

TRIBUTAÇÃO DO AGRONEGÓCIO (ITR, ICMS E FUNRURAL) E DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL

TAXATION OF AGROBUSINESS (ITR, ICMS AND FUNRURAL) AND SUSTAINABLE DEVELOPMENT

TRIBUTACIÓN DEL AGRONEGOCIO (ITR, ICMS Y FUNRURAL) Y DESENVOLVIMIENTO SUSTENTABLE

ANDRÉ FOLLONI

<https://orcid.org/0000-0002-8186-7305> / <http://lattes.cnpq.br/7669240054308783> / andrefolloni@gmail.com

Pontifícia Universidade Católica do Paraná, PUCPR.
Curitiba, PR, Brasil.

VITOR BORGHI

<https://orcid.org/0000-0001-7210-5723> / <http://lattes.cnpq.br/6195891229462712> / vitor_borghi@hotmail.com

Pontifícia Universidade Católica do Paraná, PUCPR.
Curitiba, PR, Brasil.

RESUMO

O artigo tem por objetivo examinar e questionar a influência dos tributos no desenvolvimento sustentável do Brasil, mais especificamente no que concerne à incidência de tributação sobre o agronegócio. A partir de metodologia de revisão bibliográfica e da análise de dados publicados, o texto inicia pela compreensão do desenvolvimento nacional como um dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, e da função do Direito Tributário na sua promoção. Em seguida, passa ao exame individual de três dos principais tributos incidentes no agronegócio, a saber, o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS e a Contribuição ao Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural - Funrural. Ao final, conclui que o sistema tributário nacional, para estar adequado aos objetivos previstos no texto constitucional, deve promover o desenvolvimento, o que não tem ocorrido nos casos examinados.

Palavras-chave: Agronegócio; Desenvolvimento; Intervenção do Estado; Tributação.

ABSTRACT

This article aims to examine and question the influence of taxes on sustainable development in Brazil, more specifically regarding the incidence of taxation on agribusiness. Using the literature review methodology and the analysis of published data, the text begins by understanding the national development as one of the fundamental objectives of Federative Republic of Brazil, and the function of Tax Law in its promotion. Then it moves on to the individual examination of three of the most relevant taxes in agribusiness, namely the Tax on Rural Territorial Property - ITR, Tax on Circulation of Goods and on Interstate and Intermunicipal Transport Services, and Communication Services - ICMS and Contribution to the Assistance Fund for the Rural Worker - Funrural. At the end, it concludes that the national tax system, to be suitable for the persecution of the objectives fixed in the Constitution, must promote the development, which has not occurred in the cases reviewed.

Keywords: Agribusiness; Development; State Interventio; Taxation.

RESUMEN

El artículo tiene por objetivo examinar y cuestionar la influencia de los tributos en el desarrollo sostenible de Brasil, más específicamente en lo que concierne a la incidencia de tributación sobre el agronegocio. A partir de metodología de revisión bibliográfica y del análisis de datos publicados, el texto empieza por la comprensión del desarrollo nacional como uno de los objetivos fundamentales de la República Federativa del Brasil, y de la función del Derecho Tributario en su promoción. A continuación, pasa al examen individual de tres de los principales tributos incidentes en el agronegocio, los cuales son el Impuesto sobre la Propiedad Territorial Rural - ITR, Impuesto sobre la Circulación de Mercancías y Servicios de Transporte interestatal e Intermunicipal y de Comunicación - ICMS y la Contribución al Fondo de Asistencia al Trabajador Rural - Funrural. Al final, concluye que el sistema tributario nacional, para estar adecuado a los objetivos previstos en el texto constitucional, debe promover el desarrollo, lo que no ha ocurrido en los casos examinados.

Palabras clave: Agronegocio; Desarrollo; Intervención del Estado; Tributación

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO; 1 O DIREITO TRIBUTÁRIO E O DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL; 2 ITR, ICMS E FUNRURAL NO AGRONEGÓCIO; CONCLUSÃO; REFERÊNCIAS.

INTRODUÇÃO

O agronegócio está entre os grandes expoentes da economia brasileira. A produção e as exportações no setor vêm aumentando continuamente, contribuindo com o Produto Interno Bruto e com grande responsabilidade na manutenção do superávit na balança comercial brasileira.

Pelos conceitos tradicionais, esse panorama bastava para dizer que o agronegócio era um dos principais promotores do desenvolvimento nacional. Atualmente, contudo, o desenvolvimento exige mais. O conceito de desenvolvimento evoluiu. Embora seja possível dizer que o aspecto econômico permanece como um de seus pilares fundamentais, ele não é mais suficiente. Com essa mudança na compreensão do desenvolvimento, cabe repensar o papel que o agronegócio desempenha nesse processo. Como qualquer atividade econômica, o seu desempenho afeta múltiplas esferas da sociedade e a análise da sua contribuição para o desenvolvimento não pode ser redutora a ponto de examinar apenas o aspecto econômico.

Atingir, na completude, o seu potencial para o desenvolvimento nacional, deve ser um dos objetivos da cadeia do agronegócio. Ao Estado cabe a difícil tarefa de avaliar como é possível fomentar o desenvolvimento nacional por meio do incentivo a esse setor, pela percepção do potencial do agronegócio para a promoção desse objetivo fundamental. Contudo, o Estado tem dificultado a expansão do agronegócio em aspectos importantes como é o caso da tributação. Ao menos em relação a este problema, a solução depende de políticas governamentais que poderiam

ser bem amparadas em estudos e pesquisas. Fica, então, caracterizada a importância de investigações acadêmicas nesse assunto, algo com que este artigo pretende contribuir.

Em atenção a esse problema, o presente estudo pretende investigar alguns dos efeitos da tributação no desenvolvimento nacional, especificamente de seus impactos no setor do agronegócio. Para tanto, metodologicamente fundado em revisão bibliográfica, o artigo inicia-se com uma exposição das relações entre o Direito Tributário e o desenvolvimento nacional, compreendido como objetivo fundamental da República Federativa do Brasil, a partir da previsão do artigo 3.º, II, da Constituição. Em seguida, examina os principais efeitos da tributação sobre o agronegócio no Brasil. Ao final, demonstrará possibilidades de reformas que possam contribuir para permitir o desenvolvimento desse tipo de atividade econômica.

1 O DIREITO TRIBUTÁRIO E O DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL

As relações entre a tributação e a economia de mercado são bastante evidentes. Desde a formação histórica do Estado Moderno, em sua mutação do modelo de Estado Patrimonial para o modelo de Estado Fiscal, a tributação tem sido a forma de manter a economia sob iniciativa privada e, simultaneamente, garantir recursos para a consecução dos fins públicos.¹ Por isso, pode-se dizer que a tributação é um dos instrumentos de que a economia capitalista se vale para sobreviver:² por meio da tributação, o Estado pode buscar o atingimento de objetivos de interesse público sem produzir riqueza própria, o que implicaria a estatização, ao menos parcial, da atividade econômica.³ Esse tipo de visão, inclusive, contribui para afastar o entendimento de que a tributação seria o exercício de um poder do Estado feito sempre em detrimento dos particulares: trata-se, sobretudo, de uma função pública, instrumental na busca dos objetivos constitucionais.

Marco Aurélio Greco, levando adiante essa ideia, ao dizer que o Estado está investido de uma função tributária, em vez de um poder tributário, não está a fazer apenas uma filigrana acadêmica ou uma diferenciação meramente teórica. Ao contrário, uma série de consequências

¹ TORRES, Ricardo Lobo. *A ideia de liberdade no estado patrimonial e no estado fiscal*. Rio de Janeiro: Renovar, 1991, p. 99.

² Ricardo Lodi Ribeiro, por exemplo, afirma que a tributação igualitária, “ao mesmo tempo em que financia a justiça social, preserva a livre iniciativa e a livre concorrência”, características inerentes ao capitalismo. RIBEIRO, Ricardo Lodi. O capital no século XXI e a justiça fiscal: uma contribuição de Thomas Piketty para uma reforma tributária no Brasil. *Revista de Direito Público da Economia - RDPE*, Belo Horizonte, ano 13, n. 50, abr./jun. 2015. Disponível em: <http://www.bidforum.com.br/PDI0006.aspx?pdiCntd=236536>. Acesso em: 1 jun. 2019, p. 224.

³ MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 32. ed. São Paulo: Malheiros, 2011, p. 24.

práticas podem ser extraídas desse posicionamento. Enquanto o poder se legitima pela investidura, a função se legitima pelo desempenho, de modo que a tributação não extrai sua legitimidade apenas da previsão formal de competência tributária, mas também de sua adequação para o alcance dos fins que lhe são propostos. Por isso, a tributação não se resolve por si, expondo todo seu caráter instrumental e a necessidade de que seja elaborada e aplicada em sintonia com os objetivos constitucionais e com a realidade na qual se insere. A arrecadação e a fiscalização são interesses secundários, que derivam do interesse primário: o atingimento dos objetivos constitucionais. Isso significa que a instituição e a manutenção de um tributo só é legítima enquanto estiver em sintonia com as políticas públicas que justificaram sua criação. Por tudo isso, o debate sobre a tributação deve ser mais do que um debate meramente técnico: é um debate cívico, numa perspectiva ampla de cidadania que inclui a solidariedade social.⁴

Os exemplos listados acima permitem concluir que uma análise da tributação de forma isolada das metas de desenvolvimento nacional seria demasiadamente redutora, por ignorar os objetivos constitucionais que constituem o seu interesse primário, assim como a realidade sobre a qual o sistema tributário está aplicado. A integração do Direito Tributário com os estudos de Direito Constitucional e de Filosofia do Direito permitirá, ao tributarista, melhor compreensão a respeito da temática dos direitos fundamentais, dos valores e da justiça, em toda a sua complexidade, temas obrigatórios em qualquer estudo jurídico atual.⁵

Para poder criticar o sistema tributário existente no Brasil, é preciso primeiramente, compreender os objetivos constitucionais. Eles estão dispostos, expressamente, no rol trazido pelo artigo 3º da Constituição Federal: construir uma sociedade livre, justa e solidária; garantir o desenvolvimento nacional; erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais; e promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

Dos quatro objetivos primordiais elencados na Constituição, o desenvolvimento nacional aparenta ser o mais amplo e abrangente. A Constituição deu ênfase ao desenvolvimento nacional, colocando-o dentre seus quatro objetivos fundamentais, mas não definiu, em uma fórmula sintética, o que se entende por desenvolvimento, cabendo à doutrina tal papel.

A menção no rol de objetivos fundamentais do artigo 3º é uma das raras ocasiões em que o vocábulo "desenvolvimento" aparece, na Constituição, de forma ampla e sem qualificações que

⁴ GRECO, Marco Aurélio. Do poder à função tributária. In: FERRAZ, Roberto. **Princípios e limites da tributação**. 2. ed. São Paulo: QuartierLatin, 2009, p. 165-176, p. 174-176.

⁵ FOLLONI, André. **Ciência do Direito Tributário no Brasil: crítica e perspectivas a partir de José Souto Maior Borges**. São Paulo: Saraiva, 2013, p. 391.

o pudessem restringir ou delimitar. Na grande maioria das vezes, o texto constitucional utiliza o termo desenvolvimento ligado a algum ou alguns campos específicos. Desenvolvimento econômico, por exemplo, é uma expressão comum na Constituição. Outros termos como desenvolvimento social, humano, tecnológico etc. também figuram com frequência na Constituição:

[...] o desenvolvimento tecnológico é preocupação da Constituição, inclusive, sem relevo imediato para o desenvolvimento econômico, aliado ao desenvolvimento científico: o texto contém a expressão “desenvolvimento científico e tecnológico” (art. 200, V); depois, “desenvolvimento científico” (art. 218, caput), sem a preocupação imediata com a tecnologia junto ao conhecimento científico. Em outros pontos, o desenvolvimento econômico é aliado ao social: “desenvolvimento econômico e social” (art. 21, IX), “desenvolvimento social e econômico” (art. 180) e “desenvolvimento sócio-econômico” (art. 151, I). As preocupações humanitárias e culturais complexificam a noção quando o texto se refere a “desenvolvimento humano, social e econômico” (art. 216-A) e a “desenvolvimento cultural e socioeconômico” (art. 219). E, em certos pontos, a questão econômica fica subjacente ou eclipsada por outros aspectos do desenvolvimento destacados em trechos específicos da Constituição: “desenvolvimento da pessoa” (art. 205; art. 227, V); “desenvolvimento cultural” (art. 215, § 3.º); “desenvolvimento do ensino” (art. 34, VII, e; art. 35, III; 167, IV; 212, caput; 214, caput); “desenvolvimento urbano” (art. 21, XX e art. 182, caput). E, além de preocupações com o “desenvolvimento nacional” (art. 174, § 1.º) ou “desenvolvimento do País” (art. 192, caput), a Constituição também tem ponto em que se volta especificamente ao “desenvolvimento regional” (art. 163, VII).⁶

Pode-se assumir que as previsões específicas de formas de desenvolvimento mencionadas pela Constituição devem atuar como pressupostos do desenvolvimento nacional concebido de forma ampla, aquele previsto nos objetivos constitucionais. Em outras palavras, é por meio da busca pelo adequado desenvolvimento regional, econômico, social, humano, cultural, científico, tecnológico etc., todos integrados, que se poderá atingir o objetivo de desenvolvimento nacional.

Esse conceito de desenvolvimento amplo e complexo, que supera a perspectiva exclusivamente econômica, aparece, por exemplo, na obra de Luiz Carlos Pereira Bresser, para quem o “desenvolvimento é um processo de transformação econômica, política e social, através da qual o crescimento do padrão de vida da população tende a tornar-se automático e autônomo”.⁷ Numa interpretação ampla, inclusive, o rol de objetivos fundamentais trazidos pela Constituição poderia ser resumido apenas a esse objetivo, o desenvolvimento nacional, desde que se entenda

⁶ FOLLONI, André. A complexidade ideológica, jurídica e política do desenvolvimento sustentável e a necessidade de compreensão interdisciplinar do problema. *Revista Direitos Humanos Fundamentais*. Osasco, ano 14, n. 1, p. 63-91, jan./jun. 2014, p. 72-73.

⁷ PEREIRA, Luiz Carlos Bresser. *Desenvolvimento e crise no Brasil*. 13. ed. São Paulo: Brasiliense, 1983, p. 21.

que os demais objetivos constitucionais são de atingimento necessário para que se possa afirmar a existência de um estado de desenvolvimento. Não há país desenvolvido, nesse sentido, no qual não haja uma sociedade livre, justa e solidária. Do mesmo modo, um processo de desenvolvimento sem a erradicação da pobreza, a redução de desigualdades e a promoção de bem-estar para todos, sem qualquer tipo de discriminação, não passaria, quando muito, de crescimento econômico.

A noção contemporânea de desenvolvimento, então, difere do mero crescimento econômico, embora o compreenda. O desenvolvimento pressupõe uma interdependência da esfera econômica com a esfera humana, social e política, a partir de transformações que permitam a manutenção desse status de forma sustentável, esferas essas que não aparecem na noção tradicional de crescimento econômico.⁸ Além do crescimento econômico, o desenvolvimento passa pela efetivação universal dos direitos fundamentais. Fala-se, aqui, da dimensão humana e social do desenvolvimento, representada pela satisfação das necessidades básicas dos cidadãos, tais como: alimentação, moradia, educação, previdência e assistência sociais, além dos tradicionais direitos de liberdade e dos contemporâneos direitos difusos, como o direito a um meio ambiente ecologicamente equilibrado, o direito a patrimônio sócio cultural etc. Enfim, o desenvolvimento depende da efetivação de direitos fundamentais em suas múltiplas dimensões.⁹

Saulo Coelho e Rodrigo Mello reforçam a importância da sustentabilidade e da interdisciplinaridade na ideia de desenvolvimento. Para os autores, o desenvolvimento democrático, desenvolvimento social e o desenvolvimento ambiental, devem ser somados à sustentabilidade intergeracional para formar o conceito de desenvolvimento sustentável, resultado de uma visão multidimensional de desenvolvimento, que traz os seres humanos como o centro e a razão de ser desse processo.¹⁰ Prevalece na doutrina, além disso, o caráter principiológico da normatização relativa ao desenvolvimento sustentável.¹¹

⁸ HACHEM, Daniel Wunder. A noção constitucional de desenvolvimento para além do viés econômico: reflexos sobre algumas tendências do Direito Público brasileiro. *A&C - Revista de Direito Administrativo & Constitucional*, Belo Horizonte, ano 13, n. 53, jul./set. 2013. Disponível em: <http://www.revistaaec.com/index.php/revistaaec/article/view/126/289>. Acesso em: 29 jun. 2016, p. 156.

⁹ HACHEM, Daniel Wunder. A noção constitucional de desenvolvimento para além do viés econômico: reflexos sobre algumas tendências do Direito Público brasileiro. *A&C - Revista de Direito Administrativo & Constitucional*, Belo Horizonte, ano 13, n. 53, jul./set. 2013. Disponível em: <http://www.revistaaec.com/index.php/revistaaec/article/view/126/289>. Acesso em: 29 jun. 2016, p. 151; 157.

¹⁰ COELHO, Saulo de Oliveira Pinto; MELLO, Rodrigo Antonio Calixto. A sustentabilidade como um direito fundamental: a concretização da dignidade da pessoa humana e a necessidade de interdisciplinaridade do direito. *Revista Veredas do Direito*. Belo Horizonte, v. 8, n. 15, p. 9-24, jan./jun. 2011, p. 13.

¹¹ ESTEVES, Henrique Perez. Ativismo normativo na aplicação constitucional do desenvolvimento sustentável. *Revista de Direito Econômico e Socioambiental*. Curitiba, v. 5, n. 1, p. 91-109, jan./jun. 2014, p. 93.

É interessante trazer ao debate a visão de Daniel Hachem. Para esse autor, devido à polissemia e a pluralidade de conteúdos que se pode imprimir à expressão desenvolvimento, é preciso definir a que espécie de desenvolvimento a Constituição se refere. Em sua visão, tal definição é baseada no modelo de Direito Administrativo que se pretende adotar, isto é, um Direito Administrativo neoliberal ou um Direito Administrativo social. Na análise feita pelo autor, o desenvolvimento sob a ótica neoliberal estaria vinculado ao conceito de liberdade e ao ideal de igualdade de oportunidades. Já pela ótica social, o desenvolvimento vincular-se-ia ao conceito de igualdade, sendo necessária, para tanto, a igualdade de condições.¹²

Quando a Constituição elege como objetivo da República Federativa Brasileira a redução das desigualdades sociais e regionais, haveria um indicativo de preferência pela igualdade de condições, não apenas de oportunidades. A extrema desigualdade social, mesmo que entre dois agentes com as mesmas oportunidades, não condiz com os objetivos traçados pela Constituição.

Não está entre os objetivos da República Federativa do Brasil, contudo, a superação de toda e qualquer desigualdade social. A desigualdade social, quando moderada, pode trazer benefícios à sociedade e, sobretudo, aos indivíduos, quando lhes permite a busca pelos padrões de vida que entendem adequados para si, com os ônus e bônus que tais padrões implicam. É preciso, então, que o Estado e a sociedade trabalhem juntos para que, além da igualdade de oportunidades, também haja uma igualdade de condições, não absoluta, mas que permita que todos tenham condições de alcançar a felicidade na forma como a compreendem e pretendem ver implementadas em seus projetos de vida digna.

Em síntese, uma sociedade desenvolvida será aquela em que todos os indivíduos tenham garantidas as mesmas oportunidades, e condições adequadas para buscarem aquilo que desejam por meio de seus esforços e seus méritos. Nesse sentido, o sistema tributário nacional deve visar o desenvolvimento do país, seja por meio do incentivo ao crescimento econômico, com políticas extrafiscais inteligentes e coordenadas, seja por meio da efetivação de direitos fundamentais ou da redistribuição de riquezas a partir da aplicação adequada e justa dos valores arrecadados pelas políticas fiscais.

Assumindo que o sistema tributário nacional deve servir para induzir o desenvolvimento nacional, fica evidente que a carga tributária não pode se tornar tão intensa e complexa a ponto de desestimular a iniciativa privada. Quanto maior a presença tributante do Estado, menor será a

¹² HACHEM, Daniel Wunder. **Tutela administrativa efetiva dos direitos fundamentais sociais: por uma implementação espontânea, integral e igualitária**. 2014. 614 f. Tese (Doutorado) - Programa de Pós-Graduação em Direito, Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2014, p. 107 - 110.

liberdade de ação para a atividade econômica, o que restringirá o giro econômico dos bens e serviços, constituindo uma barreira ao desenvolvimento.¹³ De outro lado, também fica claro que a tributação não pode ser tão discreta a ponto de inviabilizar, por falta de recursos, políticas públicas indispensáveis para um país em desenvolvimento.¹⁴ É nessa difícil equação entre arrecadar, de um lado, e não sufocar a economia, de outro, que vivem os Estados Fiscais contemporâneos.¹⁵

2 ITR, ICMS E FUNRURAL NO AGRONEGÓCIO

Em 2013, o Produto Interno Bruto do Brasil alcançou o valor de R\$ 5,158 trilhões, com um aumento de 2,7% em relação ao ano anterior.¹⁶ A economia brasileira vivia um bom momento, e o setor do agronegócio contribuiu para isso, alcançando o maior PIB da história, atingindo a marca de R\$ 1,09 trilhão.¹⁷ No ano seguinte, a economia brasileira apresentou uma grande queda no rendimento, o PIB que vinha apresentando bons níveis de crescimento ano após ano desde 2009, apresentou sinais de recessão técnica e viu a economia crescer apenas 0,1% durante o ano, totalizando R\$ 5,52 trilhões.¹⁸ Na contramão da economia brasileira, o agronegócio seguiu crescendo e ultrapassou a marca de R\$ 1,1 trilhão, o que corresponde a 23% do PIB nacional em

¹³ SILVEIRA NETO, Otacílio dos Santos. A instrumentalidade da atividade financeira do Estado como indutora do desenvolvimento econômico: o papel dos incentivos fiscais na promoção da livre concorrência e da livre iniciativa. *Revista de Direito Público da Economia - RDPE*, Belo Horizonte, ano 11, n. 41, jan./mar. 2013. Disponível em: <http://www.bidforum.com.br/PDI0006.aspx?pdicntd=89219>. Acesso em: 29 jun. 2016, p. 6.

¹⁴ RIBEIRO, Maria de Fátima. Tributação, desenvolvimento e crise econômica. *Revista Fórum de Direito Financeiro e Econômico - RFDPE*, Belo Horizonte, ano 2, n. 2, set. 2012/fev. 2013. Disponível em: <http://www.bidforum.com.br/PDI0006.aspx?pdicntd=88331>. Acesso em: 29 jun. 2016, p. 2.

¹⁵ NABAIS, José Casalta. *Por um estado fiscal suportável: estudos de direito fiscal*. v. 3. Coimbra: Almedina, 2010, p. 112.

¹⁶ BRASIL. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. *Em 2014, PIB varia 0,1% e totaliza R\$ 5,52 trilhões*. 27 mar. 2015a. Disponível em: <http://censo2010.ibge.gov.br/noticias-censo?view=noticia&id=1&idnoticia=2857&busca=1&t=2014-pib-varia-0-1-totaliza-r-5-52-trilhoes>. Acesso em: 09 nov. 2015.

¹⁷ ZAIA, Cristiano. PIB do agronegócio vai crescer 3,8% em 2014, projeta CNA. *Valor Econômico*. São Paulo, 09 dez. 2014. Disponível em: <http://www.valor.com.br/agro/3809734/pib-do-agronegocio-vai-crescer-38-em-2014-projeta-cna>. Acesso em: 9 nov. 2015.

¹⁸ BRASIL. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. *Em 2014, PIB varia 0,1% e totaliza R\$ 5,52 trilhões*. 27 mar. 2015a. Disponível em: <http://censo2010.ibge.gov.br/noticias-censo?view=noticia&id=1&idnoticia=2857&busca=1&t=2014-pib-varia-0-1-totaliza-r-5-52-trilhoes>. Acesso em: 09 nov. 2015.

2014.¹⁹ Não obstante os números expressivos do setor, é possível apurar, junto aos agentes do agronegócio, diversas críticas ao sistema tributário brasileiro.

As queixas, comuns também em outros setores da economia, vão desde o peso da carga tributária até a forma como são cobrados e administrados os tributos. Um estudo liderado pelo Centro de Conhecimento em Agronegócios listou os principais problemas tributários enfrentados pelo agronegócio: a predominância da tributação indireta; a demora na recuperação dos créditos de impostos pagos na aquisição de bens de capital; a guerra fiscal oriunda das variadas legislações de ICMS, assim como da ausência de regras claras na concessão de benefícios fiscais por parte dos Estados; a dificuldade na restituição dos créditos de ICMS; falhas no sistema de substituições tributárias, pelo mal dimensionamento das margens de valor agregado e pelas distorções produzidas pela adoção de critérios diferentes em cada Unidade da Federação; cobrança de tributos com alíquota “por dentro”, dificultando a exata compreensão da intensidade da incidência; e distorções provocadas pela heterogeneidade das legislações estaduais.²⁰

De forma geral, o estudo conduzido pelo Centro de Conhecimento em Agronegócio conclui pela necessidade uma ampla reforma tributária, visando a neutralizar todas essas distorções, que afetam a competitividade do agronegócio brasileiro, apontando a imprescindibilidade de simplificação do sistema tributário, inclusive, para maior transparência a respeito das reais normas a serem cumpridas pelos contribuintes, como o ponto mais urgente a ser resolvido, para o setor, na esfera jurídica.²¹

Ao contrário do que, talvez, possa-se supor, o agronegócio não se restringe a arar o solo, plantar, colher, criar animais e, ao final, comercializar a sua produção. Trata-se de um conceito que não abrange apenas as atividades dentro da propriedade rural, mas também, e principalmente, as atividades de distribuição de suprimentos agrícolas (insumos), de armazenamento, de processamento e distribuição dos produtos agrícolas. Em outras palavras, o agronegócio engloba

¹⁹ BRASIL. Presidência da República. Responsável por 23% do PIB, Plano Safra impulsiona agropecuária. 02 jun. 2015b. Disponível em: <http://www2.planalto.gov.br/noticias/2015/06/responsavel-por-23-do-pib-plano-safra-impulsiona-agropecuaria>. Acesso em: 8 nov. 2015.

²⁰ CENTRO DE CONHECIMENTO EM AGRONEGÓCIOS. *Discutindo os impactos da tributação nos sistemas agroindustriais*. São Paulo, 2010. Disponível em: <http://data.novo.gessulli.com.br/file/2010/03/16/E142925-F00001-J966.pdf>. Acesso em: 11 jun. 2015, p. 5-8.

²¹ CENTRO DE CONHECIMENTO EM AGRONEGÓCIOS. *Discutindo os impactos da tributação nos sistemas agroindustriais*. São Paulo, 2010. Disponível em: <http://data.novo.gessulli.com.br/file/2010/03/16/E142925-F00001-J966.pdf>. Acesso em: 11 jun. 2015, p. 5-8.

não apenas os que trabalham diretamente com a terra, mas também as pessoas e empresas que fornecem os insumos, processam os produtos agropecuários, manufaturam os alimentos e fibras, transportam e vendem os produtos aos consumidores.²²

Segundo João Eduardo Lopes Queiroz, o conceito de agronegócio a deve ser adotado é aquele que considera todas as empresas que produzem, processam e distribuem produtos agropecuários.²³ Contudo, a melhor definição parece ser a de que o agronegócio corresponde à soma total das operações de produção e distribuição de suprimentos agrícolas, das operações de produção nas unidades agrícolas, do armazenamento, do processamento e da distribuição dos produtos agrícolas e itens produzidos com base neles. Por consequência, figuram nesse conjunto todos os serviços de transporte, classificação, marketing, seguros, bolsas de mercadorias, entre outros. Todas as operações são elos de cadeias que se tornaram cada vez mais complexos à medida que a agricultura se modernizou e o produto agrícola passou a contar com vários serviços que estão fora da fazenda.²⁴ Ainda, é importante salientar que, quando se fala em agronegócio nacional, está-se a falar de pequenos, médios e grandes produtores rurais e empresas do setor, incluindo a agricultura e a agroindústria familiar, de grande relevância.²⁵

Diversificadas as atividades dentro da mesma cadeia, ampliou-se o número de tributos que sobre ela incidem, uma vez que mais fatos geradores, de diversas naturezas, são realizados. Carlos José Caetano Bacha analisou os principais tributos incidentes sobre o agronegócio, em especial a agropecuária e a agroindústria, e destacou como especialmente relevantes a incidência dos seguintes tributos: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR); Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e Contribuição para o PIS/PASEP; Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS); Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuições ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS); Contribuição ao Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural (FUNRURAL); Imposto de Renda sobre Pessoa Física (IRPF) e sobre Pessoa

²² MENDES, Judas Tadeu Grassi; PADILHA JUNIOR, João Batista. **Agronegócio: uma abordagem econômica**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007, p. 45-46.

²³ QUEIROZ, João Eduardo Lopes. **Direito do agronegócio: é possível a sua existência autônoma?** In: QUEIROZ, João Eduardo Lopes. SANTOS, Márcia Walquiria (Coords). **Direito do agronegócio**. 2. ed. ampl. Belo Horizonte: Fórum, 2011, p. 29.

²⁴ MENDES, Judas Tadeu Grassi; PADILHA JUNIOR, João Batista. **Agronegócio: uma abordagem econômica**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007, p. 48.

²⁵ Sobre a importância da agricultura e agroindústria familiar no Brasil, ver: GUILHOTO, Joaquim J. M. et. al. A importância do agronegócio familiar no Brasil. *Revista de Economia e Sociologia Rural*, Brasília, v. 44, n. 3, jul./set. 2006. Disponível em: http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0103-20032006000300002. Acesso em 3 fev. 2018.

Jurídica (IRPJ); Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS).²⁶

Este artigo não tem por objeto a análise detalhada de cada tributo que incide sobre a cadeia do agronegócio. No entanto, alguns tributos apontados por Carlos Bacha merecem uma atenção especial, por influenciarem de forma positiva ou negativa o desenvolvimento nacional, seja pelo impacto econômico que têm nos sistemas agroindustriais, seja pela forma como é feita a sua cobrança ou, ainda, pela sua função extrafiscal. Conforme a doutrina, “tributos extrafiscais, em sentido estrito, são aqueles concebidos com finalidade diversa da arrecadação: seu objetivo principal é induzir os contribuintes a fazerem ou a não fazerem algo”; são tributos utilizados para “(...) direcionar os comportamentos socioeconômicos, estimulando-os ou desestimulando-os, ao torná-los, por meio da exação, mais ou menos custosos”.²⁷

O primeiro tributo a ser analisado é o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR). O ITR está previsto no artigo 153, IV, da Constituição. O próprio texto constitucional prevê o seu caráter extrafiscal, estabelecendo que o imposto será progressivo e terá suas alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas, de um lado, e que não incidirá sobre pequenas glebas rurais, quando as explore proprietário que não possua outro imóvel (agricultura familiar), de outro. A função extrafiscal do tributo é importante em virtude de sua relevância para a preservação ambiental. André Luis Vieira explica que o ITR permite a exclusão da base de cálculo do percentual de áreas de floresta nativa, as áreas de preservação permanente (APPs) e as reservas legais, assim como de outras áreas de proteção que compõem as propriedades rurais, voltada à concretização da função social da propriedade rural e à preservação ambiental.²⁸ A doutrina é unânime em reconhecer o caráter extrafiscal do ITR.²⁹

Essas características revelam a possibilidade de utilização do ITR como instrumento de estímulo ao desenvolvimento sustentável. A progressividade do imposto, orientada para

²⁶ BACHA, Carlos José Caetano. *Tributação no agronegócio*. 2. ed. Campinas: Alínea, 2014, p. 30-31.

²⁷ FOLLONI, André. Isonomia na tributação extrafiscal. *Revista Direito GV*. São Paulo, v. 10, n. 1, p. 201-220, jan./jun. 2014, p. 205.

²⁸ VIEIRA, André Luís. Os tributos ambientais em espécie. *Fórum de Direito Urbano e Ambiental - FDU*. Belo Horizonte, ano 4, n. 24, nov./dez. 2005. Disponível em: <http://bid.editoraforum.com.br/bid/PDI0006.aspx?pdiCntd=33118>. Acesso em: 25 jun. 2015.

²⁹ CARAVELLI, Flavia Renata Vilela. *Extrafiscalidade: (re)construção conceitual no contexto do estado democrático de direito e aplicações no direito tributário*. Belo Horizonte: Arraes, 2015, p. 12.; SEBASTIÃO, Simone Martins. *Tributo ambiental*. Curitiba: Juruá, 2007, p. 165.; HORVATH, Estevão. *O princípio do não-confisco no direito tributário*. São Paulo: Dialética, 2002, p. 93.; DERZI, Misabel Abreu Machado. Notas de atualização. In: BALEEIRO, Aliomar. *Limitações constitucionais ao poder de tributar*. 10. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 235.; COSTA, COSTA, Regina Helena. *Curso de direito tributário: constituição e código tributário nacional*. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 357.

desestimular a manutenção de propriedade improdutivas, aliada à sua isenção para áreas de proteção ambiental e para famílias da agricultura familiar, podem representar incentivo considerável para o crescimento econômico brasileiro e para a efetivação de direitos fundamentais protegidos pela Constituição. Isso ocorreria sempre que a legislação fosse eficaz em induzir o melhor aproveitamento propriedades até então improdutivas. Note-se que, da maneira como está regulamentado, o ITR não extingue a liberdade do particular, tampouco seria essa a intenção do legislador. Fosse esse o caso, poder-se-ia falar, inclusive, em tributação com efeito de confisco. Como observa Patrícia Iserhardt, o caráter extrafiscal do tributo não procura impedir qualquer atividade, somente influir na opção do contribuinte na preferência por determinada conduta que trará melhores consequências para o bem-estar social e para a preservação ambiental.³⁰

Contudo, na prática, Carlos Bacha observa que o tributo não vem cumprindo, de forma satisfatória, nem as suas funções arrecadatórias, nem aquelas destinadas ao incentivo para o adequado uso da terra.³¹ E essa ineficiência não é recente. Em pesquisa publicada ao final da década de 1980, Carlyle Vilarinho concluiu que o então chamado novo ITR (introduzido pela Lei 6.746/1979) não representava um avanço em relação ao modelo anterior. Isso porque, já naquele momento, o autor criticava a fundamentação do ITR em virtude do valor da terra nua, assim como a possibilidade de declaração pelo proprietário das informações quanto ao aproveitamento da terra.³²

No início deste século, Ricardo Brugnaro, Egmar Del Bel Filho e Carlos Bacha identificaram que a ineficiência arrecadatória e extrafiscal do tributo persistia. Para os autores isso decorria principalmente de dois fatores: o primeiro deles era a dificuldade de fiscalização, realizada pelo INCRA e que impunha ao órgão custos elevados, decorrentes da necessidade de conferir um volume elevado de informações. O segundo fator advém da forte pressão política que os governos normalmente sofrem dos proprietários de terra para não alterar a forma como é feita a cobrança e a fiscalização do ITR. Inclusive, no que diz respeito ao procedimento de lançamento, apontaram os autores:

Pela nova sistemática da Lei 9.393/96, cabe ao proprietário rural declarar o quanto ele deve pagar de ITR. Assim, o ITR segue a mesma sistemática do Imposto de

³⁰ ISERHARDT, Patrícia Machado. O incentivo fiscal empresarial como forma de proteção ao meio ambiente. *Revista Eletrônica do Curso de Direito da UFSM*, Santa Maria, RS, v. 7, n. 2, 94-112, 2012, ISSN 1981-3694 Disponível em: <https://periodicos.ufsm.br/revistadireito/article/view/7474/pdf> . Acesso em 3 fev. 2018. DOI 10.5902/198136947474. p. 102.

³¹ BACHA, Carlos José Caetano. *Tributação no agronegócio*. 2. ed. Campinas: Alínea, 2014, p. 30-34.

³² VILARINHO, Carlyle Ramos de Oliveira. *O Imposto Territorial Rural (ITR) no Brasil*. 1989. 258 f. Dissertação (Mestrado) - Instituto de Economia da Unicamp. Campinas, p. 152-153.

Renda. Portanto, é possível que o proprietário rural manipule informações sobre a utilização da terra e o Valor da Terra Nua de modo a pagar menos ITR [...] Há muita divergência quanto às declarações dos proprietários de terras e de órgãos governamentais quanto ao uso da terra (fator que define a alíquota a ser cobrada). Cerca de 87% dos proprietários de terra declaram alcançar grau de utilização maior que 80% de suas terras, enquanto que o INCRA indica que o grau de utilização média da terra no Brasil⁷ é da ordem de 59%.³³

A partir da Emenda Constitucional n. 42 de 2003, o art. 153, § 4º, III, da Constituição Federal passou a facultar aos municípios a cobrança e a fiscalização do ITR, caso em que farão jus à integralidade da arrecadação do imposto - e não apenas à 50% deste -, nos termos do art. 158 do mesmo diploma. A municipalização do ITR, no entanto, só foi implementada após a edição da Lei nº 11.250, de 2005, e do Decreto nº 6.433, de 2008, instante em que passaram a ser celebrados os convênios de transferência da fiscalização e cobrança do ITR para os municípios. Embora a municipalização tenha tido, no geral, um efeito positivo sobre a arrecadação do ITR, esse efeito ainda é muito limitado frente ao potencial do imposto.³⁴

Estudo recente realizado pelo Instituto Escolhas concluiu que o imposto segue ineficaz. A arrecadação do ITR foi de R\$ 1,5 bilhão em 2018, o que representa menos de 0,1% da receita de tributos da União. A auto declaração do imposto, a defasagem no índice de lotação pecuária para fins de produtividade mínima e a ineficaz fiscalização pela Receita Federal (nos casos em que os municípios assumiram a cobrança e fiscalização do tributo, verificou-se um impacto positivo na arrecadação), são os principais fatores apontados pelo estudo para o baixo desempenho arrecadatório. Os mesmos fatores acima colaboram para que o ITR falhe também nas suas missões extrafiscais de induzir a exploração produtiva da terra e auxiliar na política agrária.³⁵

Outro tributo de grande impacto nos sistemas agroindustriais é o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços de Comunicação e de Transporte Interestadual e Intermunicipal, o ICMS, previsto no artigo 155, II, da Constituição. A legislação atual considera como contribuintes qualquer pessoa física ou jurídica que pratique, com habitualidade ou em

³³ BRUGNARO, Ricardo; DEL BEL FILHO; Egmar; BACHA, Carlos José Caetano. **Avaliação da sonegação de impostos na agropecuária brasileira.** São Paulo, 2003. Disponível em <http://www.iea.sp.gov.br/out/publicacoes/pdf/asp-2-03-2.pdf>. Acesso em: 14 jun. 2015, p. 19; 21.

³⁴ INSTITUTO ESCOLHAS. **Imposto Territorial Rural: justiça tributária e incentivos ambientais.** 2019. Disponível em: http://www.escolhas.org/wp-content/uploads/2019/05/ITR_relatorio_final_FINAL.pdf. Acesso em 5 jun. 2019. p. 9-10

³⁵ Além do mais, o estudo critica o descompasso entre a legislação do ITR e a legislação ambiental, uma vez que o tributo privilegia o caráter produtivista em detrimento da preservação ambiental. INSTITUTO ESCOLHAS. **Imposto Territorial Rural: justiça tributária e incentivos ambientais.** 2019. Disponível em: http://www.escolhas.org/wp-content/uploads/2019/05/ITR_relatorio_final_FINAL.pdf. Acesso em 5 jun. 2019. p. 9-10

volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação, ainda que a operação tenha se iniciado no exterior.³⁶

Por ser um tributo de competência estadual, as alíquotas de ICMS variam em função do Estado de origem e do Estado de destino do produto, o que contribui para a chamada “guerra fiscal” entre os estados da Federação, com impactos diretos no agronegócio. A existência de 27 legislações diferentes de ICMS é considerada uma importante dificuldade apresentada pelo modelo vigente, por trazer insegurança aos produtores, investidores e trabalhadores. Outro problema é o princípio da autonomia dos estabelecimentos, que determina tributação em cada estabelecimento da pessoa jurídica, o que, mesmo quando não representa aumento de carga tributária, complexifica a apuração e eleva os custos de conformidade.³⁷

É bastante comum a concessão de benefícios tributários a determinadas empresas ou setores por parte dos Estados, inclusive em descumprimento às regras constitucionais e legais que exigem aprovação unânime dos Estados para legitimar a intenção de concessão de benefícios por um deles.³⁸ No entanto, alerta Gabriel Quintanilha que a eficácia de tal norma é bastante limitada, uma vez que “há muita demora para o reconhecimento de qualquer inconstitucionalidade de um benefício fiscal, de modo que o contribuinte poderá usufruir do benefício indevido por anos”.³⁹ A declaração de inconstitucionalidade gera incerteza ao sujeito que gozou do benefício, que pode ser responsabilizado pelo passivo dele decorrente.

Essa insegurança jurídica começou a ser reduzida quando o Supremo Tribunal Federal optou pela modulação dos efeitos das decisões que anulam normas editadas em meio à guerra fiscal. O entendimento foi adotado no julgamento da ADI 4481/PR, de relatoria do Ministro Luís Roberto Barroso, oportunidade em que se declarou inconstitucional lei estadual que instituía benefícios fiscais relativos ao ICMS, cuja produção de efeitos foi modulada para contar a partir da data da sessão de julgamento, prevalecendo os princípios da boa-fé e da segurança jurídica, considerando que a norma vigorou por oito anos sem que fosse suspensa pelo Supremo Tribunal

³⁶ MELO, José Eduardo Soares de. **ICMS: teoria e prática**. 12. ed. São Paulo: Dialética, 2012, p. 11; OLIVEIRA, Gustavo Pedro. **Contabilidade financeira**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2013, p. 129.

³⁷ CARRAZZA, Roque Antonio. **ICMS**. 9. ed. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 44.

³⁸ CENTRO DE CONHECIMENTO EM AGRONEGÓCIOS. **Discutindo os impactos da tributação nos sistemas agroindustriais**. São Paulo, 2010. Disponível em: <http://data.novo.gessulli.com.br/file/2010/03/16/E142925-F00001-J966.pdf>. Acesso em: 11 jun. 2015, p. 6.

³⁹ QUINTANILHA, Gabriel. A Infundável guerra fiscal do ICMS. **Valor Econômico**. 2 mai. 2019. Disponível em: <https://www.valor.com.br/legislacao/6234807/infundavel-guerra-fiscal-do-icms>. Acesso em 10 jun. 2019.

Federal.⁴⁰ O entendimento tem sido adotado pela corte desde então, podendo-se citar como exemplos as Ações Diretas de Inconstitucionalidade 3796/PR e 2663/RS, ambas julgadas em 2017, com relatorias dos Ministros Gilmar Mendes e Luiz Fux, respectivamente.

Com o mesmo intuito, a Lei Complementar 160/2017 possibilitou que os estados e o Distrito Federal deliberassem sobre os créditos tributários decorrentes de isenções, incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais instituídos em desacordo com as normas vigentes. Por sua vez, o Convênio 190/2017 do Conselho Nacional de Política Fazendária definiu as regras para a convalidação e extensão de tais benefícios. Ainda é cedo pra se confirmar os efeitos das normas acima no agronegócio, em que pese a expectativa seja positiva, considerando que a ausência de segurança jurídica é constantemente apontada como um dos gargalos do setor.⁴¹

O ICMS está entre os principais tributos arrecadados no Brasil. No âmbito dos estados brasileiros, desponta como o imposto que apresenta maior arrecadação.⁴² No entanto, a agropecuária é pouco representativa na arrecadação promovida pelo imposto. Isso se deve à ocorrência de vários diferimentos e isenções na tributação dessa atividade, além de práticas comuns de sonegação fiscal.⁴³ No setor agroindustrial, por outro lado, essa participação cresce consideravelmente, o que acaba encarecendo os alimentos.⁴⁴ Um dos motivos para esse crescimento pode ser a diferença no tratamento tributário entre o agropecuária e agroindústria. Nesse sentido, afirma Fábio Sarso: “tanto o produtor rural quanto a agroindústria recebem um

⁴⁰ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4.481**. Confederação Nacional da Indústria e Governo do Estado do Paraná / Assembleia Legislativa do Estado do Paraná. Relator: Luís Roberto Barroso. 19 de maio de 2015. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=306842598&text=.pdf>. Acesso em: 10 jun. 2019.

⁴¹ É válido observar que a insegurança jurídica relacionada ao benefícios de ICMS ainda não foi eliminada completamente. Primeiramente, foi notificado que o Tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo e o Tribunal de Justiça de São Paulo, por exemplo, ainda não tem aplicado a Lei Complementar 160/2017 e o Convênio 190/2017. AGUIAR, Adrina. Tribunais mantém autuações geradas com guerra fiscal do ICMS. **Valor Econômico**. 6 mar. 2019. Disponível em: <https://www.valor.com.br/legislacao/6148001/tribunais-mantem-autuacoes-geradas-com-guerra-fiscal-do-icms>. Acesso em 10 jun. 2019. Além disso, é válido destacar que o Estado do Amazonas ajuizou Ação Direta de Inconstitucionalidade de n. 5902 para questionar a constitucionalidade de dispositivos da Lei Complementar 160/2017 e do Convênio 190/2017. A ação, inclusive, já está instruída com parecer da Procuradoria Geral da República, que se manifestou pela procedência do pedido.

⁴² MERLIN, Lise Vieira da Costa Tupiassu; OLIVEIRA, Adriano Carvalho. ICMS verde para a redução do desmatamento amazônico: estudo sobre uma experiência recente. **Revista Veredas do Direito**. Belo Horizonte, v. 13, n. 25, p. 277-306, jan/abr. 2016, p. 280.

⁴³ Analisando os principais produtos incidentes sobre a cadeia de carne bovina (ITR, PIS/COFINS, ICMS, FUNRURAL, INSS, IRPJ, CSLL e CPMF), um estudo realizado em 2006 concluiu que as práticas de sonegação mais comuns no setor se referem ao ICMS. PITELLI, Mariusa Momenti; BACHA, Carlos José Caetano. Análise dos principais tributos incidentes na cadeia de carne bovina brasileira. **Anais**. Fortaleza: SOBER, 2006. p. 19-20.

⁴⁴ BACHA, Carlos José Caetano. **Tributação no agronegócio**. 2. ed. Campinas: Alínea, 2014, p. 52.

número considerável de isenções em seus produtos, provavelmente mais frequente do que na maioria dos demais setores econômicos do país. Exceção a essa constatação seria o caso da agroindústria que produz para o mercado interno, que não recebe isenções, a não ser possíveis isenções advindas da TIPI⁴⁵. Em estudo específico sobre o tema, Bárbara Costa e Marciano Buffon observaram que a incidência de tributo sobre itens da cesta básica pode parecer imperceptível, mas pode onerar excessivamente as famílias com poucos recursos, provocando um impacto direto na qualidade da alimentação e, por consequência, na dignidade.⁴⁶

A participação dos gastos com alimentação nas famílias mais pobres é ainda, em média, superior a 50% do rendimento familiar *per capita*. Assim, políticas públicas tributárias capazes de reduzir os preços dos alimentos apresentam grande potencial de melhoria do bem-estar das populações mais pobres, o que pode ser operacionalizado por meio de desoneração da carga tributária de bens e serviços de maior peso no orçamento da população mais pobre, particularmente a desoneração dos impostos indiretos, como é o caso do ICMS.⁴⁷

O FUNRURAL é outro caso emblemático. A Contribuição ao Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural representa a contribuição patronal do fazendeiro e da agroindústria à Previdência Social em substituição à contribuição de 20% que outras empresas pagam sobre a folha de pagamento.⁴⁸ Em 2010, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário 363.852, em que eram partes o Frigorífico Mataboi S/A e a União, declarou inconstitucional a cobrança deste tributo sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural de empregadores, pessoas naturais.

Nos anos 2011 e 2012, vários grupos de produtores rurais entraram com ações judiciais com base no julgamento do caso Mataboi x União, objetivando o não recolhimento do FUNRURAL. Muitos produtores rurais obtiveram êxito nos pedidos liminares e deixaram imediatamente de recolher o tributo. A União recorreu dessas decisões alegando que a Lei 10.256/2001 e a Emenda Constitucional 20/98 já corrigiam as inconstitucionalidades alegadas. No julgamento dos recursos,

⁴⁵ SARSO, Fábio. **Desafios ao crescimento do agronegócio diante da tributação na agropecuária e na agroindústria brasileira**. 2017. 102 f. Dissertação (Mestrado) - Escika de Economia de São Paulo, Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2017, p. 64.

⁴⁶ COSTA, Bárbara Josana; BUFFON, Marciano. Robin Hood às avessas: a indevida tributação dos produtos da cesta básica. *Revista Eletrônica do Curso de Direito da UFSM*. Santa Maria, RS, v. 11, n. 1, 90-112, 2016, ISSN 1981-3694 Disponível em: <https://periodicos.ufsm.br/revistadireito/article/view/19765/pdf>. Acesso em 8 jan. 2018. DOI 10.5902/198136947474, p. 128,

⁴⁷ BRUGNARO, Ricardo; DEL BEL FILHO; Egmar; BACHA, Carlos José Caetano. **Avaliação da sonegação de impostos na agropecuária brasileira**. São Paulo, 2003. Disponível em : <http://www.iea.sp.gov.br/out/publicacoes/pdf/asp-2-03-2.pdf>. Acesso em: 14 jun. 2015, p. 23.

⁴⁸ BACHA, Carlos José Caetano. **Tributação no agronegócio**. 2. ed. Campinas: Alínea, 2014, p. 58-59.

as decisões liminares foram cassadas pelos Tribunais Regionais Federais das 1ª e 3ª regiões, que acataram a argumentação da União, enquanto o Tribunal Regional Federal da 4ª Região manteve as liminares de primeira instância em favor dos produtores rurais.⁴⁹

A insegurança jurídica quanto à cobrança do FUNRURAL parecia ter encontrado um fim quando o Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento afirmando que “as posteriores alterações legislativas impostas ao art. 25 da Lei 8.212/91 por meio dos arts. 1º da Lei 9.528/97 e 1º da Lei 10.256/01 não alteram a conclusão em torno da mesma inconstitucionalidade”.⁵⁰ Ocorre que, em março de 2017, o Supremo Tribunal Federal parece ter revisto seu próprio posicionamento firmado sete anos antes. A tese aprovada em plenário assentiu que “é constitucional, formal e materialmente, a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/2001, incidente sobre a receita bruta com a comercialização de sua produção”.⁵¹

A decisão, ao que parece, põe um fim à discussão sobre a constitucionalidade do FUNRURAL, mas não aponta soluções para as externalidades provocadas por este imbróglio jurídico. Entre 2010 e 2017, um grande número de produtores rurais - muitos deles amparados por decisões judiciais - deixaram de pagar a contribuição em questão. Estima-se que neste interstício temporal os cofres públicos deixaram de receber aproximadamente R\$ 7 bilhões.⁵² O Congresso Nacional,

⁴⁹ “PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO LEGAL. CONTRIBUIÇÃO PARA O FUNRURAL. EMPREGADOR RURAL PESSOA FÍSICA E JURÍDICA. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 25, I E II DA LEI N.º 8.212/91. CONSTITUCIONALIDADE DA COBRANÇA APÓS O ADVENTO DA LEI N.º 10.256/01. LEGALIDADE. AGRAVO CONHECIDO E NÃO PROVIDO. 1. O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE n.º 363.852, declarou a inconstitucionalidade da contribuição incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural, devida pelo empregador rural pessoa física, prevista no artigo 25, incisos I e II, da Lei n.º 8.212/91, com redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.540/92, até que nova legislação, arrimada na Emenda Constitucional n.º 20/98, venha a instituir nova exação. 2. Posteriormente, foi editada a Lei n.º 10.256/01, já na vigência da referida Emenda Constitucional, o que veio a sanar o vício de inconstitucionalidade. 3. Conclui-se, portanto, que a inconstitucionalidade da cobrança perdurou apenas até o advento da Lei n.º 10.256/01, quando, então, referida exação passou a ser legítima. 4. A contribuição ao FUNRURAL prevista no artigo 25, da Lei 8.212/91, aplicável ao empregador rural pessoa física, se estende ao empregador rural pessoa jurídica. Precedentes. 5. Os fundamentos trazidos pelo agravante não se mostram suficientes a ensejar a reforma da decisão agravada. 6. Agravo conhecido e não provido”. BRASIL. Tribunal Regional Federal (3. Região). **Agravo legal em apelação cível n. 2010.60.00.006695-7/MS**. Agropecuária Duas Irmãs Ltda. e Fazenda Nacional. Relator: Desembargador Federal Nelton dos Santos. 10 de outubro de 2012. Disponível em: <http://web.trf3.jus.br/acordaos/Acordao/BuscarDocumentoGedpro/2421856>. Acesso em 21 jan. 2018.

⁵⁰ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial n.º 1.070.441**. Ivo Antônio Spironello e Fazenda Nacional. Relator: Ministro Sérgio Kukina. 02 de setembro de 2014. Disponível em: https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=28518391&n_um_registro=200801426132&data=20141006&tipo=51&formato=PDF. Acesso em: 17 jan. 2018, p. 8.

⁵¹ BRASIL. Supremo Tribunal de Federal. **Contribuição de empregador rural pessoa física ao Funrural é constitucional**. 30 mar. 2017. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=339602>. Acesso em: 17 jan. 2018.

⁵² CANAL RURAL. **Funrural: 2017 é marcado por idas e vindas e nenhuma definição**. Redação. 3 jan. 2018. Disponível em: <http://www.canalrural.com.br/noticias/noticias/funrural-2017-marcado-por-idas-vindas-nenhuma-definicao-71024>. Acesso em 15 jan. 2018.

notadamente a bancada ruralista, procura soluções para atender os anseios dos produtores rurais e do Governo Federal a um só tempo.⁵³

Uma tentativa de conciliação entre os interesses convergentes veio por intermédio da Lei 13.606/2018, que instituiu o Programa de Regularização tributária Rural (Refis Rural), possibilitando o pagamento parcelado da dívida, com descontos dos juros e das multas moratórias, de ofício, encargos legais e honorários advocatícios. A adesão ao programa, que deveria ser feita, inicialmente, até a data de 28 de fevereiro de 2018, contou com quatro prorrogações, tendo seu prazo final em 31 de dezembro de 2018. Ocorre que o Refis Rural não agradou o setor, prova disso é que apenas 6 mil e 43 produtores rurais a ele aderiram. Os produtores pleiteiam a aprovação do Projeto de Lei 9252/2017 que, dentre outros pontos, extingue as dívidas referentes ao Funrural.⁵⁴ O conflito aparenta estar longe de uma solução harmoniosa, o que possibilita a conclusão de que, embora alguns produtores rurais possam ter se locupletado, o agronegócio brasileiro sai enfraquecido deste impasse, no mínimo, por insegurança jurídica.

CONCLUSÃO

A tributação não é um fim em si mesmo, mas sim uma função atribuída ao Estado que se legitima, dentre outras exigências, por seu desempenho. Se é uma função estatal, no Brasil, deve estar em sintonia com os objetivos previstos na Constituição, quais sejam, construir uma sociedade livre, justa e solidária; garantir o desenvolvimento nacional; erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais; e promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

Como visto neste trabalho, o desenvolvimento nacional, previsto no inciso II do artigo 3º da Constituição, pode ser interpretado como o objetivo primordial da República Federativa do Brasil, uma vez que, em seu conceito mais amplo e atual, pressupõe a efetivação de todos os outros objetivos fundamentais previstos na Constituição. O conceito atual de desenvolvimento, apesar de pressupor o crescimento econômico, vai muito além dele. Não há mais espaço para um

⁵³ ZAIA, Cristiano.; RIBEIRO, Marcelo; DI CUNTO; Raphael. Bancada ruralista acerta votação de urgência de PL do Funrural. **Valor econômico**. 28 nov. 2017. Disponível em: <http://www.valor.com.br/politica/5210501/bancada-ruralista-acerta-votacao-de-urgencia-de-pl-do-funrural>. Acesso em: 15 jan. 2018.

⁵⁴ WALENDORFF, Rafael. Refis do Funrural alcança 6 mil produtores e entidades pedem extinção da dívida. **Canal Rural**. 13 mar. 2019. Disponível em: <https://blogs.canalrural.uol.com.br/ultimasdebrasil/2019/03/13/refis-do-funrural-alcanca-6-mil-produtores-e-entidades-pedem-extincao-da-divida/>. Acesso em: 11 jun. 2019.

processo de ganho de riquezas a custo do bem-estar da população. O desenvolvimento previsto na Constituição impõe à República o dever de universalizar os direitos fundamentais.

O processo desenvolvimento depende de três fatores: crescimento econômico, efetivação de direitos fundamentais e redistribuição de riquezas. O sistema tributário nacional, para estar adequado à Constituição, deve promover o desenvolvimento, contribuindo para a realização desses três fatores. No entanto, o Direito Tributário tem se preocupado pouco com o que é alheio à fiscalidade. Utilizando o exemplo do agronegócio nacional, foi possível concluir que, embora haja uma forte tributação sobre o setor, ela não parece adequada para promover o desenvolvimento. Os tributos analisados com maior ênfase no trabalho, a saber, o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação- ICMS e a Contribuição ao Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural - FUNRURAL, não vêm obtendo sucesso em contribuir para o objetivo fundamental de desenvolvimento nacional.

O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, que tem importante função extrafiscal na promoção do desenvolvimento sustentável, apresenta falhas de operacionalização que evidenciam sua ineficácia. Seus altos índices de sonegação prejudicam a redistribuição de riquezas e a efetivação de direitos fundamentais. Além disso, é preciso mencionar que até mesmo o crescimento econômico e a expansão do agronegócio são prejudicados pela sonegação, visto que a progressividade constitucionalmente prevista não é aplicada ao proprietário rural que não utiliza a terra da melhor maneira.

Em relação ao Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS, o estudo observou que a forma como é disciplinado, isto é, a partir de 27 legislações e alíquotas diferentes, não traz resultados positivos à economia, em geral, e ao agronegócio, em específico. A ausência de regras claras e eficazes para a concessão de benefícios fiscais pelos Estados da Federação gera insegurança e desigualdades. As consequências óbvias são a limitação do crescimento econômico, o que prejudica tanto a arrecadação pelo governo quanto a promoção do desenvolvimento.

Finalmente, a análise do Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural - FUNRURAL demonstrou a forma tumultuada como foi declarada a sua inconstitucionalidade, e posteriormente a sua constitucionalidade, pelo Supremo Tribunal Federal. Entre os anos de 2010 e 2017 os produtores rurais sofreram com a insegurança jurídica pátria, enfrentando dificuldades para deixar de recolher o tributo que fora declarado inconstitucional provocadas pela divergência de entendimentos entre os tribunais regionais federais. Com o atual entendimento pela constitucionalidade do FUNRURAL, a preocupação dos produtores rurais, em especial aqueles que

obtiveram liminares que lhes permitia o não recolhimento do tributo, é com os débitos que restaram desse período. Independente da solução a ser encontrada pelo Estado para resolução deste conflito, a transgressão aos valores constitucionais já parece concretizada, com prejuízo a direitos fundamentais e a inadequação diante do objetivo constitucional da construção de uma sociedade livre, justa e solidária.

REFERÊNCIAS

- AGUIAR, Adriana. Tribunais mantém autuações geradas com guerra fiscal do ICMS. **Valor Econômico**. 6 mar. 2019. Disponível em: <https://www.valor.com.br/legislacao/6148001/tribunais-mantem-autuacoes-geradas-com-guerra-fiscal-do-icms> . Acesso em 10 jun. 2019.
- BACHA, Carlos José Caetano. **Tributação no agronegócio**. 2. ed. Campinas: Alínea, 2014.
- BRASIL. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Em 2014, PIB varia 0,1% e totaliza R\$ 5,52 trilhões**. 27 mar. 2015a. Disponível em: <http://censo2010.ibge.gov.br/noticias-censo?view=noticia&id=1&idnoticia=2857&busca=1&t=2014-pib-varia-0-1-totaliza-r-5-52-trilhoes> . Acesso em: 09 nov. 2015.
- BRASIL. Presidência da República. **Responsável por 23% do PIB, Plano Safra impulsiona agropecuária**. 02 jun. 2015b. Disponível em: <http://www2.planalto.gov.br/noticias/2015/06/responsavel-por-23-do-pib-plano-safra-impulsiona-agropecuaria> . Acesso em: 8 nov. 2015.
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Acórdão de decisão que negou provimento de mandado de segurança**. Recurso Especial nº 1.070.441. Ivo Antônio Spironello e Fazenda Nacional. Relator: Ministro Sérgio Kukina. 02 de setembro de 2014. Disponível em: https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=28518391&num_registro=200801426132&data=20141006&tipo=51&formato=PDF . Acesso em: 17 jan. 2018.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Acórdão de decisão que concedeu provimento parcial o pedido para declarar a inconstitucionalidade do art. 1º, inciso II, e dos artigos 2º, 3º, 4º, 6º, 7º, 8º e 11 da Lei nº 14.985, de 06 de janeiro de 2006, do Estado do Paraná. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4.481**. Confederação Nacional da Indústria e Governo do Estado do Paraná / Assembleia Legislativa do Estado do Paraná. Relator: Luís Roberto Barroso. 19 de maio de 2015. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=306842598&ext=.pdf> . Acesso em: 10 jun. 2019.

BRASIL. Supremo Tribunal de Federal. **Contribuição de empregador rural pessoa física ao Funrural é constitucional**. 30 mar. 2017. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=339602>. Acesso em: 17 jan. 2018.

BRASIL. Tribunal Regional Federal (3. Região). **Agravo legal em apelação cível n. 2010.60.00.006695-7/MS**. Agropecuária Duas Irmãs Ltda. e Fazenda Nacional. Relator: Desembargador Federal Nelton dos Santos. 10 de outubro de 2012. Disponível em: <http://web.trf3.jus.br/acordaos/Acordao/BuscarDocumentoGedpro/2421856>. Acesso em 21 jan. 2018.

BRUGNARO, Ricardo; DEL BEL FILHO; Egmar; BACHA, Carlos José Caetano. **Avaliação da sonegação de impostos na agropecuária brasileira**. São Paulo, 2003. Disponível em <http://www.iea.sp.gov.br/out/publicacoes/pdf/asp-2-03-2.pdf>. Acesso em: 14 jun. 2015.

CANAL RURAL. **Funrural: 2017 é marcado por idas e vindas e nenhuma definição**. Redação. 3 jan. 2018. Disponível em: <http://www.canalrural.com.br/noticias/noticias/funrural-2017-marcado-por-idas-vindas-nenhuma-definicao-71024> . Acesso em 15 jan. 2018.

CARAVELLI, Flavia Renata Vilela. **Extrafiscalidade: (re)construção conceitual no contexto do estado democrático de direito e aplicações no direito tributário**. Belo Horizonte: Arraes, 2015.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 29. ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

CARRAZZA, Roque Antonio. **ICMS**. 9. ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

CENTRO DE CONHECIMENTO EM AGRONEGÓCIOS. **Discutindo os impactos da tributação nos sistemas agroindustriais**. São Paulo, 2010. Disponível em: <http://data.novo.gessulli.com.br/file/2010/03/16/E142925-F00001-J966.pdf>. Acesso em: 11 jun. 2015.

COELHO, Saulo de Oliveira Pinto; MELLO, Rodrigo Antonio Calixto. A sustentabilidade como um direito fundamental: a concretização da dignidade da pessoa humana e a necessidade de interdisciplinaridade do direito. **Revista Veredas do Direito**. Belo Horizonte, v. 8, n. 15, p. 9-24, jan./jun. 2011.

COSTA, Bárbara Josana; BUFFON, Marciano. Robin Hood às avessas: a indevida tributação dos produtos da cesta básica. **Revista Eletrônica do Curso de Direito da UFSM**. Santa Maria, RS, v. 11, n. 1, 90-112, 2016,ISSN 1981-3694 Disponível em: <https://periodicos.ufsm.br/revistadireito/article/view/19765/pdf>. Acesso em 8 jan. 2018. DOI 10.5902/198136947474.

COSTA, Regina Helena. **Curso de direito tributário: constituição e código tributário nacional**. São Paulo: Saraiva, 2009.

DERZI, Misabel Abreu Machado. Notas de atualização. In: BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 10. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

ESTEVES, Henrique Perez. Ativismo normativo na aplicação constitucional do desenvolvimento sustentável. **Revista de Direito Econômico e Socioambiental**. Curitiba, v. 5, n. 1, p. 91-109, jan./jun. 2014.

FOLLONI, André. A complexidade ideológica, jurídica e política do desenvolvimento sustentável e a necessidade de compreensão interdisciplinar do problema. **Revista Direitos Humanos Fundamentais**. Osasco, ano 14, n. 1, p. 63-91, jan./jun. 2014.

FOLLONI, André. **Ciência do Direito Tributário no Brasil: crítica e perspectivas a partir de José Souto Maior Borges**. São Paulo: Saraiva, 2013.

FOLLONI, André. Isonomia na tributação extrafiscal. **Revista Direito GV**. São Paulo, v. 10, n. 1, p. 201-220, jan./jun. 2014.

GRECO, Marco Aurélio. Do poder à função tributária. In: FERRAZ, Roberto. **Princípios e limites da tributação**. 2. ed. São Paulo: QuartierLatin, 2009, p. 165-176.

GUILHOTO, Joaquim J. M. et. al. A importância do agronegócio familiar no Brasil. **Revista de Economia e Sociologia Rural**, Brasília, v. 44, n. 3, jul./set. 2006. Disponível em: http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0103-20032006000300002. Acesso em 3 fev. 2018.

HACHEM, Daniel Wunder. A noção constitucional de desenvolvimento para além do viés econômico: reflexos sobre algumas tendências do Direito Público brasileiro. **A&C - Revista de Direito Administrativo & Constitucional**, Belo Horizonte, ano 13, n. 53, jul./set. 2013. Disponível em: <http://www.revistaaec.com/index.php/revistaaec/article/view/126/289>. Acesso em: 29 jun. 2016.

HACHEM, Daniel Wunder. **Tutela administrativa efetiva dos direitos fundamentais sociais: por uma implementação espontânea, integral e igualitária**. 2014. 614 f. Tese (Doutorado) - Programa de Pós-Graduação em Direito, Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2014.

HORVATH, Estevão. **O princípio do não-confisco no direito tributário**. São Paulo: Dialética, 2002.

ISERHARDT, Patrícia Machado. O incentivo fiscal empresarial como forma de proteção ao meio ambiente. **Revista Eletrônica do Curso de Direito da UFSM**, Santa Maria, RS, v. 7, n. 2, 94-112, 2012, ISSN 1981-3694 Disponível em: <https://periodicos.ufsm.br/revistadireito/article/view/7474/pdf>. Acesso em 3 fev. 2018. DOI 10.5902/198136947474.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 32. ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

MELO, José Eduardo Soares de. **ICMS: teoria e prática**. 12. ed. São Paulo: Dialética, 2012.

MENDES, Judas Tadeu Grassi; PADILHA JUNIOR, João Batista. **Agronegócio: uma abordagem econômica**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

MERLIN, Lise Vieira da Costa Tupiassu; OLIVEIRA, Adriano Carvalho. ICMS verde para a redução do desmatamento amazônico: estudo sobre uma experiência recente. *Revista Veredas do Direito*. Belo Horizonte, v. 13, n. 25, p. 277-306, jan/abr. 2016.

NABAIS, José Casalta. **Por um estado fiscal suportável**: estudos de direito fiscal. v. 3. Coimbra: Almedina, 2010.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro. **Contabilidade financeira**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

PEREIRA, Luiz Carlos Bresser. **Desenvolvimento e crise no Brasil**. 13. ed. São Paulo: Brasiliense, 1983.

PITELLI, Mariusa Momenti; BACHA, Carlos José Caetano. Análise dos principais tributos incidentes na cadeia de carne bovina brasileira. *Anais..* Fortaleza: SOBER, 2006.

QUEIROZ, João Eduardo Lopes. Direito do agronegócio: é possível a sua existência autônoma? In: QUEIROZ, João Eduardo Lopes. SANTOS, Márcia Walquiria (Coords). **Direito do agronegócio**. 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2011, p. 27-41.

RIBEIRO, Maria de Fátima. Tributação, desenvolvimento e crise econômica. *Revista Fórum de Direito Financeiro e Econômico - RFDPE*, Belo Horizonte, ano 2, n. 2, set. 2012/fev. 2013. Disponível em: <http://www.bidforum.com.br/PDI0006.aspx?pdicntd=88331>. Acesso em: 29 jun. 2016.

RIBEIRO, Ricardo Lodi. O capital no século XXI e a justiça fiscal: uma contribuição de Thomas Piketty para uma reforma tributária no Brasil. *Revista de Direito Público da Economia - RDPE*, Belo Horizonte, ano 13, n. 50, abr./jun. 2015. Disponível em: <http://www.bidforum.com.br/PDI0006.aspx?pdicntd=236536>. Acesso em: 1 jun. 2019.

SARSO, Fábio. **Desafios ao crescimento do agronegócio diante da tributação na agropecuária e na agroindústria brasileira**. 2017. 102 f. Dissertação (Mestrado) - Escika de Economia de São Paulo, Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2017, p. 64.

SEBASTIÃO, Simone Martins. **Tributo ambiental**. Curitiba: Juruá, 2007.

SILVEIRA NETO, Otacílio dos Santos. A instrumentalidade da atividade financeira do Estado como indutora do desenvolvimento econômico: o papel dos incentivos fiscais na promoção da livre concorrência e da livre iniciativa. *Revista de Direito Público da Economia - RDPE*, Belo Horizonte, ano 11, n. 41, jan./mar. 2013. Disponível em: <http://www.bidforum.com.br/PDI0006.aspx?pdicntd=89219>. Acesso em: 29 jun. 2016.

TORRES, Ricardo Lobo. **A ideia de liberdade no estado patrimonial e no estado fiscal**. Rio de Janeiro: Renovar, 1991.

VIEIRA, André Luís. Os tributos ambientais em espécie. *Fórum de Direito Urbano e Ambiental - FDU*. Belo Horizonte, ano 4, n. 24, nov./dez. 2005. Disponível em: <http://bid.editoraforum.com.br/bid/PDI0006.aspx?pdicntd=33118> . Acesso em: 25 jun. 2015.

ZAIA, Cristiano. PIB do agronegócio vai crescer 3,8% em 2014, projeta CNA. **Valor Econômico**. São Paulo, 09 dez. 2014. Disponível em: <http://www.valor.com.br/agro/3809734/pib-do-agronegocio-vai-crescer-38-em-2014-projeta-cna>. Acesso em: 9 nov. 2015.

ZAIA, Cristiano.; RIBEIRO, Marcelo; DI CUNTO; Raphael. Bancada ruralista acerta votação de urgência de PL do Funrural. **Valor econômico**. 28 nov. 2017. Disponível em: <http://www.valor.com.br/politica/5210501/bancada-ruralista-acerta-votacao-de-urgencia-de-pl-do-funrural>. Acesso em: 15 jan. 2018.

Recebido em: 15.05.2018 / Revisões requeridas em: 24.05.2019 / Aprovado em: 21.06.2019 / Publicado em: 14.08.2019

COMO FAZER REFERÊNCIA AO ARTIGO (ABNT):

FOLLONI, André; BORGHI, Vitor. Tributação do agronegócio (ITR, ICMS e FUNRURAL) e desenvolvimento sustentável. **Revista Eletrônica do Curso de Direito da UFSM**, Santa Maria, RS, v. 14, n. 2, e32635, maio./ago. 2019. ISSN 1981-3694. DOI: <http://dx.doi.org/10.5902/1981369432635>. Disponível em: <https://periodicos.ufsm.br/revistadireito/article/view/32635> Acesso em: dia mês. ano.

Direitos autorais 2019 Revista Eletrônica do Curso de Direito da UFSM

Editores responsáveis: Rafael Santos de Oliveira e Angela Araujo da Silveira Espindola



Esta obra está licenciada com uma Licença [Creative Commons Atribuição-NãoComercial-SemDerivações 4.0 Internacional](https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/).

SOBRE OS AUTORES

ANDRÉ FOLLONI

Professor Titular e Coordenador do Programa de Pós-Graduação em Direito da Pontifícia Universidade Católica do Paraná (Mestrado e Doutorado). Diretor Científico e ex-vice-presidente da World Complexity Science Academy, membro e ex-presidente do International Institute for Law and Complexity, membro da Human Development and Capability Association e líder do Grupo de Pesquisas Tributação, Complexidade e Desenvolvimento (PPGD/PUCPR/CNPq). Principal interesse de pesquisa: relações entre Direito Tributário, tributação e desenvolvimento. Doutor em Direito pela Universidade Federal do Paraná, Mestre em Direito pela PUCPR, Graduado em Direito pela UFPR e em Filosofia pela PUCPR. Autor dos livros *Introdução à Teoria da Complexidade* (2016), *Ciência do Direito Tributário no Brasil* (2013), *Teoria do Ato Administrativo* (2006) e *Tributação sobre o Comércio Exterior* (2005).

VITOR BORGHI

Mestre em Direito pela Pontifícia Universidade Católica do Paraná. Especialista em Direito Processual Civil Contemporâneo pela mesma instituição. Graduado em Direito pela Universidade Estadual de Maringá e em Tecnologia em Agronegócios pelo Centro de Ensino Superior de Maringá. Membro do Núcleo de Pesquisas em Políticas Públicas e Desenvolvimento Humano da Pontifícia Universidade Católica do Paraná. Advogado e Parecerista. Procurador-Geral do município de Maringá. Sócio do escritório Borghi & Kotsifas - Advogados Associados.