

INEFETIVIDADE FISCAL E EXTRAFISCAL DO IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL: POSSÍVEIS CAUSAS E AS RESPOSTAS LEGISLATIVAS

Gabriel Henrique Espiridião Garcia Bach¹

Thaïs Savedra de Andrade²

RESUMO

O imposto sobre a propriedade territorial rural (ITR) apresenta, historicamente, uma receita irrisória e não cumpre seu principal objetivo, o estímulo ao uso racional da propriedade fundiária, falhando, portanto, em termos fiscais e extrafiscais. Por outro lado, observa-se um grande potencial arrecadatório em vista da constante valorização dos preços de terras, das inconsistências geradas pelo sistema autodeclaratório adotado e pela fiscalização precária. Diante desses problemas, o presente artigo explora, por meio de revisão da bibliografia especializada e coleta de dados, as deficiências do tributo e suas causas para, então, avaliar em que medida a atividade legislativa está lhe providenciando soluções. Como resultado do estudo, tem-se que, apesar de existirem propostas que procuram enfrentar, de maneira isolada, cada uma dessas fragilidades, inexistem proposições nas casas legislativas que promova revisão sistemática das causas da inefetividade fiscal e extrafiscal do ITR.

Palavras-chave: Imposto Territorial Rural. Extrafiscalidade. Função Socioambiental da Propriedade Rural. Gestão Tributária. Produção de Leis Tributárias.

¹ Aluno do 5º período do curso de Direito da FAE Centro Universitário. Voluntário do Programa de Apoio à Iniciação Científica (PAIC 2019-2020). *E-mail*: gabrielhbach@yahoo.com.br

² Orientadora da Pesquisa. Mestra em Direito pela Universidade Estadual do Norte do Paraná. Professora da FAE Centro Universitário. *E-mail*: thais.savedra@fae.edu

INTRODUÇÃO

Em um país como o Brasil, em que a economia depende da cadeia produtiva da agricultura, a qual responde por 21,4% do PIB (CNA, 2019) e 42,3% das exportações (BRASIL, 2020), cuja população rural é de mais de 41 milhões de pessoas (IBGE, 2010, p.49) e destas, cerca de 18 milhões são empregadas pelo agronegócio (BARROS et al., 2020, p.3), é impossível almejar uma sociedade livre, justa e solidária, como indica a Constituição Federal, sem enfrentar os problemas que permeiam, e mesmo estruturam, a ruralidade brasileira.

Essa conclusão não é apenas válida para o Brasil, visto que a própria FAO (Organização das Nações Unidas para a Alimentação e a Agricultura) aponta que a boa governança de terras é requisito para conceber uma administração eficaz. Por outro lado, uma governança precária tem como frutos o uso inadequado da terra, disputas de propriedade e receita fiscal reduzida. Esses efeitos são diametralmente opostos àqueles que deveriam resultar da tributação da propriedade territorial no Brasil, na conformação que lhe deu o Estatuto da Terra (Lei nº 4.504/64). Assim, as disfunções na configuração do espaço rural brasileiro, ainda que não de maneira exclusiva, podem ser atribuídas a inconsistências na maneira em que incidem as exações sobre a propriedade fundiária no país.

Diante dessa problemática, o presente estudo visa compreender as causas da ineficácia do Imposto Territorial Rural (ITR) a partir da revisão bibliográfica transdisciplinar, conjugando as teorias apresentadas pela doutrina de Direito Tributário, a investigação e análises de dados de natureza econômica e geográfica, que permitem avaliar a gestão do imposto por meio de seus efeitos. Por fim, realizou-se busca e análise de proposições legislativas em face da compreensão desenvolvida sobre o objeto de pesquisa.

Num quadro republicado, a tributação eficaz da propriedade fundiária é tanto condicionada à maneira pela qual a Administração Pública atua em matéria fiscal, quanto decorre da configuração legal do imposto territorial rural. Nesse sentido, é necessário examinar como o Poder Legislativo tem procurado sanar as fragilidades que impedem o correto funcionamento do ITR, tarefa que constitui o principal objetivo desta investigação.

Nesse contexto, uma vez verificado que o imposto territorial rural constitui ferramenta administrativa e fiscal, cabe abordar o tratamento que a doutrina tributária dá a esse conjunto de finalidades da exação.

1 FISCALIDADE E EXTRAFISCALIDADE

Da definição legal de tributo, percebe-se que a obrigação que o contribuinte tem perante o fisco é de caráter obrigatório, de sorte que não pode ser entendida sob qualquer outro modal deôntico, e que o objeto da prestação é necessariamente expresso em dinheiro (CARVALHO, 2019, p. 60)³. Dessa definição se extrai que a preocupação central do Estado ao instituir e exigir tributos é arrecadar fundos para o financiamento das atividades públicas. À propriedade de os tributos realizarem esse propósito arrecadatário a determinado ente político se dá o nome de fiscalidade. Por sua vez, como infere Leandro Paulsen (2019, p. 179), quando tributos são “instituídos para comporem a receita de outros entes, com personalidade jurídica própria, como autarquias e serviços sociais autônomos” caracteriza-se a parafiscalidade.

Nem sempre este é o motivo central da exigência de um tributo. O tributo, enquanto instrumento administrativo pode ser utilizado de maneira mais sutil – mas não por isso menos eficiente – para realizar coerção indireta sobre a conduta do sujeito passivo da relação tributária, com a finalidade de torná-la mais ou menos frequente no conjunto dos contribuintes. Essa funcionalidade do tributo é a extrafiscalidade (PAULSEN, 2019, p. 179).

O tema da extrafiscalidade, que permeia fortemente a configuração do imposto sobre a propriedade territorial rural, como descrito a seguir, não fora, inicialmente, tão explorado pelo Direito na tentativa firmá-lo como Ciência autônoma, com método e objeto próprios, evitando um “sincretismo metodológico” (SEBASTIÃO, 2006, p. 35). Seu estudo ganhou destaque a partir dos anos 1940, numa atmosfera já pós-positivista, tendo em vista que esse foi o momento em que sua aplicação, como instrumento de política macroeconômica, consolidou-se (RIBEIRO, 2013, p.19). Trata-se, entretanto, de construção ainda primariamente doutrinária, escassamente citada no Direito Positivo (CARVALHO, 2019, p. 260).

A extrafiscalidade é uma característica diferenciadora de determinados tributos. Enquanto tipicamente os tributos servem à finalidade de arrecadar recursos para a viabilização da atividade econômica do Estado, a extrafiscalidade é a propriedade de um tributo servir como “instrumento de intervenção estatal no meio social e na economia privada” (BECKER, 2007, p. 623), ficando preterida a primeira função.

3 Quanto à redação do artigo em comento, o autor faz a ressalva de que a expressão “Em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir” é imprecisa, pois, além de ser redundante em relação ao caráter pecuniário já afirmado, leva à equivocada conclusão que bens ou o trabalho humano, em atividades como o serviço militar e eleitoral, que poderiam ser quantificados em moeda, poderia servir de substrato à relação tributária.

Para Ricardo Lobo Torres (2001, p. 167)

A extrafiscalidade, como forma de intervenção estatal na economia, apresenta uma dupla configuração: de um lado, a extrafiscalidade se deixa absorver pela fiscalidade, constituindo a dimensão finalista do tributo; de outro, permanece como categoria autônoma de ingressos públicos, a gerar prestações não tributárias

Das palavras do autor extrai-se que, o que se visa obter com a tributação extrafiscal são “prestações não tributárias”, isto é, são impactos sociais, revelados no agir dos indivíduos. Essa função, que o tributo deve desempenhar, não exclui a sua fiscalidade. Como aduz Carvalho (2019, p. 261) “os dois objetivos convivem harmônicos, na mesma figura impositiva, sendo apenas lícito verificar que, por vezes, um predomina sobre o outro”.

Ainda que a fiscalidade sempre esteja presente, não se pretende que o tributo, sendo extrafiscal, propicie elevação da receita estatal. Isso porque a verdadeira finalidade do tributo extrafiscal é, ao promover agravamento fiscal em relação ao comportamento sobre o qual incide, torne sua prática menos frequente; ou, ao promover isenções fiscais, torne-o mais recorrente (BECKER, 2007, p. 627-628).

Logo, sua ação é contra-intuitiva em termos de fiscalidade: caso a tributação extrafiscal, enquanto política pública, seja exitosa, a tendência é que a arrecadação promovida pelo respectivo tributo diminua progressivamente. Nesse sentido, quanto aos tributos extrafiscais desestimulantes ou “proibitivos” de condutas – entendidos como aqueles que desincentivam a prática de determinado ato lícito⁴ – afirma Alfredo Augusto Becker (2007, p. 643) que sua finalidade “não é render, é deixar de render; é nada arrecadar para o fisco⁵”.

2 O IMPOSTO TERRITORIAL RURAL (ITR)

O imposto territorial rural é uma das exações sobre propriedade do ordenamento tributário brasileiro, ao lado do imposto predial e territorial urbano (IPTU) e do imposto

⁴ O autor, referindo-se aos tributos extrafiscais “proibitivos”, os diferencia das sanções tributárias, visto que é do tributo ter como fato gerador somente condutas permitidas.

⁵ A assertiva de Becker deve ser interpretada de modo restritivo. Como defendido, a extrafiscalidade não deixa de existir naqueles tributos que têm vocação fiscal mais proeminente; tampouco a fiscalidade desaparecerá quando houve aplicação de um tributo para fins extrafiscais. Desse modo, entende-se que o intuito do tributo extrafiscal proibitivo é parar de arrecadar somente a receita que era produzida pela realização, por parte do contribuinte, das condutas que o tributo pretende desestimular. Essa conclusão é observável nas alíquotas do imposto territorial rural para propriedades rurais produtivas, que não estão sujeitas a isenção ou a alíquota zero por concretizarem o teleologismo do ITR.

sobre propriedade de veículos automotores (IPVA). Diferentemente destes, cuja normas reguladoras são emitidas por cada Município, e Estado, respectivamente, o ITR a competência arrecadatória deste tributo pertence à União. Vale apontar, entretanto, que historicamente o sujeito ativo da tributação nem sempre foi a União.

Quando criado, pela Constituição de 1891, que tinha a pretensão de descentralizar o Poder, o Imposto Territorial Rural era cobrado pelos Estados. Já em 1961, alteração constitucional promovida pela Emenda Constitucional nº5, transferiu a competência arrecadatória aos municípios. Todavia, ela coube a esse ente federativo por tempo breve, visto que com a EC nº/64 – sendo a ditadura militar brasileira afeita à centralização administrativa – foi remetida a competência de tributar a propriedade territorial rural à União, e com ela permanece até os dias atuais.

Mesmo que o ordenamento jurídico-constitucional inaugurado em 1988 não tenha modificado essa competência, procurou promover remediação à histórica concentração das receitas tributárias por esse ente político⁶, com duas novas regras em relação à remessa do produto arrecadatório, a segunda instituída pela EC nº42/03. A primeira delas, esculpida no art. 158, II, da Lei Maior, determina que, a despeito de a União executar a fiscalização, metade do valor percebido pela cobrança do imposto sempre pertencerá aos Municípios. A outra inovação legislativa, é a possibilidade de os Municípios e Distrito Federal cumularem a totalidade da arrecadação tributária, caso optem pelo convênio com a Receita Federal do Brasil, incumbindo-lhes, nessa hipótese, a cobrança e fiscalização do imposto, como lê-se do art. 153, §4º, III, do Texto Magno⁷. Não poderá, todavia, ser firmado o convênio quando dele resultar renúncia fiscal ou redução do imposto.

Além da repartição da receita tributária do ITR com os Municípios e Distrito Federal, ou da transferência integral, pelo convênio com a Receita Federal, existe outro aspecto que relaciona a cobrança do ITR e esses entes federativos, que é o critério especial da regra-matriz de incidência do ITR. O art. 29 do Código Tributário Nacional (CTN) determina que será tributada a propriedade, posse e domínio útil⁸ de imóvel

⁶ Apesar dessa inovação, ao longo das últimas décadas (1990-2018), segundo dados da Receita Federal Brasileira (Série Carga Tributária no Brasil), observa-se que a União sempre reteve cerca de 68% da receita tributária total. Se por um lado pode ser atribuída também ao fato de que o repasse da diminuta arrecadação do ITR não gerar repercussão na distribuição entre os entes federativos, por outro reflete o baixo desenvolvimento do federalismo fiscal brasileiro.

⁷ A possibilidade de os Municípios exercerem a fiscalização sobre o imposto apenas se concretizou em 2008, ano em que o Decreto nº6433 instituiu o Comitê Gestor do ITR (CGITR) e disciplinou pela primeira vez o mecanismo de convênios com a Receita Federal Brasileira. Por sua vez, no mesmo ano, o CGITR, por meio da Resolução nº3, estabeleceu o Termo de Opção, para que os Municípios pudessem aderir ao convênio.

⁸ As propriedades sujeitas a enfiteuse, se instituída pelo regime jurídico civil anterior ao do Código Civil atual – que proscreveu esse instituto – estão sujeitas a tributação de seu domínio útil. Outrossim,

por natureza⁹ (critério material da regra-matriz de incidência tributária), fora da zona urbana do Município. A definição do critério material, é exercida, na prática, pela lei municipal, que ao repartir seu território em zonas urbanas e rurais levará à respectiva qualificação do imóvel, segundo a área em que ele se situar¹⁰.

Quanto aos demais aspectos da incidência desse imposto, melhor determinados pela lei específica desse tributo (Lei nº9393/96), cabe apontar que a cobrança ocorre sempre no dia 1º de janeiro (critério temporal da regra-matriz de incidência), e que sua base de cálculo é o valor da terra nua tributável (VTNt), sendo indispensáveis, nesse mérito, algumas observações. Em primeiro lugar, como impõe o art. 10, §1º, I, o valor da terra nua deve corresponder ao valor da propriedade, excluídas desse cômputo quanto valerem as: construções, instalações e benfeitorias; culturas permanentes e temporárias; pastagens cultivadas e melhoradas; e florestas plantadas, que se encontrarem no terreno. Dessa norma pode-se inferir o primeiro aspecto extrafiscal do ITR, que é a não tributação dos melhoramentos promovidos sobre a superfície da propriedade, o que, pelo aumento da base do cálculo, proporcionaria maior receita; assim, com essa norma, aponta-se para um interesse mais relevante do que a mera arrecadação, que é o desenvolvimento da atividade agropecuária ao seu potencial máximo, propiciado pelas tecnologias incorporadas e pela não tributação, por ITR, dos frutos percipiendos da atividade.

Outra causa de a exação não abranger os melhoramentos, culturas e criações agregadas à terra, é a própria denominação do imposto, que é **territorial**¹¹, daí resultando

o detentor do direito real de superfície, criado em substituição à enfiteuse, está sujeito ao pagar imposto territorial rural na mesma proporção que se estender seu direito real sobre a propriedade alheia (Cf.: Lei 10.257 de 10 de julho de 2001 – Estatuto da Cidade – artigo 21, §3º).

⁹ Como aduzem Calcini, Machado Segundo (Coord.) em *Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) e Imposto Territorial Rural (ITR)*. São Paulo: Atlas, 2015, p.137, é necessário fazer remissão ao art. 43, I, do pretérito Código Civil a fim de resgatar a definição de imóvel por natureza, visto que é categoria introduzida por aquele Código e que não há menção no CC/02. Assim, é imóvel por natureza “o solo com os seus acessórios e adjacências naturais compreendendo a superfície, as árvores e frutos pendentes, o espaço aéreo e o subsolo.”

¹⁰ Afirmação do critério espacial não é resolvida apenas pela lei local, visto que apresenta-se controvérsia normativa quanto àqueles imóveis que exercem atividade agrícola em zona urbana. De um lado, o STJ firmou no julgamento do REsp nº 1.112.646/SP que “não incide IPTU, mas ITR, sobre imóvel localizado na área urbana do Município, desde que comprovadamente utilizado em exploração extrativa, vegetal, agrícola, pecuária ou agroindustrial (art. 15 do DL 57/1966)”. De outro, a Receita Federal do Brasil, por meio da Solução de Consulta nº198, firmou a tese contrária sob o argumento de o referido artigo na decisão do STJ apresenta uma opção à legislação de ITR, que não foi exercida pela Lei nº 9393/96, uma vez que essa lei omitiu a possibilidade de o imposto incidir sobre propriedade localizada no espaço urbano, mas na qual se desenvolve atividade agropecuária.

¹¹ Nesse sentido o ITR diferencia-se em mais um aspecto do IPTU, que tributa a propriedade predial, além da territorial.

o conceito de **terra nua**. Por sua vez, o valor da terra nua tributável é calculado pela seguinte fórmula (art. 10, §1º, III, Lei nº 9393):

$$VTNt = VTN \times \text{Área Total do Imóvel} / \text{Área Tributável}$$

A área tributável corresponderá à exclusão das superfícies ocupadas por áreas preservadas da área total da propriedade, segundo especifica o artigo indigitado¹². Essas exclusões configuram mais um importantíssimo traço extrafiscal do imposto em comento: a homenagem à função socioambiental da propriedade.

Ao excluir as áreas ocupadas por mata nativa da incidência de ITR, estimula-se o proprietário a mantê-las e aquele que sofre com a gravidade da exação, a destinar parte de sua propriedade ao plantio de espécies nativas ou a regenerar área degradada, práticas que colaboram à manutenção de um ecossistema equilibrado, consoante impõe o art. 186, II, da Lei Fundamental. Trata-se de conciliação entre o imperativo econômico, imposto pela necessidade de rendimento da propriedade rural, e o ambiental, estabelecido pela Constituição Federal¹³.

O finalismo da legislação do ITR se estende para além da redução da base de cálculo, prevendo isenções e imunidades fiscais¹⁴, cujos contemplados ficam desobrigados a contribuir com o pagamento do imposto. São imunes, de acordo com a previsão do art. 153, §4º, II, CRFB/88: os proprietários de pequenas glebas rurais, que têm tamanhos variáveis¹⁵ conforme a localidade, desde exploradas por um indivíduo ou por sua família. A imunidade prevista é caracterizada pela unititularidade, ou seja, só se exime do dever de contribuir aquele proprietário que não possuir outro imóvel e assim homenageia princípio da capacidade contributiva.

¹² Exclui-se da área tributável as áreas: de preservação permanente (APP) e de reserva legal (RL), nos termos do Código Florestal (Lei nº 12.651), de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, que ampliem as restrições de uso previstas pela RL e APP, ou sejam comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, agrícola ou florestal; áreas sob regime de servidão ambiental; cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; ou alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público.

¹³ Ao proprietário rural, enquanto parte da coletividade, também é imposto, pelo art. 225 da CRFB/88, o dever difuso de preservar o meio ambiente. Essa prescrição é reforçada pelo art. 186, II, que determina que a utilização adequada dos recursos naturais e preservação do meio ambiente é parte da função social da propriedade rural, que condiciona a permanência do direito de proprietário.

¹⁴ Segundo Leandro Paulsen (2020, p.296), enquanto a imunidade é instituto constitucional, que apenas pode ser acatada pelo legislador infraconstitucional, sob pena de inconstitucionalidade da lei editada, a isenção é hipótese de exclusão do crédito tributário (art. 175, CTN), ou seja é a legislação ordinária afastando a obrigação tributária.

¹⁵ Conforme a inteligência do art. 2º da Lei nº9.393, as pequenas glebas rurais são menores do que 100 Ha, se localizadas na Amazônia Ocidental ou Pantanal Mato-grossense e Sul-mato-grossense; do que 50 Ha, se localizadas no Polígono das Secas ou na Amazônia Oriental; e do que 30 Ha, nas demais localidades do país.

Quanto às isenções, previstas no art. 3º, partem das mesmas exigências que as imunidades sobre a extensão da propriedade, somando-se a elas, quando se tratar de um conjunto de imóveis: exploração pelo próprio proprietário, que não pode ter imóvel urbano, ou pela sua família, admitida eventual ajuda de terceiros; quando se tratar de um único imóvel: ter sido caracterizado como assentamento por autoridade competente, explorado por associação ou cooperativa de produção e não ter o proprietário outro imóvel (unitariedade).

Ademais, territórios de comunidades quilombolas também são isentos do pagamento de ITR (art. 3º-A). Destas isenções observa-se, assim como das imunidades, homenagem ao princípio da capacidade contributiva, mas, também, reforço à política de reforma agrária.

No afã de promover a redistribuição de terras e realizar equidade na tributação, o ITR dispõe de outra propriedade que revela de modo mais visível sua vocação extrafiscal e constitui o elemento mais importante na concretização do finalismo do ITR, que são suas alíquotas. Apesar de haver outras peculiaridades do imposto que também informam sua extrafiscalidade, são as alíquotas que tipicamente permitem inferir a principal funcionalidade extrafiscal do tributo.

Em relação ao ITR, elas são aplicadas segundo a produtividade e tamanho do imóvel, tanto a fim de desestimular a manutenção meramente especulativa de propriedades rurais, quanto incentivar o proprietário à atribuição de função social, que ocorre por meio da apropriação do terreno rural para fins de cultura agrícola ou florestal, ou criação pecuária. Nesse sentido é que o imposto territorial rural é caracterizado pela Constituição Federal como progressivo, elevando-se o valor cobrado na proporção direta da capacidade contributiva do sujeito passivo da obrigação tributária.

A progressividade desse tributo apresenta-se num dos critérios de determinação da alíquota: o tamanho da propriedade. As alíquotas para cada propriedade são calculadas por meio da intersecção desse critério e do Grau de Utilização (GU), dado em porcentagem, resultando em trinta diferentes possibilidades:

TABELA 1 – Alíquotas

"Área total do imóvel (em hectares)"	GRAU DE UTILIZAÇÃO - GU (EM %)				
	"Maior que 80"	"Maior que 65 até 80"	"Maior que 50 até 65"	"Maior que 30 até 50"	Até 30
Até 50	0,03	0,2	0,4	0,7	1
Maior que 50 até 200	0,07	0,4	0,8	1,4	2
Maior que 200 até 500	0,1	0,6	1,3	2,3	3,3
"Maior que 500 até 1.000"	0,15	0,85	1,9	3,3	4,7
"Maior que 1.000 até 5.000"	0,3	1,6	3,4	6	8,6
Acima de 5.000	0,45	3	6,4	12	20

NOTA: Lei nº 9393 de 19 de dezembro de 1996

FONTE: O autor (2020)

Diante dos valores apresentados, observa-se que há o crescimento do valor da alíquota na medida direta da área total do imóvel e na medida inversa do grau de utilização.

Nesse sentido, enquanto a extensão do imóvel pode ser precisada objetivamente, o Grau de Utilização, ainda que resulte de um quociente matemático (área efetivamente utilizada/área aproveitável), depende de julgamentos do contribuinte quando realiza o lançamento, que qualificará as áreas da propriedade de tal ou qual maneira a depender da sua percepção. Isso se atesta diante das diferentes categorias de atividades que garantem aproveitamento a uma superfície, configurando a área utilizada¹⁶ e das exclusões que se precisa realizar para se chegar à área aproveitável (equivale às áreas computadas no cálculo do VTNt, aptas a cultivo, ou criação de animais, excetuadas ainda as ocupadas por benfeitorias úteis e necessárias).

Como afirmado, a estimação do grau de utilização da propriedade caberá a quem declara o imposto. Isso caracteriza o lançamento por homologação¹⁷, que pelo preenchimento da Declaração do Imposto Territorial Rural (DITR). Caso o lançamento não ocorra ou as informações declaradas forem incorretas, o Ente Político responsável pela fiscalização realizará o lançamento de ofício de acordo com os valores registrados no Sistema de Preços de Terras (SIPT), cabendo ao contribuinte a impugnação do valor arbitrado.

3 ASPECTOS SOBRE A INEFICIÊNCIA DA TRIBUTAÇÃO DA TERRA POR MEIO DO IMPOSTO TERRITORIAL RURAL

Ao analisar a arrecadação do ITR ao longo dos anos recentes, percebe-se que esse tributo figura entre os que geram menor receita ao Estado. Segundo os dados da Receita Federal Brasileira (2018, 2014, 2006, 2002, 1998), em 2017 a arrecadação cumulou R\$ 1,418 bilhão de reais, o que representa 0,06% da receita tributária nacional e 0,02% do Produto Interno Bruto (PIB) brasileiro. Esse quociente oscila, desde 1990, entre menos de 0,01% e 0,03% do PIB, recorde este mantido no biênio 1996-1997¹⁸.

¹⁶ O art. 10, §1º, V, da Lei nº9393/96, determina que será considerada como área efetivamente utilizada a porção do imóvel que no ano anterior tenha: a) sido plantada com produtos vegetais; b) servido de pastagem, nativa ou plantada, observados índices de lotação por zona de pecuária; c) sido objeto de exploração extrativa, observados os índices de rendimento por produto e a legislação ambiental; d) servido para exploração de atividades granjeira e aquícola; e) sido o objeto de implantação de projeto técnico, nos termos do art. 7º da Lei nº 8.629.

¹⁷ Essa modalidade de lançamento é regulada pelo art. 150 do CTN, e procedimentaliza a cobrança de outros tributos, como o imposto de renda (IR), o imposto sobre produtos industrializados (IPI) e o imposto sobre circulação de mercadorias e serviços (ICMS).

¹⁸ A fim de tornar visível a pouca significação que o montante arrecadado pelo ITR tem frente às demais receitas fiscais apenas apresentam representação menor no PIB brasileiro, e de igual modo, na arrecadação a taxa de outorga e fiscalização de energia elétrica (R\$1,038 bilhões), a contribuição rural (R\$670,74 milhões), e a cota-parte da contribuição sindical (R\$138,16 milhões).

Por outro lado, o agronegócio, entendido como a extensão da cadeia produtiva agrícola¹⁹, tem grande peso na formação das reservas estatais, equivalente a 21,4% do PIB (CNA, 2020). Tanto é assim que, riqueza gerada por esse conjunto produtivo não se resume apenas aos frutos e produtos da atividade econômica, mas se reflete sobre a própria superfície sobre a qual ela se desenvolve: nesse contexto a propriedade rural ganha a qualidade de objeto especulativo²⁰.

Exemplo disso é o constante aumento no preço das terras no chamado “MaToPiBa”, região que compreende o Estado do Tocantins, do Maranhão, o oeste baiano, e o sudoeste piauiense, e que, por constituir espaço de recente e intensa expansão do agronegócio, teve, na parte tocantinense, valorização que chega a 273% no preço das terras entre 2005 e 2015 (FNP CONSULTORIA, 2015, citado por ALMEIDA; FREDERICO, 2019, p. 17).

Ainda assim, não se atinge, na região, os preços de territórios agrícolas já consolidados, como o catarinense, onde o hectare custa, em média, R\$ 28 mil, a mais alta do país, e o paranaense, onde o valor do hectare chega a R\$ 40 mil, em Cascavel, no oeste do Estado (RIBEIRO; ROCHER, 2013). Como informam Lepera e Souza (2017, p. 13) tem ocorrido na região dos quatro estados nordestinos “verticalização de ações corporativas no mercado de terras, [o que] retrata o processo de deslocamento espacial e setorial de investimento do capital financeiro e agrícola para o mercado de terras”. O caso do Matopiba, no entanto, não configura uma exceção no panorama brasileiro; pelo contrário, apenas manifesta mais nitidamente processos típicos do espaço agrário brasileiro, no que se refere à mercantilização da terra. Mesmo com a crise no mercado internacional de *commodities*, que atingiu o agronegócio brasileiro a partir de 2012 e que se agravou em 2014, a inflação no preço das terras brasileiras não foi estacada desde então (PITTA; BOECHAT; MENDONÇA, 2017, p. 3).

Diante da valorização do preço da propriedade rural, que é a base de cálculo do ITR, na forma de VTNT, é de se estranhar que não tenha havido aumento arrecadatório

¹⁹ Adota-se a definição de agronegócio segundo a Enciclopédia Jurídica da PUCSP “Desta forma, afastado da clássica divisão da economia entre os setores primário, secundário e terciário, *o agronegócio pode ser definido, hoje, como um conjunto integrado de atividades econômicas, que vai desde a fabricação e o suprimento de insumos, a formação de lavouras e a cria e recria de animais, passando pelo processamento, o acondicionamento, o armazenamento, a logística e distribuição para o consumo final dos produtos de origem agrícola, pecuária, de reflorestamento e aquicultura.*” (AGRONEGÓCIO. In.: Enciclopédia jurídica da PUCSP. Disponível em: <https://enciclopediajuridica.pucsp.br/verbete/208/edicao-1/agronegocio:-conceito>. Acesso em: 28 jun. 2020).

²⁰ Sobre a transformação da terra em ativo financeiro, Boechat, Mendonça e Pitta (2017, p.13) esclarecem que “é após a crise de 2008 que investidores transnacionais passam a focá-la para seus investimentos, dada a alta de seus preços nos anos imediatamente anteriores, é isso que move a retroalimentação da alta de seu preço, assim como a criação de empresas especializadas neste tipo de negócio”.

correspondente, relativamente ao PIB e à receita tributária total, ao longo das últimas décadas, como seria a consequência lógica do aumento do valor da terra nua médio, mantidos os demais fatores constantes (grau de utilização e tamanho das propriedades).

Nesse sentido, é inevitável a comparação com outros países. Os Estados Unidos, com área destinada à agropecuária, de 3.643.051 km² (EUA, 2019, p.17), semelhante à brasileira, de 3.512.898 km² (IBGE, 2017, p.63), arrecadam 5% de sua receita tributária com tributação sobre a propriedade territorial rural (SOUZA, 2004, p.4); o mesmo ocorre com Canadá, país em que a agropecuária só ocupa 6,4% do seu território (CANADÁ, 2017, p. 5), que se aproxima à área ocupada pelos Estados do Mato Grosso do Sul, São Paulo e Paraná. Mesmo em países latino-americanos cuja vocação agrícola é comparável com a do Brasil (BANCO MUNDIAL, 2018), como o Chile e o Uruguai, a tributação da propriedade rural representa, respectivamente, 4,5% e 6% da receita tributária global (SOUZA, 2004, p.4). Se o Brasil arrecadasse tanto quanto o vizinho setentrional, coletaria anualmente R\$ 137,48 bilhões de reais com o Imposto Territorial Rural, 97 vezes o montante atual.

As discrepâncias entre o plano fiscal interno e internacional levam ao questionamento da eficiência das normas que regulam a cobrança do ITR, sendo possível, em estudo de Direito Comparado, visualizar as virtudes e fragilidades do arcabouço normativo tributário brasileiro em paralelo com o Direito estrangeiro.

A legislação do ITR, contudo, não pode ser a primeira à qual se dirigem críticas pela ineficiência fiscal do imposto. Souza (2004, p.36), procurando estimar quanto a União perceberia, em 2002, pela arrecadação do imposto, considerando, para fins do seu cálculo, grau de utilização variável entre 65% e 80%²¹, que corresponde à segunda menor faixa de alíquotas, e fixando o preço médio do hectare em R\$ 750, chegou ao valor de R\$ 4,2 bilhões, 20 vezes mais do que o produto da cobrança de ITR naquele ano. Apenas para o propósito de comparação a quanto essa receita representaria hoje, ao realizar a correção monetária pelo Índice Geral de Preços do Mercado (IGP-M), ter-se-ia o valor de R\$ 14,82 bilhões de reais²².

²¹ No estudo em comento, o autor, orientando-se pela razoabilidade, procura remediar a incongruência que existe entre a classificação de extensão de propriedade feita pelo IBGE e a aplicada pela Lei nº9393/96. O mesmo vale para o Grau de Utilização médio adotado, que se aproxima do indicado pelo INCRA alguns anos depois (2006), de 59,1%; contudo, 95,4% das DITRs indicavam que o imóvel era produtivo no ano de 1996. Quanto ao preço médio da terra, equivale ao valor médio da terra de aptidão agrícola regular à época. Como o próprio autor observa, todos os critérios adotados pelo autor subestimam os fatores de cálculo do ITR, os quais, caso correspondessem fielmente à realidade, elevariam ainda mais o valor do imposto arrecadado.

²² Cálculo realizado pela *Calculadora do Cidadão*, do Banco Central do Brasil, com data inicial 01/01/2002 e data final 01/01/2020, sendo o índice de correção no período de 3,52961050. Ferramenta disponível em: <https://www3.bcb.gov.br/CALCIDADA0/publico/exibirFormCorrecaoValores.do?method=exibirFormCorrecaoValores>. Acesso em: 23/06/2020.

A estimativa, premiada pela Receita Federal no ano da publicação²³, parte das disposições normativas da Lei nº 9393, que ainda determina sob quais critérios deve ser realizada a cobrança do imposto. Assim, não se pode apontar, unicamente na legislação adotada, a causa da arrecadação irrisória do ITR, pelo menos em comparação com o valor prognosticado na pesquisa.

Ademais, por salutar, é necessário reputar o estudo mencionado como otimista, visto que o INCRA, no Censo Agropecuário de 2010 (TEIXEIRA, 2011, p.5) estimou que dentre as 130 mil grandes propriedades rurais brasileiras, 69 mil (53%) eram improdutivas – abandonadas ou com produção abaixo de sua capacidade – o que corresponde a 40,2% (228 milhões de hectares) da área ocupada por estabelecimentos rurais no Brasil. Esse dado deve ser considerado em vista de que 89,1% (IBGE, 2017, p.68) das propriedades rurais do país têm até 100 ha, sendo, portanto, elegíveis a imunidade²⁴. Assim, considerando que a maior parcela da arrecadação provém das grandes propriedades, é possível que a diferença entre arrecadação efetiva e potencial seja ainda maior do que a estimada.

A deficiência arrecadatória do ITR não é um problema apenas para a formação das receitas derivadas do Estado, mas, sobretudo no caso de um tributo extrafiscal, como este, por frustrar a realização do seu teleologismo, que é provocar mudança no comportamento do contribuinte²⁵. O desestímulo à manutenção da propriedade improdutiva ou o desenvolvimento de atividade que lhe dê finalidade e proveito só é produzido pelo imposto quando o ônus de pagar o imposto é grande a ponto de fazer o contribuinte reconsiderar suas condutas com a finalidade de reduzir a gravidade da exação.

O mesmo pode ser dito em relação à indução de o contribuinte manter áreas verdes preservadas em sua propriedade, nos termos que determina a Lei, as quais diminuem o valor da base de cálculo por reduzirem o VTNT na proporção das áreas que ocuparem na propriedade. Assim, conclui-se que, quando a obrigação tributária não é percebida pelo contribuinte, inutiliza o Estado importante meio de coerção indireta.

²³ Prêmio de Criatividade e Inovação da Receita Federal do Brasil 2004. Cf.: <https://repositorio.enap.gov.br/handle/1/4495>

²⁴ Dentre essas 4,52 milhões de propriedades, 2,54 milhões têm até 10 ha, e 1,98 milhões têm entre 10 e 100 ha, podendo-se presumir que a maioria delas está mais próxima do limite inferior. Essa presunção é baseada na ausência de modificações significativas na estrutura agrária brasileira nas últimas décadas, o que permite, a caráter comparativo, recorrer aos dados do Censo Agropecuário de 1996, o qual aponta que 73% dos proprietários rurais possuíam imóveis de até 30 ha, imunes pelo art.2º, III, da Lei nº9.393/96..

²⁵ A concentração fundiária no Brasil é apresentada pelo Censo Agropecuário mais recente (2017, p.68) apresentou que enquanto no país existem em torno de 7 milhões de propriedades rurais, apenas 0,95% delas controlam 45% da área rural. Trata-se de fenômeno sociojurídico que concorre com a improdutividade e a especulação imobiliária, como exposto alhures, signos do fracasso do imposto territorial rural enquanto política pública.

4 POSSÍVEIS CAUSAS DAS DEFICIÊNCIAS DO ITR

Mesmo sem alterações legislativas quanto às condições de incidência e modo de cálculo do valor do tributo, existe diferença entre a receita que deveria ter sido percebida pela União e a que realmente foi arrecadada. Tendo isso em vista, a primeira e principal consideração a ser feita quanto à deficiência fiscal e consequente inefetividade extrafiscal do imposto territorial rural se reporta à sua modalidade de cobrança: o lançamento por homologação.

Nesse sistema, o próprio contribuinte informa à Receita Federal os dados necessários para que seja realizado o cômputo do valor devido. Esse procedimento ocorre por meio da Declaração do Imposto Territorial Rural (DITR) e pode ser feito digitalmente. Nele, cabe ao proprietário declarar, nos termos do art. 8º e seguintes da Lei nº9393/96, qual é a extensão do seu imóvel ou conjunto de imóveis, qual é área tributável e, desta, quanto é efetivamente aproveitado com atividades produtivas.

Essas informações compõem a base de dados do CAFIR (Cadastro de Imóveis Rurais) da Receita Federal, que, por sua vez, integra o CNIR, o qual promove a reunião das bases de dados sobre propriedade rural do INCRA (SNCR – Sistema Nacional de Cadastro Rural), e de outros órgãos e entidades federais. Acontece que, além de a implementação do CNIR não ter sido realizada em todo o território nacional (ESTEVES, 2010, p. 79), a integração do conjunto registral da Receita Federal, que é menos abrangente, por sua finalidade tributária, apresenta incompatibilidade com as unidades cadastrais registradas pelo INCRA (SOUSA NETO, 2010, p. 69). A isso se soma à baixa disponibilidade de pessoal da Receita Federal para exercer a fiscalização do imposto, em face de sua pequena arrecadação. Assim, como infere Marcel Esteves (2010, p. 78-80), inexistente cadastro que permita, com credibilidade²⁶, a tributação eficaz da propriedade rural.

²⁶ A confiabilidade precária do sistema registral de propriedade fundiária, em razão de ser composta por dados não verificados, já foi reconhecida em decisão judicial do TRF 4 em decisão de desapropriação (AC – Processo nº nº 5002581-97.2014.4.04.7004 – Terceira Turma – Relatora Vânia Hack de Almeida – Data da decisão 27/03/2018):

DESAPROPRIAÇÃO SOCIAL PARA FINS DE REFORMA AGRÁRIA. GRANDE PROPRIEDADE IMPRODUTIVA. AÇÃO DECLARATÓRIA. PROCESSO ADMINISTRATIVO DO INCRA. PERÍCIA JUDICIAL PELA IMPRODUTIVIDADE DO IMÓVEL. ARTS. 184 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL E 6º DA LEI Nº 8.629/93. 4. Descabida a alegação do autor de que a emissão de Certificado de Cadastro de Imóvel Rural – CCIR pelo INCRA, classificando as terras como grande propriedade produtiva, ensejaria a perda superveniente de objeto da ação, pois referido certificado é emitido a partir de informações prestadas pelos próprios proprietários rurais em formulários específicos e são exclusivamente cadastrais. Ademais, a classificação fundiária obtida após a realização de vistoria pelo INCRA e a classificação constante do CCIR (emitido em 2012) referem-se à situação do imóvel em períodos distintos, de modo que não se pode falar em perda superveniente do objeto.

A estrutura fiscalizatória que o ITR dispõe, maculada por deficiências, certamente dificulta o controle da autenticidade das informações declaradas. Isso se observa no estudo de Catapan e D'Agostin (2020, p.16), município de Paranapoema (PR), em se conclui que o lançamento de ofício, realizado exclusivamente pela Receita Federal, quando incumbe à União a fiscalização, ou pelo órgão fiscalizatório do Município, quando firmado o convênio com a Receita Federal, renderia aumento de 318% na arrecadação. Outrossim, em escala nacional, estima-se que se fossem neutralizados os efeitos da autodeclaração, e o VTN fosse declarado sempre segundo seu valor de mercado, a arrecadação nacional seria de R\$ 5,8 bilhões em 2018, 400% a mais do que a receita do imposto nesse ano (INSTITUTO ESCOLHAS, 2019, p. 48).

Esses resultados, que têm como única razão a mudança da forma de lançamento do imposto, atestam a inaptidão da homologação para a cobrança do imposto, haja vista a possibilidade do contribuinte se favorecer das informações por ele declaradas²⁷. A fragilidade criada pela natureza autodeclaratória do imposto, faz com que ele seja apelidado, popularmente, de “imposto dos dez reais”, em alusão ao mínimo legal cobrado aos proprietários rurais (art. 11, §2º, Lei nº9393/96).

Quando a terra é precificada pelo proprietário em valor muito baixo, resultando em impostos de importância módica, como sugere a alcunha, dá-se vazão, também, aos casos de inadimplemento absoluto da obrigação tributária. Conforme instrui a Portaria nº75 do Ministério da Fazenda, para a inscrição do contribuinte na Dívida Ativa da União é necessário crédito tributário de R\$ 1 mil, que, por sua vez, só será passível de execução fiscal a partir do montante de R\$ 20 mil²⁸. Pode ocorrer, ainda, de não se atingir o tempo necessário para constituição dessa quantia, haja vista que, se o fisco não promover o lançamento do crédito tributário, sua extinção ocorre em cinco anos (art. 156, V, CTN).

Outro aspecto relevante, que pode ser referido como causa de declarações fraudulentas do Grau de Utilização (GU), é a autorização legal à desapropriação de imóveis rurais improdutivos (art. 185, II, CRFB/88). Na medida em que a DITR é um

²⁷ Nesse contexto, sugere-se a alteração da base de cálculo escolhida, ou, pelo menos, como ela é valorada pelos contribuintes no momento da declaração do imposto. Conforme aduz a destacada pesquisa do Instituto Escolhas (2019), não há norma que determine, de maneira objetiva, como deve ser estimado o Valor da Terra Nua, de sorte que, sem parâmetro legal ou regulamentar, muitas declarações podem sequer ser contestadas.

²⁸ A insuficiência dessa medida na garantia do adimplemento da obrigação fiscal decorrente do ITR, agravada pelo sistema de fiscalização precário é evidenciada no estudo de Silva e Barreto (2014, p. 28-30), que apresenta o caso de uma fazenda de 1.442 hectares no sudoeste do Pará, que tinha quase toda sua área passível de tributação por ITR, e que, ainda assim, pagou o montante irrisório de R\$ 11. Com a correção dos dados declarados pelo proprietário segundo os valores reais, o montante devido, conforme calculado pelos pesquisadores, era de R\$ 140 mil.

instrumento administrativo que torna descumprimentos da função socioambiental da propriedade rural visível, nos termos de seu *aproveitamento racional e adequado*²⁹, do art. 186, I, da Lei Maior, tende o contribuinte a falsear as informações declaradas, superestimando o GU, com a finalidade de obstar a concretização da sanção correspondente ao mau aproveitamento da terra (desapropriação).

Além desse critério, que mede o aproveitamento da propriedade e cujo valor não pode ser inferior a 80%, sob pena de desapropriação, o INCRA também utiliza o GEE, que mede a produtividade da cultura ou criação desenvolvida, com o fim de promoção da reforma agrária, conforme estabelece o art. 6º da Lei nº 8.629.

Nesse sentido, verifica-se na lei que o art. 10, §1º, V, b), considera como área efetivamente utilizada a que serviu como pastagem no ano anterior, e faz remissão aos índices de lotação por zona de pecuária³⁰. Esses índices fixam o rendimento mínimo que a atividade pecuária deve ter, segundo expectativa de rendimento por microrregião homogênea, para que possa ser considerada produtiva³¹.

No tocante aos índices, verifica-se que vigoram, sem alterações, os mesmos que foram estabelecidos em 1975, em total descompasso com as inovações tecnológicas do agronegócio e da atividade pecuária (FRIAS; LEÃO, 2017, p. 15). Em razão disso, é que se pode vislumbrar uma das razões da baixa arrecadação e, ao mesmo tempo, um desestímulo ao uso racional da terra nesses critérios estabelecidos pela Receita Federal. Uma atualização dos rendimentos mínimos em 40%, chegando-se à média de 1,37 UA/ha, entendida como parêntese à realidade agropecuária contemporânea³², sem

²⁹ Apesar de parte da doutrina inclinar-se para interpretação restritiva do dispositivo constitucional da desapropriação, o TRF4 já decidiu no sentido de estender o sentido de produtividade para as demais dimensões que constituem o princípio da função social da propriedade, a fim de conferir-lhe aplicação enquanto condicionante do direito de propriedade (AC Processo: 2002.70.04.006885-6 UF: PR Data da Decisão: 13/07/2010 Órgão Julgador: TERCEIRA TURMA Relatora: MARGA INGE BARTH TESSLER): DIREITO ADMINISTRATIVO. DESAPROPRIAÇÃO POR INTERESSE SOCIAL PARA REFORMA AGRÁRIA. VIOLAÇÃO À ÁREA DE PRESERVAÇÃO. DESMATAMENTO DE MATA NATIVA. SANÇÃO. PRESERVAÇÃO DO MEIO AMBIENTE. 2. Verificado o dano à mata nativa, não há como concluir pelo atendimento da função social da propriedade. 6. Ação declaratória de ilegalidade de ato administrativo, objetivando provimento que tornasse imóvel insuscetível de desapropriação, que se julga improcedente. Sentença mantida.

³⁰ Os índices mencionados podem ser localizados na Instrução Normativa nº 256 da Secretaria da Receita Federal.

³¹ Com o intuito de calcular o grau de utilização da terra de áreas, realiza-se a divisão do número de “unidades animais” (UA) pelo respectivo índice. O resultado obtido, em proporção com a área aproveitável do imóvel destinada à criação pecuária, gerará o grau de utilização (GEE) da propriedade rural.

³² A média adotada no estudo ainda é muito distante de valores experimentais, atingidos pela Embrapa, de 10 UA/ha, para pastagens irrigadas (PRIMAVESI; CORRÊA, 2008, apud CASTANHO, p.67, 2008), com a ressalva de que o impacto ambiental de tal exploração intensiva poderia inviabilizar sua aplicação, em virtude da possível compactação do solo e poluição de córregos próximos.

nenhuma outra alteração nas normas que disciplinam o ITR, renderia arrecadação de R\$8,5 bilhões (INSTITUTO ESCOLHAS, 2019, p. 42-44).

Por fim, é preciso ressaltar o papel dos municípios no implemento da fiscalização do ITR, por sua maior proximidade do contribuinte, em comparação à Receita Federal, que não tem tal capilaridade administrativa. A maior viabilidade de controle fiscal pode contribuir no incremento das receitas, que serão retidas pelo governo local, em benefício dos municípios, sobretudo em cidades pequenas e predominantemente agrárias (LENTI; SILVA, 2016, p.12).

Apesar disso, embora tenham sido pactuados 2.007 convênios desde 2008, os custos de manutenção de um aparelho³³ e quadro funcional de administração fiscal local muitas vezes são empecilho para o exercício fiscalizatório pelos Municípios, de sorte que apenas 1.312, cerca de um quarto do total, tem convênio ativo³⁴.

Outro fator que deve ser considerado no balanço de vantagens e desvantagens da avocação da competência fiscalizatória pelo Município é a influência e interferência dos grandes agentes econômicos no âmbito rural na condução da política local, que muitas vezes pode ser realizada de dentro do aparelho administrativo.

5 PRODUÇÃO LEGISLATIVA CONTEMPORÂNEA SOBRE O IMPOSTO TERRITORIAL RURAL E O ENFRENTAMENTO DE SUAS FRAGILIDADES

Da observação dos prováveis motivos da inefetividade do tributo, percebe-se, de um lado, questões a serem aprimoradas ou modificadas na configuração legal do Imposto Territorial Rural, e de outro, disposições administrativas que podem estar atuando como fatores do mau desempenho do imposto enquanto instrumento

³³ Esse obstáculo foi diagnosticado na pesquisa de Franco Rodrigues (2012, p. 19-54), que estimou o impacto dos custos de manutenção de estrutura administrativa fiscal em relação à receita bruta do ITR, recebida em sua totalidade quando da realização do convênio. O autor considerou que o convênio torna-se economicamente inviável quando a receita bruta total, menos os custos administrativos é menor do que a quota-parte (50% da arrecadação) – recebida de maneira automática quando o Município não realiza a fiscalização e cobrança do tributo – deduzidos os repasses constitucionalmente previstos à educação (25%) e à saúde (15%). A conclusão atingida foi que à medida que crescem os custos, diminui a viabilidade de realização/permanência do município no convênio com a Receita Federal. Assim, quando esses custos chegavam a 50% da receita bruta de ITR, equivalentes à quota-parte da arrecadação do ITR que o Município passa a reter a partir do exercício das atividades fiscalizatórias, apenas era viável a 61% das cidades cearenses a realização do convênio.

³⁴ Dados obtidos à data de 27/06/2020 a partir da ferramenta da Receita Federal Brasileira “Consulta aos municípios optantes pelo Convênio ITR”, disponível em: http://www.enat.receita.fazenda.gov.br/pt-br/area_nacional/areas_interesse/portal-ittr-1/itr-convenios-servicos-disponiveis/consulta-aos-municipios-optantes-pelo-convenio-ittr.

tributário e política pública. Assim, no afã de entender quais mudanças podem ser proveitosas para propiciar a almejada eficiência do Imposto Territorial Rural, cabe análise tanto do cenário de *lege ferenda*, quanto das possíveis modificações na esfera administrativa, sendo que, muitas vezes, é possível a formação de soluções que congregam os dois âmbitos.

Quanto à investigação legislativa, foi realizada pesquisa no portal eletrônico de cada uma das casas legislativas do Congresso Nacional daqueles projetos de lei³⁵ em tramitação nos quais constava a expressão “Territorial Rural”³⁶. As pesquisas retornaram, à data de 24/06/2020, 73 resultados, sendo que 70 projetos tramitam na Câmara dos Deputados e 3 no Senado Federal. Do conjunto de projetos de lei encontrados, apenas 33 traziam alguma mudança significativa na legislação de ITR, dos quais selecionou-se aqueles que de algum modo enfrentaram as questões problemáticas à eficiência do ITR. Dentre essas propostas se destacam, pelo número, as que tratam das isenções, pela recorrência (40%), cabendo, portanto, breve comentário sobre o tema.

As isenções propostas³⁷ direcionam-se, quase em sua totalidade, a premiar o proprietário que executa medidas de preservação do meio ambiente, ou estimulá-lo a realizar essa conduta, sendo exemplos as isenções pela produção de alimentos orgânicos (PL 2.832/08, PL 7.372/17, PL 11.034/18, PL 4.838/19) e pelo combate ao assoreamento de rios (PL 5.674/16, PL 366/19, PL 3.291/19). Apesar da necessidade e justificção das medidas que pretendem promover a conservação ambiental, a isenção parece não ser instrumento adequado para concretizá-la. Isso porque, em se tratando do ITR, se de um lado há potencialização do propósito extrafiscal desse imposto de realizar a função social da propriedade em sua faceta ambiental por meio da isenção, de outro, essa sorte de exclusão do crédito tributário é conflitante com o estímulo à produtividade, a outra parte do finalismo do tributo³⁸.

³⁵ As ferramentas de pesquisa utilizadas estão disponíveis em: <https://www.camara.leg.br/busca-portal/proposicoes/pesquisa-simplificada> (Câmara) e <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias> (Senado). Na primeira casa legislativa, selecionou-se os seguintes tipos de proposição: PEC, PLP, PL, MPV e PLV, segundo a acronímia adotada. No portal do Senado não houve aplicação desse filtro.

³⁶ A utilização dessa expressão retorna todos as proposições em que há menção dela – abrangendo tanto a forma de “imposto territorial sobre a propriedade territorial rural”, quanto “imposto territorial rural” – quer a menção se encontre no próprio projeto de lei, ou em sua justificção ou, quando há, na legislação citada. Assim, muitos dos resultados da pesquisa eram projetos de lei cujo objeto não tinha nenhuma relação com o imposto ou traziam disposições que instrumentalizam o ITR (ex.: determinação de utilização do VTNT como base de cálculo de contribuição sindical – PL 4430/08), sem alterar a configuração legal do imposto.

³⁷ Os projetos que propuseram novas isenções ou imunidades ou mudança na configuração das isenções que já são determinadas pela lei nº 9393, além dos já mencionados, são: PL 784/19, PL 6.360/19, PL 6.543/16, PL 6.146/19, PL 4.451/16, PEC 293/04.

³⁸ Há proposições que promovem a compatibilização da homenagem ao princípio do protetor-recebedor

O que se verifica nesses projetos de lei, é que a sobreposição entre o sistema de alíquotas e as isenções ambientais sugeridas pode resultar em premiação daquele proprietário que pode mesmo adotar tal ou qual medida de sustentabilidade em seu imóvel mas, ao mesmo tempo, mantê-lo improdutivo na condição de reserva de capital. Assim, conclui-se que não é possível a compatibilização desses dois instrumentos extrafiscais se sobrepostos, havendo a anulação de um enquanto viger o outro³⁹.

Assim, no intuito de privilegiar a função socioambiental da propriedade, muitas das isenções propostas poderiam ser convertidas em exclusão da área preservada da área tributável⁴⁰, provocando redução proporcional do valor devido. Não sendo possível, é de se considerar a utilização de outro recurso para estimular as práticas de sustentabilidade ambiental no campo, como os incentivos creditícios⁴¹.

Outro eixo sobre o qual gravitaram alguns projetos de lei foi a atuação do município na cobrança do imposto territorial rural, sendo que a alteração da competência tributária, transferindo-a para os municípios, foi objeto de duas propostas de emenda à constituição, as PEC 110/92 e PEC 74/19. A primeira delas, que ainda não foi levada à discussão no Plenário da Câmara dos Deputados, revela a antiguidade da discussão sobre a municipalização do ITR. De fato, trata-se de pleito defendido até hoje pela Confederação Nacional dos Municípios (CNM), entidade que representa os interesses dessas unidades federativas (CNM, 2019).

Quanto ao conteúdo das proposições, observa-se que a mais antiga sugeria concentração do IPVA, IPTU e ITR em um único imposto municipal, com o intuito de simplificação do sistema tributário nacional, o que, todavia, impediria a tributação

e do imperativo do uso racional e adequado da terra. A primeira delas é a PL 6.543, que garante isenção à propriedade cumpridora da função social nos termos do art. 186 da Lei Maior. Outra é a PL 8.217/17, que estabelece descontos sobre as alíquotas, sendo tanto maior o abatimento quanto mais das medidas de sustentabilidade ambiental forem cumpridas, podendo chegar a 20%. Essa modificação permitiria uma gradação da base de cálculo que considera tanto o grau de utilização da terra como a sustentabilidade da exploração.

³⁹ Sobre os projetos mencionados, é necessário pontuar que qualquer isenção que não requerer do proprietário um processo de certificação, dependendo apenas da declaração pelo proprietário, é passível de constituir expediente para redução artificial do valor devido ao fisco. Ademais, no mérito da fiscalidade, cabe apontar que os projetos de lei não apresentaram estudo sobre a renúncia fiscal decorrente das isenções propostas, relevantes à aprovação desse tipo de medida excepcional.

⁴⁰ Foram encontradas proposições que retiram a área preservada da área tributável promovendo redução da base de cálculo proporcional à preservação. Encontrou-se os PL 9.950/18 (exclusão das áreas de uso restrito do bioma pantanal da área tributável), e PL 5.473/16 e PL 1.965/19 (exclusão das florestas plantadas da área tributável).

⁴¹ Exemplo de tal sorte de política ambiental é o projeto “Estradas com Araucárias”, da Embrapa, que envolve o pagamento, no sistema de créditos de carbono, aos proprietários rurais pelo plantio e manutenção da espécie. Cf.: <https://www.embrapa.br/busca-de-publicacoes/-/publicacao/1024446/projeto-estradas-com-araucarias>.

extrafiscal da produtividade e da sustentabilidade da propriedade, nos moldes do ITR. Já a mais recente, mantém a divisão contemporânea e as demais características do imposto esculpadas pela Constituição (imunidades e progressividade), reservando à Lei Complementar a atribuição de determinar as normas gerais do imposto. Desse modo, permite-se a coordenação das políticas de reforma agrária, competência da União, das quais o ITR é um instrumento, e, simultaneamente, confere-se autonomia aos municípios, obstaculizada no atual sistema de convênio com a RF⁴². A atuação municipal propicia proximidade entre sujeito ativo e passivo da relação tributária, o que fornece capilaridade à cobrança e fiscalização do imposto.

Além dos projetos de emenda à constituição, o PL 6.360/19 procura garantir gestão democrática dos convênios, permitindo que entidades locais (de desenvolvimento rural, de contabilidade e de representação dos contribuintes) proponham sua denúncia perante os órgãos que o celebraram, cabendo-lhes justificar eventual recusa. No quadro do melhoramento da gestão do ITR, a prestação e controle de contas pela sociedade certamente presta relevante contribuição.

Além da municipalização, outra medida possível para corrigir as deficiências do ITR é a revisão do lançamento por homologação atualmente adotado, que foi objeto dos PL 1.771/07, PL 329/15, PL 11.277/18, PL 454/19 e PL 6.543/16⁴³.

Os dois primeiros pretendem aviventar expediente do Estatuto da Terra (Lei nº4504), que determinava a vinculação do Valor da Terra Nua declarado à indenização a ser recebida em caso de desapropriação-sanção. Trata-se de procedimento engenhoso, que obriga o proprietário rural a informar precisamente o preço da terra.

Em relação ao modo de promover essa vinculação, essas propostas determinam que o valor da indenização a ser paga nunca será superior ao VTN declarado. O PL 11.277/18 adota a mesma lógica para determinar o valor pago em leilão, mas de maneira subsidiária a avaliação pericial. Nesse sentido, caberia constar no texto das propostas que esse valor deve ser tanto maior quanto as acessões do imóvel valerem, visto que são excluídas do cálculo do VTN (art. 10, §1º, I, da Lei nº9393).

O PL 454/19 também dispõe sobre a declaração do valor da propriedade territorial. Essa proposição pretende tornar mais objetiva a precificação ao estabelecer que o Valor da Terra Nua deverá refletir o valor de mercado da terra, que será avaliado

⁴² No convênio da Receita Federal brasileira com os municípios, a CNM protesta contra a dificuldade no repasse de dados de posse do órgão federal que dificultam o exercício da cobrança e fiscalização e a insuficiência de pessoal da Receita para treinamento dos servidores municipais (CNM, 2019).

⁴³ Sobre o caráter declaratório do imposto, há ainda o PL 7.611 que pretende mudar a maneira de declaração das áreas preservadas, e os PL 2.827/11, PL 6.360 que pretendem estender os prazos de pagamento, que podem ser entendidas como medidas para promover o adimplemento.

e fixado em norma, segundo a localidade, pela Receita Federal, com colaboração do INCRA. Além disso, determina-se que as áreas preservadas informadas na DITR deverão corresponder às constantes no CAR. Trata-se, de fato, de disposições que contribuem no melhoramento da modalidade de lançamento adotada⁴⁴.

Com o mesmo objetivo desse projeto de lei, no âmbito administrativo-fiscal, foi editada a IN nº 1.877 da Receita Federal, determina que o VTN deve refletir o valor de mercado, considerando as diferentes aptidões agrícolas, a localização e a dimensão do imóvel.

Outro tipo de mudança, de caráter sancionatório, é proposta pelo PL 6.543/16. Essa proposição define que o lançamento por homologação não será adotado quando o VTN informado na DITR não corresponder àquele que seria obtido pelo cumprimento fiel do processo de aferição ditado pelo art. 10, §1º da Lei nº 9393. A despeito da necessidade de maior rigor fiscalizatório sobre os dados apresentados para cálculo do imposto devido, a mudança no status jurídico do contribuinte impende a garantia do contraditório. Da mesma forma, se o lançamento ocorresse de ofício, seria necessário tornar os meios de defesa disponíveis ao contribuinte, como a produção de laudos, procedimento cujos custos podem torná-los inacessíveis.

Por fim, cabe mencionar o Projeto de Lei elaborado pelo Instituto Escolhas – por enquanto fora do âmbito do Poder Legislativo federal – que consta no relatório já mencionado alhures, que enfrenta a falta de atualização⁴⁵ dos índices mínimos de rendimento da pecuária, propondo a obrigatoriedade da atualização periódica e o fim da dispensa da aplicação para algumas localidades do país. Além disso, propõe-se a adequação dos valores à realidade técnica de cada região, bem como rendimentos mínimos diferentes para sistemas agroecológicos, orgânicos e agroflorestais⁴⁶.

⁴⁴ Novamente, cabe apontar, a fim de refinar a proposição, que caberia disposição que determinasse a atualização periódica dos preços das terras pela RF e a estipulação de sanções se constatada a disparidade informada dolosamente pelo contribuinte.

⁴⁵ Apesar de ser premente a redefinição dos valores adotados no passado e haver a necessidade de constante atualização desses índices, segundo os câmbios da realidade técnica e material rural, o PL 107/2011 propõe a retirada dessas competências do Poder Executivo e transferência para o Poder Legislativo, ignorando a morosidade da aprovação das leis, que a torna incompatível para tal tarefa.

⁴⁶ Como fiscalização dos índices de rendimento declarados, sugere-se cruzamento entre valores declarados no IR e no ITR, proposta também acatada por Esteves (2010, p. 80). Outras das medidas propostas, que certamente propiciarão aperfeiçoamento na legislação do tributo são: um sistema de alíquotas que aumenta proporcionalmente à utilização, não em saltos, progressividade de acordo com a área aproveitável, e não à medida do crescimento da área tributável, e exigência de compatibilidade entre os dados declarados na DITR e os que constam do CAR.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O imposto sobre a propriedade territorial rural, como qualquer outro tributo, apresenta sua razão de ser em duas frentes, uma fiscal e ou extrafiscal, sendo proeminente neste imposto a vocação extrafiscal, sem que, por isso, despreze-se a função fiscal. Apesar disso, o que se verifica é seu precário desempenho enquanto política pública, visto que prospera, no país, a improdutividade das terras e a sua destinação como reservas de capital. Ao mesmo tempo, a geração de receita do ITR beira a insignificância no conjunto da arrecadação nacional, contrariamente a todas as expectativas num país em que a terra, seus produtos e subprodutos compõem setor tão representativo da economia brasileira.

Esses problemas, por sua vez, são corolário de uma fiscalização pouco presente e distante do contribuinte, de uma base de cálculo cuja abstração leva à imprecisão, de uma modalidade de lançamento propícia à sonegação e do descompasso entre técnica e os critérios de produtividade exigidos pela Lei. E como catalisador dessas inconsistências há o lançamento por homologação, que dá vazão à subjetividade e à má-fé de muitos contribuintes.

A análise dos trabalhos produção legislativa retorna muitas propostas que dão tratamento elogiável ao ITR em termos de política ambiental e segurança jurídica, e outros que prestam privilégio à capacidade contributiva e à realidade material do agricultor. No entanto, poucos enfrentam os fatores que impedem o funcionamento pleno do imposto sobre a propriedade territorial rural na forma em que foi concebido pela lei infraconstitucional e nenhum propõe uma revisão sistemática dessa concepção.

Assim, para que o imposto territorial rural não continue sendo ignorado enquanto potente instrumento fiscal e administrativo, fazem-se imprescindíveis a realização do indigitado trabalho legislativo, e disposição e cooperação recíproca dos órgãos de fiscalização no tratamento do tema, sobretudo a Receita Federal. Já no campo acadêmico, sugere-se, como investigações futuras, a atualização dos estudos sobre os sistemas de fiscalização do ITR e a comparação da legislação brasileira com a estrangeira no tema da tributação da propriedade territorial rural.

REFERÊNCIAS

AGRONEGÓCIO. In: Enciclopédia jurídica da PUCSP. Disponível em: <<https://enciclopediajuridica.pucsp.br/verbete/208/edicao-1/agronegocio:-conceito>>. Acesso em: 27 jun. 2020.

ALMEIDA, Marina Castro de; FREDERICO, Samuel. Capital financeiro, landgrabbing e a multiescalaridade na grilagem de terra na região do Matopiba. **NERA: Núcleo de estudos, pesquisas e projetos de reforma agrária, Presidente Prudente**, v. 22, n. 47, p. 123-147, nov. 2019. Disponível em: <<https://revista.fct.unesp.br/index.php/nera/issue/view/DOSSI%C3%8A%20MATOPIBA>>. Acesso em: 27 jun. 2020.

BANCO MUNDIAL. **Agricultura, valor agregado (% del PIB)**. 2018. Disponível em: <https://datos.bancomundial.org/indicador/NV.AGR.TOTL.ZS?most_recent_value_desc=true>. Acesso em: 27 jun. 2020.

BARRETO, Paulo; SILVA, Daniel. **O potencial do imposto territorial rural contra o desmatamento especulativo na Amazônia**. Belém: IMAZON, 2014. Disponível em: <<https://imazon.org.br/publicacoes/o-potencial-do-imposto-teritorial-rural-contra-o-desmatamento-especulativo-na-amazonia>>. Acesso em: 27 jun. 2020.

BARROS, Geraldo Sant'Ana de Camargo et al. Centro de estudos avançados em economia aplicada (Cepea). **Boletim mercado de trabalho do agronegócio brasileiro**, Piracicaba, n. 1, 1^o tri. 2020. Disponível em: <https://www.cepea.esalq.usp.br/upload/kceditor/files/2020_1%20TRI%20Relatorio%20MERCADODETRABALHO_CEPEA.pdf>. Acesso em: 2 jul. 2020.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

BRASIL. Constituição (1891). Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil, de 24 de fevereiro de 1891. Nós, os representantes do povo brasileiro, reunidos em Congresso Constituinte, para organizar um regime livre e democrático, estabelecemos, decretamos e promulgamos a seguinte. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 24 fev. 1981. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao91.htm>. Acesso em: 27 jun. 2020.

_____. Constituição (1937). Constituição dos Estados Unidos do Brasil, de 10 de novembro de 1937. Leis Constitucionais. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 11 nov. 1937. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao37.htm>. Acesso em: 27 jun. 2020.

_____. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 5 out. 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 27 jun. 2020.

BRASIL. Lei n. 5.172, de 13 de julho de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis a união, estados e municípios. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 27 out. 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 27 jun. 2020.

BRASIL. Lei n. 8.629, de 25 de fevereiro de 1993. Dispõe sobre a regulamentação dos dispositivos constitucionais relativos à reforma agrária, previstos no Capítulo III, Título VII, da Constituição Federal. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 26 fev. 1993. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8629.htm>. Acesso em: 27 jun. 2020.

_____. Lei n. 9.393, de 19 de dezembro de 1996. Dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, sobre pagamento da dívida representada por Títulos da Dívida Agrária e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 20 dez. 1996. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9393.htm>. Acesso em: 27 jun. 2020.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Portaria n. 75 de 22 de março de 2012. Dispõe sobre a inscrição de débitos na Dívida Ativa da União e o ajuizamento de execuções fiscais pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 29 mar. 2012. Disponível em: <<http://fazenda.gov.br/aceso-a-informacao/institucional/legislacao/portarias-ministeriais/2012/portaria75>>. Acesso em: 27 jun. 2020.

BRASIL. Governo do Brasil. **Vendas externas do agronegócio somam US\$ 96,8 bilhões em 2019**. Jan. 2020. Disponível em: <<https://www.gov.br/pt-br/noticias/agricultura-e-pecuaria/2020/01/vendas-externas-do-agronegocio-somam-us-96-8-bilhoes-em-2019>>. Acesso em: 27 jun. 2020.

BRASIL. Receita Federal. Ministério da Economia. **Carga tributária no Brasil (2018, 2014, 2006, 2002, 1998)**. Disponível em: <<http://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/carga-tributaria-no-brasil-cap>>. Acesso em: 27 jun. 2020.

BOECHAT, Cássio Arruda; MENDONÇA, Maria Luísa; PITTA, Fábio Teixeira. A produção do espaço na região do Matopiba: violência, transnacionais imobiliárias agrícolas e capital fictício. **Estudos internacionais**: Revista de Relações Internacionais da PUC Minas, Belo Horizonte, v. 5, n. 2, p.155-179, out. 2017. Disponível em: <<http://periodicos.pucminas.br/index.php/estudosinternacionais/issue/view/1002/111>>. Acesso em: 27 jun. 2020.

CANADÁ. Statistics Canada. **2016 Census of agriculture**, 2017. Disponível em: <<https://www150.statcan.gc.ca/n1/daily-quotidien/170510/dq170510a-eng.pdf>>. Acesso em: 27 jun. 2020.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

CASTANHO, Leonardo Rodrigues Arruda. **Análise dos índices de produtividade pecuária exigidos pelo INCRA para as microrregiões de Avaré e Bragança Paulista, e sua relação com o relevo**. 2008. 82 f. Dissertação (Mestrado em Geografia) – Faculdade de Filosofia, Letras e Ciências Humanas (FFLCH), Universidade de São Paulo, 2008. Disponível em: <<https://teses.usp.br/teses/disponiveis/8/8135/tde-10112009-143737/en.php>>. Acesso em: 27 jun. 2020.

CATAPAN, Anderson; D'AGOSTIN, Lineu Erlei. Proposta de metodologia para determinação da arrecadação potencial do imposto territorial rural em municípios paranaenses. **Geosaberes**, Fortaleza, v. 11, p. 142-161, 2020. Disponível em: <<http://www.geosaberes.ufc.br/geosaberes/article/view/874>>. Acesso em: 27 jun. 2020.

ESTADOS UNIDOS DA AMÉRICA. United States Department of Agriculture. **2017 Census of agriculture**. 2019. Disponível em: <https://www.nass.usda.gov/Publications/AgCensus/2017/Full_Report/Volume_1,_Chapter_1_US/usv1.pdf>. Acesso em: 27 jun. 2020.

ESTEVES, Marcel Petrocino. **Tecnologias da informação e organização do território brasileiro**: as implicações do cadastro nacional de imóveis rurais (CNIR). 2010. 114 f. Dissertação (Mestrado em Geografia) – Instituto de Geociências, Universidade Estadual de Campinas, 2010. Disponível em: <<http://repositorio.unicamp.br/jspui/handle/REPOSIP/286712>>. Acesso em: 27 jun. 2020.

FOOD AND AGRICULTURE ORGANIZATION (FAO). **Land tenure studies 9**: good governance in land tenure and administration. Roma, 2007. Disponível em: <<http://www.fao.org/3/a1179e/a1179e00.htm>>. Acesso em: 27 jun. 2020.

FRIAS, Lincoln; LEÃO, Celina Gontijo. As deficiências do Imposto Territorial Rural (ITR). **Revista Debate Econômico**, Alfenas, v. 4, n. 2, jul./dez. 2016. Disponível em: <<https://publicacoes.unifal-mg.edu.br/revistas/index.php/revistadebateeconomico/issue/view/44>>. Acesso em: 27 jun. 2020.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). **Censo Agropecuário 2017**: resultados definitivos. Rio de Janeiro, 2019. Disponível em: <https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/periodicos/3096/agro_2017_resultados_definitivos.pdf>. Acesso em: 27 jun. 2020.

_____. **Classificação e caracterização dos espaços rurais e urbanos do Brasil**: uma primeira aproximação. Rio de Janeiro, 2017. Disponível em: <<https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv100643.pdf>>. Acesso em: 27 jun. 2020.

INSTITUTO ESCOLHAS. **Imposto Territorial Rural**: justiça tributária e incentivos ambientais. 2019. Disponível em: <http://www.escolhas.org/wp-content/uploads/2019/04/Imposto_Territorial_Rural_-_justi%C3%A7a_tribut%C3%A1ria_e_incentivos-ambientais-RELAT%C3%93RIO.pdf>. Acesso em: 27 jun. 2020.

LENTI, Felipe Eduardo Brandão; SILVA, Ana Paula Moreira da. Repensando o imposto territorial rural para fins de adequação ambiental. In: MARQUES, Henrique Rodrigues; SAMBUICHI, Regina Helena Rosa; SILVA, Ana Paula Moreira da (Coord.). **Mudanças no código florestal brasileiro**: desafios para a implementação da nova lei. Rio de Janeiro: Ipea, 2016. p. 261-282. Disponível em: <https://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com_content&view=article&id=28358>. Acesso em: 27 jun. 2020.

LEPERA, Luciano Patrice Garcia; SOUZA, Glaycon Vinícius Antunes de. Estrutura agrária no Matopiba: apontamentos a partir do censo agropecuário de 2017. In.: SIMPÓSIO INTERNACIONAL DE GEOGRAFIA AGRÁRIA, 8.; SIMPÓSIO NACIONAL DE GEOGRAFIA AGRÁRIA, 9., 2017, Curitiba. **Anais Eletrônicos do Grupo de Trabalho 8...** Curitiba, 2017. Disponível em: <<https://singa2017.wordpress.com/anais-do-singa-2017/gt-08>>. Acesso em: 27 jun. 2020.

MURPHY, Liam; NAGEL, Thomas. **O mito da propriedade privada**: os impostos e a justiça. São Paulo: Martins Fontes, 2005.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2020.

RIBEIRO, Cassiano; ROCHER, José. Hectare no Brasil varia de R\$ 4 mil a R\$ 40 mil. **Gazeta do Povo**, Curitiba, 10 dez. 2013. Agronegócio. Disponível em: <<https://www.gazetadopovo.com.br/agronegocio/expedicoes/expedicao-safra/2013-2014/hectare-no-brasil-varia-de-r-4-mil-a-r-40-mil-bkpd75bki1aav4g39i8mmisl2>>. Acesso em: 27 jun. 2020.

RIBEIRO, Ricardo Leite. **Direito econômico da tributação**: uma análise da extrafiscalidade no sistema tributário brasileiro. 2013. 150 f. Dissertação (Mestrado em Direito Tributário, Econômico e Financeiro) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013. Disponível em: <https://teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-14042014-151916/publico/Ricardo_Leite_Ribeiro_Dissertacao_2013.pdf>. Acesso em: 27 jun. 2020.

RODRIGUES, Franco Coelho. **O imposto territorial rural (ITR) como fonte de receita municipal**. 2012. 62 f. Dissertação (Mestrado em Economia) – Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2012. Disponível em: <<http://www.repositorio.ufc.br/handle/riufc/6313>>. Acesso em: 27 jun. 2020.

SEBASTIÃO, Simone Martins. **Tributo ambiental**: extrafiscalidade e função promocional do Direito. Curitiba: Juruá, 2006.

SOUSA NETO, João Alexandre de. **Análise da estruturação do cadastro nacional de imóveis rurais – CNIR com vistas à sua integração à infraestrutura nacional de dados espaciais – INDE**. 2010. 137 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Geodésicas e Tecnologias da Geoinformação) – Centro de Tecnologia e Geociências, Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2010. Disponível em: <<https://repositorio.ufpe.br/handle/123456789/2909>>. Acesso em: 27 jun. 2020.

SOUZA, Eustáquio Gomes de. ITR: uma legislação eficiente e uma arrecadação incongruente. In: RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Anais do Prêmio de Criatividade e Inovação da Receita Federal do Brasil**. Brasília: DFSRF, 2004. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/premios/schontag/2004/terceirolugar.pdf>>. Acesso em: 27 jun. 2020.

SUPERINTENDÊNCIA TÉCNICA DA CNA; CEPEA. PIB do Agronegócio cresce 3,81% em 2019a. **Confederação da Agricultura e Pecuária do Brasil (CNA)**, mar. 2020. Disponível em: <<https://www.cnabrazil.org.br/boletins/pib-do-agronegocio-cresce-3-81-em-2019#>>. Acesso em: 27 jun. 2020.

TEIXEIRA, Gerson. Agravamento do quadro de concentração da terra no Brasil? : **Boletim DATALUTA**, Presidente Prudente, jul. 2011. Disponível em: <http://www2.fct.unesp.br/nera/artigodomes/7artigodomes_2011.pdf>. Acesso em: 27 jun. 2020.