# *CONTRIBUIÇÃO DE PREVIDÊNCIA — SESI — INCRA — INDÚSTRIA DO AÇÚCAR*

*— Interpretação da Lei nº 2613, de 1955*
*— Idem do Decreto-lei nº 1146, de 1970*

PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA

CONSULTORIA-GERAL DA REPÚBLICA

Nº L-162, de 25 de outubro de 1977. "Aprovo. Em 17.12.77". (PR 4 939-70 encaminhado ao MPAS em 20.12.77).

PARECER: L-162

Processo: 026-C-75 — PR. 4 939-70

Assunto: Contribuições parafiscais de estabelecimentos industriais em favor do SESI e do INCRA.

Ementa: I) Estão sujeitos ao pagamento das contribuições parafiscais exigidas na conformidade do Decreto-lei nº 9 403, de 1946, Lei nº 2 613-55 e Lei nº 1 146, de 1970, em favor do INCRA, os estabelecimentos industriais enumerados no art. 2º do Decreto-lei 1 146, de 1970, e em favor do SESI, os demais estabelecimentos industriais em geral, não incluídos na enumeração do mesmo artigo, sendo irrelevante a zona, rural ou urbana, em que se situem uns e outros.

II) Se ao INCRA incumbe, sempre, a prestação de serviços sociais no meio rural, ao SESI cabe prestação correspondente nas cidades; ao desempenho de um e outro serviço se destina, conforme o caso, a arrecadação daquelas contribuições, sem qualquer vinculação com a origem ou sede dos contribuintes sob pretexto contraprestacional, pois a espécie tributária não tem a natureza de taxa, mas de imposto.

III) A indústria de cana-de-açúcar compreende as atividades de transformação que tenham como substância bruta a cana-de-açúcar, e as contribuições dos estabelecimentos respectivos são devidos ao INCRA, onde quer que tenham sede, urbana ou rural.

Suscitada, originariamente, pelo Conselho Nacional do Serviço Social da Indústria (SESI), a consulta tem por objetivo dirimir as dúvidas ocorrentes quanto à abrangência da interpretação a ser dada ao disposto no art. 2º do Decreto-lei nº 1 146, de 1970, que deu nova redação ao art. 6º da Lei nº 2 613, de 1955, no tocante à natureza das atividades enquadradas, no inciso legal, como *indústria de cana-de-açúcar*, para os efeitos da exigibilidade e destinação das contribuições de que cogitam esses textos legais.

Alega o SESI que, desde a criação do extinto Serviço Social Rural, de cujos recolhimentos o INCRA é hoje beneficiário, ficou privado de apreciável fonte de receita proveniente da indústria açucareira, ao tempo em que foram reduzidas, ou paralisadas, obras assistenciais da maior utilidade nas zonas da agroindústria canavieira. E entende que, com o advento do Decreto-lei nº 1 146, de 1970, alterando art. 6º da Lei nº 2 613, de 1955, resultou a distinção entre a *indústria da cana-de-açúcar* e a *indústria do açúcar*, e ficaram, conseqüentemente, definidos os campos de ação do órgão agrário e do órgão industrial, isto é, o INCRA e o SESI.

A arguição do SESI busca apoio na manifestação do seu órgão jurídico, onde se destacam as proposições seguintes:

"Depreende-se, irreversivelmente, que a indústria açucareira compreende dois estágios. Entende-se por "*indústria da cana-de-açúcar*" a atividade relacionada com o cultivo e colheita do produto, atividades desempenhadas por trabalhadores rurais.

Já em relação à expressão "*indústria do açúcar*" não se poderá emprestar outro significado senão aquele coincidente com o espírito do Decreto-lei nº 1 146, de 1970, raciocínio que conduz à certeza de se tratar de uma atividade tipicamente industrial, de transformação, e, como tal, integrante do grupo de contribuintes compulsórios do SESI e do SENAI.

.....

Houve, inequivocamente, no Decreto-lei nº 1 146, uma limitação em relação à Lei nº 2 613, com restrição do campo de incidência, reduzindo como contribuintes do INCRA apenas as atividades primárias, até a entrada da cana-de-açúcar no estabelecimento industrial que fará a transformação do produto, devendo este último contribuir para o SESI e SENAI sobre os salários pagos aos seus empregados que trabalham na industrialização."

Ao propor o encaminhamento da consulta, o ilustrado órgão jurídico do Ministério do Trabalho refutou, em erudito parecer, argumentação do SESI, enfatizando que o enunciado legal "permite que o INCRA arrecade a contribuição sobre qualquer espécie de industrialização da cana-de-açúcar, leite, uva e do beneficiamento de qualquer tipo de cereal, seja a localização do estabelecimento produtor na área urbana ou suburbana, seja na zona rural".

Convertido em diligência, nesta Consultoria Geral, o processo acolheu os pareceres do INCRA, reiterativos do entendimento da Consultoria Jurídica do Ministério do Trabalho, bem como a elaborada manifestação do douto Consultor Jurídico do Ministério da Agricultura, José Márcio Resende, com o argumento a seguir:

"Enfatizando o elemento teleológico, o Supremo tem entendido deferir a contribuição ao órgão que, efetivamente, prestar, ou ao qual compete prestar, a assistência social aos trabalhadores que, na forma da lei, se apresentam, direta e concretamente, como os efetivos beneficiários dela. Esta perspectiva, que atende satisfatoriamente aos fins da lei, deve orientar o justo e sábio deslinde do concorrido dissídio, e jamais quedar adstrito à estreiteza gramatical, com relevância, apenas, do elemento literal, desmerecendo outros aspectos de capital importância.

Com efeito, pode-se buscar ponto de contato na "indústria da cana-de-açúcar" e na "indústria do açúcar"; todavia, defeso é afirmar-se a mera identidade de expressões, pela singela razão de que pode, perfeitamente, conceber um tipo de "indústria do açúcar", cuja matéria-prima não seja, necessariamente, a "cana-de-açúcar".

## II

É necessário estabelecer os precedentes de ordem legislativa que situam a questão das contribuições que ora fazem o objeto da controvérsia.

O Decreto-lei nº 9 403, de 25 de junho de 1946, atribuiu à Confederação Nacional da Indústria o encargo de criar, organizar e dirigir o Serviço Social da Indústria, com personalidade jurídica de direito privado, nos termos da lei civil, conceituado, com exatidão, por Lopes Meirelles, dadas as suas características e incumbências legais, como serviço social autônomo, ente de cooperação com o Poder Público, do gênero paraestatal ( cf. *Direito Administrativo Brasileiro*, 4ª ed., p. 345).

A finalidade deferida, pelo mesmo diploma legal, ao SESI, é a de estudar, planejar e executar, direta ou indiretamente, medidas que contribuam para o bem-estar social dos trabalhadores na indústria e nas atividades assemelhadas, mediante providências no sentido da defesa dos salários reais, a assistência em relação aos problemas domésticos decorrentes da dificuldade de vida, as pesquisas sócio-econômicas e atividades educativas e culturais, visando à valorização do homem e os incentivos à atividade produtora (art. 1º, § 1º).

Para a realização desses fins foi instituída uma contribuição mensal, então na base de 2%, sobre o montante da remuneração paga aos respectivos empregados, pelos estabelecimentos industriais enquadrados na Confederação Nacional da Indústria, nos termos do art. 577 da Consolidação das Leis do Trabalho.

Em 1955, a Lei nº 2 613 criou a entidade autárquica, *Serviço Social Rural* (SSR), vinculada ao Ministério da Agricultura, com a finalidade de prestação de serviços sociais no meio rural, visando a melhoria de condições de vida de sua população; de promover a aprendizagem e o aperfeiçoamento das técnicas de trabalho adequadas ao meio rural; de fomentar no meio rural a economia das pequenas propriedades e as atividades domésticas; de incentivar a criação de comunidades, cooperativas ou associações rurais; de realizar inquéritos e estudos para conhecimento e divulgação das necessidades sociais e econômicas do homem do campo (art. 3º).

Foi, então, instituída, em favor do SSR, a cobrança de uma contribuição de 3% sobre a soma paga mensalmente aos seus empregados pelas pessoas naturais ou jurídicas que exercessem as atividades industriais adiante enumeradas: 1 — *indústria do açúcar;* 2 — indústria de laticínios; 3 — xarqueadas; 4 — indústria do mate; 5 — extração de fibras vegetais e descaroçamento de algodão; 6 — indústria de beneficiamento de café; 7 — indústria de beneficiamento de arroz; 8 — extração do sal; 9 — extração de madeira, resina e lenha; 10 — matadouros; 11 — frigoríficos rurais; 12 — cortumes rurais; 13 — olaria (art. 6º). Tratando-se sob todos os aspectos, de uma contribuição congênere à destinada ao SESI, do qual aliás o SSR constituía uma réplica para o meio rural, a lei exonerou do gravame para com o antigo órgão, expressamente, as indústrias acima mencionadas.

Por uma cadeia de sucessões, os direitos, competência, atribuições e responsabilidade do SSR vieram a ser incorporados ao INCRA, e o Decreto-lei nº 1 146, de 31 de dezembro de 1970, consolidou os dispositivos sobre as contribuições criadas pela Lei nº 2 613, de 1955. Devido ao INCRA, a antiga contribuição destinada ao SSR, passou a ser regulada de maneira sistemática, cabendo transcrever todo o art. 2º do Decreto-lei nº 1 146, de 1970, que a ela e às suas conexões legais se reporta:

"Art. 2º — A contribuição instituída no *caput* do art. 6º da Lei nº 2 613, de 23 de setembro de 1955, é reduzida para 2,5% (dois e meio por cento), a partir de 1º de janeiro de 1971, sendo devida sobre a soma da folha mensal dos salários de contribuição previdenciária dos seus empregados pelas pessoas naturais e jurídicas, inclusive cooperativa, que exerçam as atividades abaixo enumeradas:

I — *Indústria de cana-de-açúcar*;

II — Indústria de laticínios;

III — Indústria de beneficiamento de chá e de mate;

IV — Indústria de uva;

V — Indústria de extração e beneficiamento de fibras vegetais e de descaroçamento de algodão;

VI — Indústria de beneficiamento de cereais;

VII — Indústria de beneficiamento de café;

VIII — Indústria de extração de madeira para serraria, de resina lenha e carvão vegetal;

IX — Matadouros ou abatedouros de animais de quaisquer espécies e chaqueadas.

§ 1º — Os contribuintes de que trata este artigo estão dispensados das contribuições para os Serviços Sociais da Indústria (SESI) ou do Comércio (SESC) e Serviços Nacionais de Aprendizagem Industrial (SENAI) ou do Comércio (SENAC), estabelecidas na respectiva legislação.

§ 2º — As pessoas naturais ou jurídicas cujas atividades, previstas no art. 6º da Lei nº 2 613, de 23 de setembro de 1955, não foram incluídas neste artigo, estão sujeitas a partir de 1º de janeiro de 1971, às contribuições para as entidades referidas no parágrafo anterior, na forma da respectiva legislação.

§ 3º — Ficam isentos das obrigações referidas neste artigo as indústrias caseiras, o artesanato, bem como as pequenas instalações rurais de transformação ou beneficiamento de produtos do próprio dono e cujo valor não exceder de oitenta salários mínimos regionais mensais."

III

A fim de que se possa alcançar o entendimento condizente dos textos legais, em causa, propiciando a apreensão dos aspectos essenciais à solução da controvérsia, importa fixar, primordialmente, a natureza das contribuições de que se trata.

Em face do sistema tributário nacional, parece que estejam presentes as características de uma espécie parafiscal que à União é facultado instituir tendo em vista o interesse de categorias profissionais (art. 21 § 2º, I, da Constituição).

Quer em face da doutrina que admite que as contribuições parafiscais constituem "um tipo constitucional específico do gênero tributo", quer da que nela vislumbra a persistência dos caracteres de imposto ou taxa, o que se há de deduzir, e aí de modo indubitável, é a de não revestirem as constituições sob exame e natureza de taxas, segundo a conceituação do sistema contrário (Cf. Geraldo Ataliba, *in* "Regime Constitucional da Parafiscalidade", *RDA*-86-16, e, *in Hipótese de Incidência Tributária*, 2ª ed., p. 89 e 199; Fábio Fanucchi, *in Curso de Direito Tributário Brasileiro*, 4ª ed., II/267 e segs.; Rubens Gomes de Souza, *in Compêndio de Legislação Tributária*, p. 174; Ruy Barbosa Nogueira, *in Direito Tributário*, 1ª Col., p. 45 e segs.; Aliomar Baleeiro, *in Direito Tributário Brasileiro*, p. 569 e segs.).

Mesmo para aqueles que compartilham da segunda tese, tais tributos parafiscais, isto é, as contribuições destinadas ao SESI, ou ao INCRA, são impostos de aplicação especial.

Ora, é de considerar que, nos termos do Código Tributário Nacional, a natureza jurídica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevante para qualificá-la a destinação, legal do produto de sua arrecadação (art. 4º, II).

Se a espécie detém a natureza do imposto, e não da taxa, isto é, a contribuição, em foco, tem, tão-só e simplesmente, como fato gerador, nos termos do art. 16 do CTN, "uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, com relação ao contribuinte" (o montante mensal das remunerações pagas pelo empregador a seus empregados), e não "o exercício regular de poder de polícia ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao

contribuinte ou posto à sua disposição" (art. 77 do CTN), então se evidencia a improcedência dos argumentos que procuram a legitimidade da arrecadação pela correspondência estrita entre a sede, urbana ou rural, do contribuinte e a área de atuação do órgão arrecadador, no campo ou na cidade. Essa preocupação, de ordem teleológica, não se desume da lei.

Com efeito, o propósito do legislador ao discriminar tais ou quais contribuintes, para este ou aquele órgão, teve em mira, primordialmente, o carreamento de recursos suficientes para a realização dos serviços a eles afetos, mediante a avaliação dessas necessidades e da capacidade econômica de contribuição.

O critério para a distribuição dos encargos fiscais é que atendeu às linhas predominantes, de uma atividade industrial mais aproximada das comunidades beneficiárias da ação dos órgãos, mas antes por motivos de política fiscal ou social, de conveniência e oportunidade, sem se tornar ingrediente determinante dos conceitos legais de imponibilidade.

Assim são duas categorias conceituais, bem distintas, que se deve ter em vista, quando se aborda a legislação envolvendo a atuação do SESI e do antigo SSR, hoje, do INCRA.

Primeiro, a configuração do presuposto ou do fato gerador, em todos os seus elementos componentes, para efeito de incidência da norma tributária e a constituição da obrigação de prestar a contribuição parafiscal, definido o sujeito passivo ou, mais diretamente, o contribuinte, bem como o sujeito ativo ou titular do tributo.

Segundo, o objetivo social e o campo de atuação de cada entidade, a incumbência que lhes é dada e a cujo cumprimento se obrigam, esses que estão claramente delimitados na legislação acima mencionada, aí sim, perfeitamente identificáveis as atribuições, entre si excludentes, inclusive para que em detrimento da racionalidade administrativa não se verifique superposição de áreas de ação — a do SESI voltada, predominante e genericamente, para as atividades relativas ao bem-estar social dos trabalhadores na indústria, e a do INCRA (antigo SSR), dedicada, essencialmente, à prestação de serviços sociais no meio rural.

Nem se diga que o serviço social, que um e outro prestam, nas respectivas áreas de atuação, possa estar condicionado à origem das contribuições, pois os beneficiários são, sem restrições, os integrantes da comunidade obreira, ou citadina ou rural, conforme o caso, e toda discriminação entre destinatários da ação social, em função dos contribuintes conflitaria com o espírito, o sistema e a letra dos dispositivos legais e infirmaria o amplo cunho social e o caráter assistencial de que reveste a finalidade atribuída aos mesmos órgãos.

A essa compreensão se chega, portanto, e principalmente, por não se vislumbrarem, na espécie tributária, em causa, quaisquer características de contraprestação, tanto mais que os beneficiários da promoção social a ser encetada por essas entidades, nem sequer são contribuintes, não se podendo estabelecer uma eventual exigibilidade em termos de relação direta, como a que resultante do pagamento de taxas.

## IV

Estabelecidas essas premissas, a solução da controvérsia não apresenta maiores dificuldades, inclusive porque as leis pertinentes oferecem os dados necessários a um exato entendimento.

Como se vê do confronto dos textos legislativos e de sua sucessão histórica, ao SESI competem as contribuições provindas dos estabelecimentos industriais em

geral, e ao INCRA, determinada e especificamente, as que foram prestadas pelos que desempenham as atividades enumeradas no art. 2º do Decreto-lei nº 1 146/70.

Em se tratando, com relação à titularidade do INCRA, de normas especiais, senão excepcionantes, hão de ser elas interpretadas estritamente, recaindo no campo genérico de incidência tributária em favor do SESI, todo e qualquer estabelecimento que se não subsuma nos suportes fácticos descritos no referido diploma legal. Em atenção a esse princípio é que o Decreto-lei nº 1 146/70, ao propor uma relação mais restrita dos contribuintes do INCRA, comparativamente ao que dispunha a Lei nº 2 613/55, fez reverter, expressamente, à condição de sujeitos passivos do tributo em favor do SESI, as entidades excluídas do novo vol. (art. 2º, § 2º).

Entretanto, o mesmo diploma legal não se limitou a exclusões, posto que modificou conceitos, não podendo ser despiciendа ao intérprete a modificação de termos e locuções, de um para outro texto legal, cabendo-lhe apreender o pensamento da lei que assim quis se expressar.

O ponto controvertido diz despeito à alteração terminológica ocorrida, da Lei nº 2 613/55 para o Decreto-lei nº 1 146/70, empregando o primeiro, a expressão *indústria do açúcar,* enquanto o segundo, em vigor, *indústria da cana-de-açúcar.*

A circunstância não está isenta de conseqüências lógicas e jurídicas.

É certo que com relação à primeira, o texto legal quis qualificar a indústria pelo seu resultado, pelo produto final do processo industrial, enquanto o novo dispositivo quer caracterizá-la pela matéria-prima submetida à transformação industrial. A variação semântica é legítima, sendo aliás a preferida na redação da lei nova, como se vê de alguns dos seus itens.

Na essência, os dois conceitos não são idênticos, havendo denotação em um e em outro que excluem a sua coextensividade. Ao enunciar-se a *indústria do açúcar,* se estava compreendendo todo o processo industrial que tivesse em vista esse produto, fosse, ou não, matéria-prima a cana-de-açúcar. Se se diz *indústria de cana-de-açúcar,* vista, portanto, só a matéria-prima sob processo industrial, produtos outros, isto é, todos os eventuais produtos de sua transformação, que não somente o açúcar, passam a ser incorporados no conceito. Deste conceito, no entanto, se excluem os resultados de fabricação que, em sendo açúcares, não resultem do imediato processamento daquela mesma substância bruta.

Desse modo, o conceito legal proporciona critérios suficientes para a identificação do sujeito passivo, ou contribuinte, desta ou daquela imponibilidade.

Decreto, na formação econômica brasileira, a indústria da cana-de-açúcar se caracteriza, notadamente, como agroindústria, de nenhum modo redutível à espécie de lavoura canavieira, mas nem por situar-se o estabelecimento industrial respectivo, na zona rural, ou urbana, ou suburbana, desqualificar-se-á a sujeição tributária, sendo necessariamente o INCRA titular da imposição contributiva em relação à empresa, onde quer que tenha sede.

Entretanto, se se tratar de indústria de açúcar, onde outro seja o objeto da operação industrial, não constituindo, ou não mais constituindo, diretamente, a cana-de-açúcar, a matéria-prima sob processamento, então a contribuição de que se trata será destinada ao SESI, independente de que seja, ou não, uma indústria citadina, pois assim resulta da interpretação sistemática dos textos legais em incidência.

Brasília, 25 de outubro de 1977. — *Luiz Rafael Mayer* — Consultor-Geral da República.