e tecnológica (Lei 8.029/90, art. 9º, incluído pela Lei 8.154/90), a contribuição instituída para a realização desse desiderato está conforme aos princípios gerais da atividade econômica consagrados na Constituição.*

De fato, as contribuições de intervenção no domínio econômico não exigem contraprestação direta em favor do contribuinte. Infundada, portanto, a alegação de que a contribuição somente deveria ser cobrada das categorias empresariais por ela beneficiadas. De acordo com a jurisprudência desta Corte, tratando-se de empresa que exerce atividade econômica, é devida a cobrança de contribuição para o SEBRAE.

Por fim, registre-se novamente que o Supremo Tribunal Federal já se manifestou sobre as questões discutidas no presente recurso extraordinário em diversas oportunidades. Cito, além do já mencionado RE 396.266, Rel. Min. Carlos Velloso, julgado pelo Plenário desta Corte, os seguintes precedentes: AI 650.194 AgR, Rel. Min. Ellen Gracie, Segunda Turma, DJe 28.8.2009; AI 604.712 AgR, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, Primeira Turma, DJe 19.6.2009; RE 389.849 AgR, Rel. Min. Celso de Mello, Segunda Turma, DJe 12.6.2009; RE 576.659 ED, Rel. Min. Ellen Gracie, Segunda Turma, DJe 17.4.2009; RE 452.493 AgR, Rel. Min. Eros Grau, Segunda Turma, DJe 25.4.2008; RE 401.823 AgR, Rel. Min. Ayres Britto, Primeira Turma, DJ 11.2.2005.”

É também esse o convencimento externado pelo Superior Tribunal de Justiça, que por várias ocasiões foi instado a se pronunciar sobre a subsistência da contribuição para o INCRA no ordenamento infraconstitucional.

Em julgamento de 2008, relatado pelo hoje colega de Plenário, Min. LUIZ FUX, e conduzido sob o rito de recursos repetitivos (Resp 977058, Primeira Seção, DJe de 10/11/2008), aquele Tribunal assentou que a contribuição para o INCRA não teria caído em obsolescência, permanecendo exigível após a CF/88, mas não como uma contribuição de perfil social, e sim como uma CIDE, entendimento que posteriormente resultou no enunciado de Súmula 516, com o seguinte teor: “*A contribuição de intervenção no domínio econômico para o Incra (Decreto-Lei n. 1.110 /1970), devida por empregadores rurais e urbanos, não foi extinta pelas Leis ns. 7.787/1989, 8.212/1991 e 8.213/1991, não podendo ser compensada com a contribuição ao INSS.*”

Penso que este juízo – também sustentado no acórdão recorrido – é o que melhor se concilia com os arquétipos tributários escandidos no texto constitucional, o que deve concitar este Plenário a revisitar sua compreensão sobre o tema, para identificar a contribuição para o INCRA como uma contribuição de intervenção no domínio econômico, de exigibilidade não restrita apenas às empresas atuantes no ambiente rural.

## **BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO APÓS A EMENDA CONSTITUCIONAL 33/2001**

Resolvidas essas questões, fica pendente a controvérsia sobre a recepção da base de cálculo da contribuição para o INCRA – folha de salários – pela EC 33/01, que, entre outras alterações, especificou bases econômicas aplicáveis às contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico, acrescendo ao art. 149 da Constituição o seu § 2º, inciso III e respectivas alíneas, que contam com o seguinte conteúdo:

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:

- I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação;
- II - incidirão também sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços;
- 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.

No ponto, o que se alega é que as alterações promovidas quanto ao inciso III do § 2º do art. 149 da CF/1988 teriam restringido o exercício da competência impositiva da União às bases econômicas ali intituladas.

Em pelo menos um precedente desta SUPREMA CORTE – o RE 559.937, Relator p/ acórdão Min. DIAS TOFFOLI – há registro de entendimento convergente com essa tese.

Ao analisar, naquela oportunidade, a legislação que instituiu contribuições sociais para PIS e COFINS (Lei 10.865/2004), o voto-condutor proferido pela Min. ELLEN GRACIE preconizou que a base de cálculo a ser considerada por aquelas contribuições não poderia destoar do conceito técnico de “valor aduaneiro”, referido no § 2º do art. 149 da CONSTITUIÇÃO FEDERAL pela EC 33/01.

Originariamente designada para relatar o caso, a Min. ELLEN GRACIE observou o seguinte:

“Não há dúvida de que as contribuições caracterizam-se, principalmente, por impor a um determinado grupo de contribuintes – ou, potencialmente, à toda a sociedade, no que diz respeito às contribuições de segurança social – o custeio de atividades públicas voltadas à realização de fins constitucionalmente estabelecidos e que não havia, no texto originário da Constituição, uma pré-definição das bases a serem tributadas, salvo para fins de custeio da segurança social, no art. 195. Ou seja, o critério da finalidade é marca essencial das respectivas normas de competência. Não é por outra razão, aliás,

que Marco Aurélio Greco, na sua obra Contribuições: uma figura sui generis , Dialética, 2000, p. 135, refere-se à finalidade como critério de validação constitucional das contribuições.

Mas a finalidade não foi o único critério utilizado pelo Constituinte para definir a competência tributária relativa à instituição de contribuições. Relativamente às contribuições de seguridade social, também se valeu, já no texto original da Constituição, da enunciação de bases econômicas ou materialidades (art. 195, I a III), nos moldes, aliás, do que fez ao outorgar competência para instituição de impostos (arts. 153, 155 e 156).

A Constituição de 1988, pois, combinou os critérios da finalidade e da base econômica para delimitar a competência tributária relativa à instituição de contribuições de seguridade social. Mas, em seu texto original, é verdade, aparecia a indicação da base econômica tributável como critério excepcional em matéria de contribuições, porquanto todas as demais subespécies (sociais gerais, de intervenção no domínio econômico e do interesse das categorias profissionais) sujeitavam-se apenas ao critério da finalidade, dando larga margem de discricionariedade ao legislador.

Com o advento da EC 33/01, contudo, a enunciação das bases econômicas a serem tributadas passou a figurar como critério quase que onipresente nas normas de competência relativas a contribuições. Isso porque o § 2º, III, do art. 149 fez com que a possibilidade de instituição de quaisquer contribuições sociais ou intervencionistas ficasse circunscrita a determinadas bases ou materialidades, fazendo com que o legislador tenha um campo menor de discricionariedade na eleição do fato gerador e da base de cálculo de tais tributos.

Assim é que, relativamente à importação, trata de estabelecer que a contribuição poderá ter alíquota ad valorem , tendo por base o valor aduaneiro, ou específica, tendo por base a unidade de medida adotada.

A utilização do termo poderão, no referido artigo constitucional, não enuncia simples alternativa de tributação em rol meramente exemplificativo.

Note-se que o próprio art. 145 da CF, ao falar em competência dos diversos entes políticos para instituir impostos, taxas e contribuições de melhoria, também se utiliza do mesmo termo, dizendo que poderão instituir tais tributos. Não significa, contudo, que se trate de rol exemplificativo, ou seja, que os entes políticos possam instituir, além daqueles, quaisquer outros tributos que lhes pareçam úteis. O que podem fazer está expresso no texto constitucional, seja no art. 145, seja nos artigos 148 e 149.

Aliás, cabe destacar que mesmo as normas concessivas de competência tributária possuem uma feição negativa ou limitadora. Isso porque, ao autorizarem determinada tributação, vedam o que nelas não se contém.

A redação do art. 149, § 2º, III, a , da Constituição, pois, ao circunscrever a tributação ao faturamento, à receita bruta e ao valor da operação ou, no caso de importação, ao valor aduaneiro, teve o efeito de impedir a pulverização de contribuições sobre bases de cálculo não previstas, evitando, assim, efeitos extrafiscais inesperados e adversos que poderiam advir da eventual sobrecarga da folha de salários, reservada que ficou, esta base, ao custeio da seguridade social (art. 195, I, a ), não ensejando, mais, a instituição de outras contribuições sociais e intervencionistas. Na linha de desoneração da folha de salários, aliás, também sobreveio a EC 42/03, que, ao acrescer o § 13 ao art. 195 da Constituição, passou a dar suporte para que, mesmo quanto ao custeio da seguridade social, a contribuição sobre a folha seja substituída gradativamente pela contribuição sobre a receita ou o faturamento.

Não seria razoável, ainda, interpretar a referência às bases econômicas como meras sugestões de tributação, porquanto não cabe à Constituição sugerir, mas outorgar competências e traçar os seus limites.

Por fim, entender que o art. 149, § 2º, III, a , teria sobrevindo para autorizar o bis in idem ou a bitributação também não é correto. Por certo, tal dispositivo afasta, efetivamente, a possível argumentação de que as bases que refere, quando já gravadas anteriormente por outra contribuição ou por imposto, não possam ser objeto de nova contribuição social ou intervencionista. Mas é sabido que a orientação desta Corte jamais foi no sentido de condenar todo e qualquer bis in idem ou bitributação, mas de destacar, isto sim, que o Texto Constitucional não permite a instituição de imposto novo sobre fato gerador e base de cálculo relativo aos impostos já outorgados a cada ente político, bem como a instituição de contribuição de seguridade social nova sobre fato gerador e base de cálculo relativo a contribuição de seguridade social já prevista no texto constitucional, vedações estas, aliás, que persistem.

Ao dizer que as contribuições sociais e intervencionistas poderão ter alíquotas ad valorem, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro , o Constituinte Derivado inovou por circunscrever a tais bases a respectiva competência, sem prejuízo do já previsto no art. 195 da Constituição.”

Registro, porém, que esse raciocínio – a respeito das implicações genéricas da EC 33/01 – não foi expressamente endossado pelos demais Ministros, para os quais bastou a identificação de que a inclusão do ICMS no total a ser tributado nas operações de importação implicaria extrapolação das fronteiras do termo “valor aduaneiro”.

Ao contrário da conclusão então subscrita pela Min. ELLEN GRACIE, entendo que o acréscimo realizado pela EC 33/01 no art. 149, § 2º, III, da CONSTITUIÇÃO FEDERAL não operou uma delimitação exaustiva das bases econômicas passíveis de tributação por toda e qualquer contribuição social e de intervenção no domínio econômico.

Embora o texto do § 2º do art. 149 realmente contemple enunciado com abertura maior, referindo-se a todas as contribuições do art. 149, caput, da CF, o resgate do processo de elaboração legislativa da EC 33/01 revela que a sua aprovação foi motivada por um desígnio bastante singular: o de viabilizar caminhos normativos para que o Estado brasileiro pudesse tributar a venda de petróleo, gás natural e biocombustíveis após a extinção do modelo de controle de preços que existiu até dezembro de 2001 (art. 69 da Lei 9.478/97, com redação dada pela Lei 9.990/2000).

Este desiderato foi inequivocamente enfatizado pelo então Ministro da Fazenda, Pedro Malan, na Exposição de Motivos 509, de 27 de julho de 2000, apresentada pelo Presidente da República ao Congresso Nacional juntamente com a respectiva proposta de emenda constitucional. Eis o teor da justificativa apresentada:

“2. Com a proximidade da total liberalização do mercado nacional relativo ao petróleo e seus derivados e ao gás natural, tornam-se necessárias as alterações propostas, como única forma de se evitar distorções de natureza tributária entre o produto interno e o importado, em detrimento daquele, que fatalmente ocorrerão se mantido o ordenamento jurídico atual.

3. Assim, adotada a presente proposta, poder-se-á construir e implementar, sem nenhum obstáculo de natureza constitucional, uma forma de tributação dos referidos produtos que garantam a plena neutralidade tributária.”

Durante a tramitação na Câmara dos Deputados, na forma da PEC 277-A de 2000, o projeto passou pelo laborioso crivo de uma Comissão Especial, tendo recebido 13 emendas, das quais 6 foram ao menos parcialmente incorporadas ao substitutivo lá aprovado.

No relatório final daquela comissão parlamentar, o Deputado Basílio Villani propôs que o modelo optativo de alíquotas (ad valorem ou específica) fosse aplicado não só às contribuições de intervenção no domínio econômico, mas também às contribuições sociais, pelos seguintes motivos:

“14. Ao explicitar que as alíquotas da contribuição de intervenção no domínio econômico relativa ao petróleo e seus derivados, ao gás natural e ao álcool carburante poderão ser ad valorem ou específicas, o texto proposto concede ao legislador ordinário louvável oportunidade de opção.

As alíquotas ad valorem favorecem a arrecadação, pois proporcionam elevação da receita sempre que se elevam os preços dos produtos tributados. As alíquotas específicas tornam a arrecadação independente dos preços dos produtos tributados, não contribuem para a elevação dos índices de inflação quando os preços se elevam, e tornam mais fácil a previsão de receita, uma vez conhecidas a produção, a importação e o consumo. Além disso, impedem a prática do subfaturamento, como forma de evasão fiscal, e equilibram a carga fiscal, no caso de impostos que têm incidência “por dentro” na cadeia produtiva nacional e “por fora” sobre o produto importado. Acrescente-se que nos países desenvolvidos o “excise tax” incidente sobre combustíveis utiliza alíquotas específicas.

A referência apenas à contribuição de intervenção econômica, contudo, pode ensejar o entendimento de que essas características não se aplicariam a outros tributos e contribuições, o que não parece conveniente. Pelo contrário, torna-se indispensável, a fim de alcançar plenamente os objetivos almejados com a Emenda Constitucional de que ora se cogita – vale dizer, de equiparar as cargas tributárias incidentes sobre os combustíveis nacionais e os importados – que se possam instituir alíquotas ad valorem ou ad rem também para as contribuições sociais, nomeadamente a COFINS e a do PIS/PASEP.

O texto do Substitutivo proposto, ao trazer esses dispositivos para o art. 149 da Constituição, procura solucionar esse problema, reafirmando a faculdade de o legislador infraconstitucional escolher

livremente, ao deliberar sobre as contribuições sociais ou de intervenção no domínio econômico, entre ambas as espécies de alíquotas.”

O texto aprovado na Câmara dos Deputados para o art. 149, § 2º, III não chegou a receber alterações posteriores no Senado Federal. O que emerge de mais relevante dos excertos reproduzidos acima é a percepção de que a proposta que resultou na EC 33/01 sempre ambicionou expandir os limites possíveis para a tributação das atividades de comercialização ou importação de petróleo e seus derivados, de gás natural e de álcool carburante.

As alterações promovidas no art. 149 da CF – que traduz um bloco de normas gerais a respeito das contribuições como espécies tributárias – tiveram também esse mesmo escopo, de oferecer certa plasticidade impositiva para as futuras legislações destinadas a tributar esse segmento econômico.

É exatamente por isso que o emprego, pelo art. 149, § 2º, III, da CF/1988, do modo verbal “*poderão ter alíquotas*” é tão significativo na hipótese. Ao fazer uso da ideia de facultatividade, que abrange tanto as alíquotas quanto as bases de cálculo das CIDE’s, o texto constitucional não deu abrigo à mesma concepção restritiva presente no seu art. 195, que trata das contribuições para a seguridade social.

O art. 149, § 2º, III, da CONSTITUIÇÃO de fato codificou quais as materialidades poderiam ser aproveitadas para fins de tributação por CIDE’s e contribuições sociais. Mas ele é taxativo apenas no que diz respeito às contribuições incidentes sobre a indústria do petróleo e seus derivados, em conexão com a disciplina do art. 177, §4º, da CF.

Quanto às CIDE’s e contribuições sociais em geral – dentre as quais incluo a contribuição ao INCRA no índice de 0,2% sobre a folha de salários – não se operou uma tarifação do espectro de materialidades tributáveis, mas mera exemplificação.

Trata-se – para fazer uso de uma linguagem da hermenêutica clássica – de caso típico de texto normativo que “disse mais do que queria”.

No encalço de prover uma plataforma mais ampla para a tributação da indústria de petróleo e derivados, a EC 33/01 terminou por veicular um enunciado mais genérico do que deveria, suscitando interpretações universalistas como a apresentada neste recurso extraordinário.

Penso que diante da revelação de todo o itinerário legislativo, fica inequívoco que a EC 33/01 foi gestada com aspirações pontuais, razão pela qual deve o elenco da atual redação do art. 149, § 2º, III, da CF ser lido com tônica exemplificativa, e não exaustiva. Por tudo isso, creio que a contribuição sob exame foi recepcionada pela EC 33/01.

Para condensar as conclusões aqui externadas, sugiro ao Plenário a fixação de tese no seguinte sentido: “*A contribuição devida ao INCRA na forma de adicional de 0,2%, com base no art. 15, II, da LC 11/71, tem natureza de contribuição de intervenção econômica, e sua exigibilidade, não restrita às empresas rurais, foi recepcionada pela EC 33/01*”.

Por último, cumpre repelir o pedido de reforma do acórdão recorrido quanto ao prazo prescricional aplicável à repetição do pagamento indevido.

É que, conforme já assentado por esse Plenário em outro precedente com repercussão geral (o RE 566.621, Rel. Min. ELLEN GRACIE, DJe de 11/10/2011), considera-se válida a aplicação do novo prazo prescricional de 5 anos para ações ajuizadas após a partir de 9 de junho de 2005, hipótese em que se enquadra a presente ação, ajuizada em 12 de julho de 2005.

Como essa foi a orientação prestigiada pelo Tribunal de origem, não há nada a reparar.

Ante o exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Extraordinário, fixando que é constitucional a contribuição de intervenção no domínio econômico destinada ao INCRA, devida tanto pelas empresas rurais quanto urbanas, inclusive após a edição da EC nº 20/98.

É o voto.