

UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS
Programa de Pós-graduação em Direito

Letícia Leite Vieira

A TRIBUTAÇÃO DA TERRA E A CONCENTRAÇÃO FUNDIÁRIA NO BRASIL

Belo Horizonte

2022

UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS
Programa de Pós-graduação em Direito

Letícia Leite Vieira

A TRIBUTAÇÃO DA TERRA E A CONCENTRAÇÃO FUNDIÁRIA NO BRASIL

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-graduação em Direito da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais, como requisito parcial para a obtenção do título de Mestrado em Direito.

Linha de Pesquisa: Poder, Cidadania e Desenvolvimento no Estado Democrático de Direito.

Área de estudo: *Justiça Tributária e Segurança Jurídica.*

Projeto coletivo: Direito Tributário, Justiça Distributiva e a Construção dos Direitos Humanos

Área de concentração: Justiça Tributária e Segurança Jurídica.

Orientador: Prof. Dr. André Mendes Moreira.

Belo Horizonte

2022

Ficha catalográfica elaborada pelo bibliotecário Junio Martins Lourenço - CRB-6/3167.

V658t Vieira, Letícia Leite

A tributação da terra e a concentração fundiária no Brasil [manuscrito] / Letícia Vieira Leite.-- 2022.
161 f.: il.

Dissertação (mestrado) - Universidade Federal de Minas Gerais, Faculdade de Direito.
Bibliografia: f. 149-161.

1. Direito tributário - Brasil - Teses. 2. Imposto territorial rural. 3. Latifúndio - Brasil - Teses.
4. Terras - Divisão e demarcação - Teses. I. Moreira, André Mendes. II. Universidade Federal de Minas Gerais - Faculdade de Direito. III. Título.

CDU: 336.2(81)

Letícia Leite Vieira

A TRIBUTAÇÃO DA TERRA E A CONCENTRAÇÃO FUNDIÁRIA NO BRASIL

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-graduação em Direito da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais, como requisito parcial para a obtenção do título de Mestrado em Direito.

Área de concentração: Justiça Tributária e Segurança Jurídica.

Prof. Dr. André Mendes Moreira – UFMG (Orientador)

Prof. Dr. Onofre Alves Batista Júnior – UFMG (Banca Examinadora)

Profa. Dra. Ludmila Mara Monteiro de Oliveira (Banca Examinadora)

Belo Horizonte, 26 de agosto de 2022



ATA DA DEFESA DA DISSERTAÇÃO DA ALUNA LETICIA LEITE VIEIRA

Realizou-se, no dia 26 de agosto de 2022, às 15:00 horas, Faculdade Direito, da Universidade Federal de Minas Gerais, a defesa de dissertação, intitulada *O imposto territorial rural e a concentração fundiária no Brasil*, apresentada por LETICIA LEITE VIEIRA, número de registro 2020670318, graduada no curso de DIREITO, como requisito parcial para a obtenção do grau de Mestre em DIREITO, à seguinte Comissão Examinadora: Prof(a). Andre Mendes Moreira - Orientador (UFMG), Prof(a). Onofre Alves Batista Junior (FDUFMG), Prof(a). Ludmila Mara Monteiro de Oliveira (UFMG).

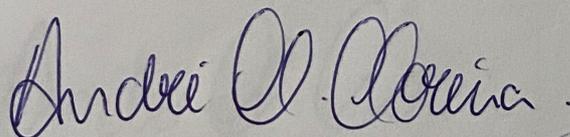
A Comissão considerou a dissertação:

Aprovada, tendo obtido a nota 85.

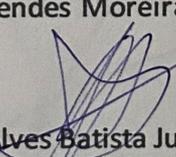
Reprovada

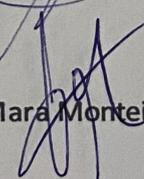
Finalizados os trabalhos, lavrei a presente ata que, lida e aprovada, vai assinada por mim e pelos membros da Comissão.

Belo Horizonte, 26 de agosto de 2022.



Prof(a). Andre Mendes Moreira (Doutor) nota 85.


Prof(a). Onofre Alves Batista Junior (Doutor) nota 85.


Prof(a). Ludmila Mara Monteiro de Oliveira (Doutora) nota 85.

À Marta e à Bruna.

RESUMO

O Imposto Territorial Rural é tributo instituído pela Constituição Federal com intenção de servir enquanto instrumento à política agrária do país. Através da sua progressividade e das suas alíquotas fixadas, o imposto seria utilizado para desestimular a manutenção de propriedades improdutivas, que seriam então desapropriadas para fins de reforma agrária. Sob esse pressuposto, este estudo analisa a eficácia do referido tributo no cumprimento das suas funções, quais sejam, regulatória, no combate a concentração fundiária, desconcentradora e redistribuidora de riquezas, através da identificação de propriedades improdutivas e, com isso, sujeitas a desapropriação para fins de reforma agrária e arrecadatória. Para isso, apresenta-se perspectiva histórica da instituição do Imposto Territorial Rural em conjunto com análise da gênese da concentração fundiária no Brasil, aliada a dissecação das funções exercidas pelo imposto territorial no ordenamento jurídico. Essa dissertação conclui que o tributo falha em cumprir suas funções constitucionais, tendo em vista o aumento da concentração fundiária, a pouca expressão de imóveis desapropriados e a baixa arrecadação do tributo. Deste modo, o estudo se propõe a elencar elementos da estrutura normativa do tributo que contribuem para sua ineficácia e apresenta perspectivas de alterações normativas que podem garantir o melhor cumprimento de suas funções constitucionais.

Palavras-chave: Imposto Territorial Rural. Função Social da Propriedade. Concentração Fundiária.

ABSTRACT

The rural land tax is a tribute instituted by the Federal Constitution with the intention of serving as an instrument for the country's agrarian policy. Through its progressiveness and its fixed rates, the tax would be used to discourage the maintenance of unproductive properties, which would then be expropriated for the purposes of agrarian reform. Under this assumption, this study analyzes the effectiveness of the aforementioned tax in fulfilling its functions, namely, regulatory, in the fight against land concentration, deconcentrating and redistributing wealth, through the identification of unproductive properties and, therefore, subject to expropriation for purposes of agrarian reform and tax collection. For this, a historical perspective of the institution of the rural land tax is presented, together with an analysis of the genesis of land concentration in Brazil, combined with the dissection of the functions performed by the land tax in the legal system. This dissertation concludes that the tribute fails to fulfill its constitutional functions, in view of the increase in land concentration, the low expression of expropriated properties and the low tax collection. In this way, the study proposes to list elements of the tax's normative structure that contribute to its ineffectiveness and presents perspectives of normative changes that can guarantee the best fulfillment of its constitutional functions.

Key-words: Rural Land Tax. Social Function of Property. Land Concentration.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Cálculo do ITR no Estatuto da Terra	33
Quadro 2 - Coeficiente de Condições Sociais no Estatuto da Terra	34
Quadro 3 - Cálculo do Novo ITR conforme a Lei nº 6.746/1979	39
Quadro 4 - Cálculo do Módulo Fiscal do imóvel	39
Quadro 5 - Cálculos do Fator de Redução pela Utilização e do Grau de Utilização do Imóvel.....	40
Quadro 6 - Cálculos do Fator de Redução pela Eficiência e do Grau de Eficiência na Exploração	40
Quadro 7 – Cálculo do Grau de Utilização (GUT) na Lei nº 9.393/1996	121
Quadro 8 - Cálculo do Grau de Eficiência na Exploração (GEE) na Lei nº 9.393/1996	121
Quadro 9 - Cálculo da produção animal, vegetal e unidade animal (UA) na Lei nº 9.393/1996	122
Quadro 10 - Cálculo área tributável na Lei nº 9.393/1996.....	138
Quadro 11 - Cálculo base de cálculo do ITR na Lei nº 9.393/1996	140

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Alíquotas básicas do Novo ITR	37
Tabela 2 - Grau de Utilização da Terra por Área do Módulo Fiscal no Novo ITR.....	38
Tabela 3 - Alíquotas ITR segundo a Lei n. 8.874/1994	45
Tabela 4 - Alíquotas ITR segundo a Lei n. 9.393/1996	45
Tabela 5 - Arrecadação do ITR (1972-1991) US\$.....	98
Tabela 6 - Valores do VTN Mínimo (US\$/hectare) por regiões, anos selecionados..	99
Tabela 7 - Receita Tributária por Tributo e Competência - 2016 a 2020.....	101
Tabela 8 - Estabelecimentos agropecuários dirigidos pelo produtor, por cor ou raça, segundo o sexo do produtor - Brasil, 2017.....	104
Tabela 9 - Número de estabelecimentos agropecuários por área.....	108
Tabela 10 - Área dos estabelecimentos agropecuários, segundo grupos de área - Brasil - 2006-2017	108
Tabela 11 - Alíquotas ITR segundo a Lei n. 9.393/1996	120
Tabela 12 - Atualização da tabela de lotação pecuária (cabeças/hectare) segundo estudo do Instituto Escolhas.....	124
Tabela 13 - Comparação no cálculo do imposto entre a imóveis que resguardam <i>versus</i> não resguardam as áreas de preservação ambiental	126
Tabela 14 - Número e porcentagem de municípios conveniados a Receita Federal do Brasil para arrecadação do ITR por região brasileira	132
Tabela 15 - Arrecadação do ITR no ano de 2016 por região (municípios conveniados e não conveniados).....	134
Tabela 16 - Arrecadação do ITR no ano de 2017 por região (municípios conveniados e não conveniados).....	134
Tabela 17 - Arrecadação do ITR no ano de 2018 por região (municípios conveniados e não conveniados).....	134
Tabela 18 - Arrecadação do ITR no ano de 2019 por região (municípios conveniados e não conveniados).....	134
Tabela 19 - Arrecadação do ITR no ano de 2020 por região (municípios conveniados e não conveniados).....	134

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - Número de famílias assentadas pela Reforma Agrária 1994-2018	91
Gráfico 2 - Área média dos estabelecimentos agropecuários, por sexo e condição do produtor - Brasil, 2017	103
Gráfico 3 - Distribuição da área e da quantidade de estabelecimentos rurais, segundo os grupos de área - Brasil, 2017	105
Gráfico 4 - Proporção da área dos estabelecimentos e do pessoal ocupado, segundo os grupos de área - Brasil, 2017	107
Gráfico 5 - Distribuição das áreas dos estabelecimentos agropecuários, segundo os grupos de área - Brasil, 1995-2017	108

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Captura de tela do Programa de Declaração do Imposto Territorial Rural (DITR)	129
--	-----

SUMÁRIO

1	TRIBUTAÇÃO DA TERRA NO BRASIL E ORIGENS DA CONCENTRAÇÃO FUNDIÁRIA	17
1.1	Regime colonial e imperial	17
1.1.1	<i>Constituição Imperial de 1824</i>	19
1.1.2	<i>Lei n. 601/1850 (Lei de Terras)</i>	20
1.2	Constituição Federal de 1891	22
1.3	Constituição Federal de 1934	24
1.4	Constituição Federal de 1937	25
1.5	Constituição Federal de 1946	26
1.5.1	<i>Emenda Constitucional nº 05, de 21 de novembro de 1961 e Emenda Constitucional nº 10, de 10 de novembro de 1964</i>	27
1.6	Estatuto da Terra (Lei nº 4.504/1964)	29
1.7	Lei nº 6.746, de 10 de dezembro de 1979 ("Novo ITR")	36
1.8	Constituição Federal de 1988	41
1.9	Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996 ("Lei do ITR")	43
2	O DIREITO À PROPRIEDADE E SUA FUNÇÃO SOCIAL	48
2.1	O direito de propriedade como pedra angular do direito moderno	48
2.2	O direito de propriedade enquanto direito fundamental	57
2.3	A função social da propriedade	61
2.4	A função social da propriedade rural	66
2.4.1	<i>Diferenciação entre a função social da propriedade rural e da propriedade urbana</i>	67
2.4.2	<i>Requisitos ao cumprimento da função social da propriedade rural</i>	69
3	A INTERFACE ENTRE A FUNÇÃO SOCIAL DA PROPRIEDADE E O IMPOSTO DE DEZ REAIS	74
3.1	Extrafiscalidade tributária.....	74
3.2	Funções da tributação sobre a propriedade rural	76
3.2.1	<i>Função arrecadatória</i>	77
3.2.2	<i>Função regulatória</i>	79
3.2.3	<i>Função de distribuição</i>	81

3.2.4	<i>Função de simplificação</i>	83
3.3	A Reforma Agrária: instrumento constitucional de combate às desigualdades no campo	84
3.4	Cumprimento dos objetivos constitucionais do tributo: uma análise a partir das funções da tributação	96
3.4.1	<i>Função arrecadatória</i>	96
3.4.2	<i>Função de regulação e (re)distribuição</i>	102
4	ROMPIMENTO DA CONCENTRAÇÃO FUNDIÁRIA NO BRASIL: PROPOSTAS E PERSPECTIVAS	112
4.1	Dificuldades atuais da cobrança do tributo	112
4.1.1	<i>Natureza declaratória do tributo</i>	113
4.1.2	<i>O valor da terra nua (VTN) como base de cálculo do tributo</i>	116
4.1.3	<i>Alíquota do tributo: o grau de utilização da terra (GUT) e o grau de eficiência da exploração (GEE)</i>	120
4.1.4	<i>A questão ambiental: áreas não tributáveis e índices de utilização da terra</i>	124
4.2	Propostas para o ITR	129
4.2.1	<i>Consórcio com os municípios (Lei nº 11.250/2005) e a municipalização</i>	129
4.2.2	<i>Perspectivas para a base de cálculo do tributo</i>	137
4.2.3	<i>Um cadastro unificado e georreferenciado das propriedades rurais</i> ..	141
	CONCLUSÃO	147
	REFERÊNCIAS	149

INTRODUÇÃO

A concentração fundiária no Brasil, iniciada a partir da colonização do país, em que pese tenha provocado o aumento da produção agrícola, não se tornou fator de progresso econômico, com distribuição de renda ou promoção de justiça social. Assim, ao tratar da questão agrária, este trabalho discute, em síntese, o benefício da classe dominante – em detrimento de uma maioria (majoritariamente preta e parda, na realidade brasileira) – refletida na forma de propriedade e posse da terra.

Não obstante a existência de instrumentos de combate à concentração fundiária, sua eficácia na alteração da realidade fática tem sido, em melhor análise, tímida. O Imposto Territorial Rural, criado a partir da Constituição de 1891, adquiriu formalmente funções além das arrecadatórias apenas em 1964, com o Estatuto da Terra. Desde a sua criação, diversos estudos demonstravam que, embora existisse um imenso potencial de atuação, o tributo seguia ineficiente no cumprimento de suas funções constitucionais.¹

Muitos fatores contribuem para a construção e a manutenção da concentração fundiária, como elementos de natureza histórica e até mesmo política. Há que se constatar que a representação do agronegócio na construção do PIB e no Poder Legislativo sempre foi muito significativa no Brasil. Este trabalho não pretende,

¹ SILVA, Gerson Augusto da. **Sistema tributário brasileiro**. Brasília: ESAF, 1986, p. 52; VILARINHO, Carlyle Ramos de Oliveira. **O Imposto Territorial Rural (ITR) no Brasil**. 1989. Dissertação (Mestrado em Economia) – Universidade Estadual de Campinas, Campinas, 1989; ARAÚJO, Adolfo Lino de *et al.* Vulnerabilidade do sistema declaratório para tributação da propriedade rural. *In: Simpósio brasileiro de ciências geodésicas e tecnologias da geoinformação*, n. 5, 2014, Recife. Anais Recife: CTG/UFPE, 2014. AVERBECK, Carlos Etor. **Os sistemas de cadastro e planta de valores no município**: prejuízos da desatualização. 2003. Dissertação (Mestrado em Engenharia Civil) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2003; BALATA, Kanard da Silva. ITR – Imposto Territorial Rural, Seu Potencial, Sua Evasão, Sua Solução: Cadastro Técnico Rural Multifinalitário – CTRM. *In: Anais do 2º Congresso Brasileiro de Cadastro Técnico Multifinalitário – COBRAC*. UFSC: Florianópolis, 1996; MORAES, Marcela; LEITÃO, Sérgio; FERREIRA, Jaqueline. Propostas de mudanças na cobrança do Imposto sobre a Propriedade Rural. **Instituto Escolhas**, Policy brief no 03, fev. 2020. Disponível em: https://www.escolhas.org/wp-content/uploads/2020/04/PB_Propostas-de-mudancas-na-cobranca-do-ITR_fevereiro2020.pdf. Acesso em: 22 jun. 2022; TERRENOS da desigualdade: terra, agricultura e desigualdades no Brasil rural. **OXFAM Brasil**, 30 nov. 2016. Disponível em: <https://www.oxfam.org.br/publicacao/terrenos-da-desigualdade-terra-agricultura-e-desigualdade-no-brasil-rural/>. Acesso em: 25 jun. 2022; RELATÓRIO executivo: terra, poder e desigualdade na América Latina. **OXFAM Brasil**, 30 nov. 2016. Disponível em: <https://www.oxfam.org.br/publicacao/relatorio-executivo-terra-poder-e-desigualdade-na-america-latina/>. Acesso em: 26 jul. 2022; SOUZA, Eustáquio Gomes de. ITR: uma legislação eficiente e uma arrecadação incongruente. **Secretaria da Receita Federal do Brasil**, 3º Prêmio Schöntag, p. 231-276, 2004. Disponível em: <https://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/4551/1/3%C2%BA%20lugar%20do%203%C2%BA%20Prmio%20RFB.pdf>. Acesso em: 26 jun. 2022.

contudo, analisar a tramitação de projetos de lei acerca do Imposto Territorial Rural, os interesses políticos que entraram em jogo em sua formulação, ou as representações que estiveram presentes quando da elaboração da lei que instituiu esse tributo.

O objeto de estudo deste trabalho é a análise da efetividade do imposto territorial – em conjunto com outros elementos de natureza política como a Reforma Agrária, as políticas agrárias e as políticas públicas que buscam reduzir e erradicar as desigualdades – no combate à concentração fundiária. O presente estudo é um apelo ao rompimento da suposta neutralidade da tributação e à necessária reafirmação de sua natureza política. A modulação dos tributos, seus fatos geradores, suas alíquotas incidentes: tudo aquilo que os constitui é fruto de um desenho a serviço dos objetivos sociais, econômicos e políticos do Estado.

A rejeição do Imposto Territorial Rural enquanto um instrumento político, aliado à concepção de que o Direito Tributário não deve atuar enquanto nada além de que um sistema de normas referentes à obtenção de riquezas para manutenção do Estado, garante que a concentração fundiária siga presente na realidade brasileira. E ainda, conforme apresentado neste estudo, a desigualdade do acesso à terra é precursora de outras desigualdades, como a desigualdade social, a desigualdade regional e a desigualdade de gênero e raça.

A hipótese deste trabalho é a de que a tributação não tem sido elemento combativo à concentração fundiária, não por ausência de materialidade, mas sim por um desafio normativo que não foi superado: a instituição de uma tributação efetiva e eficiente. Entende-se que existem elementos que compõem o desenho da tributação – desde a sua base de cálculo e da natureza declaratória do imposto, passando pela desatualização dos índices das tabelas de lotação fundiária – que, na contramão do interesse constitucional, constituem obstáculos à efetividade do tributo. Para tanto, a presente pesquisa busca promover um estudo cíclico ao apresentar a gênese da concentração fundiária; o nascimento do Imposto Territorial Rural; a estrutura da norma tributária atual; os elementos que a constituem; a maneira como a norma tem atuado no combate à concentração fundiária e, por fim, busca oferecer propostas e perspectivas ao futuro da tributação da terra rural no Brasil.

O **Primeiro Capítulo** promove um registro histórico da tributação da terra rural e da gênese da concentração fundiária brasileira. O estudo busca demonstrar que,

embora a situação da terra brasileira tenha criado desigualdades desde a distribuição dos sesmos e da ocupação das terras conquistadas, as tentativas de imposição de medidas que as combatessem foram desestimuladas e infrutíferas. Ao contrário, a história da terra é acompanhada pela criação de instrumentos legislativos a fim de se permitir a concentração das terras nas mãos da elite portuguesa e brasileira, como os mecanismos de aquisição de propriedades criado pela Lei de Terras de 1850, que visavam a impedir que a classe trabalhadora, em especial os negros libertos, pudessem se tornar pequenos proprietários. As tentativas de imposição de tributação sobre as propriedades rurais foram veementemente rejeitadas no período imperial, sendo implementadas, ainda que timidamente, apenas no início do século XX.

De modo a identificar possíveis justificativas ao desinteresse à tributação da propriedade, no **Segundo Capítulo**, este estudo pontua o papel da propriedade enquanto elemento instituidor do paradigma do Estado Liberal e seu alavancar enquanto direito fundamental. Destrincha-se, ainda, como a função social alterou a concepção absolutista da propriedade, a partir de uma mudança de mentalidade segundo a qual o exercício do direito de propriedade alinhado a uma função social torna-se a própria razão da existência da propriedade.

No **Terceiro Capítulo**, apresentam-se as funções da tributação à luz da teoria de Marina Marinho, e busca-se examinar a eficácia do cumprimento destas funções pelo Imposto Territorial Rural. Apesar de a classificação do Imposto Territorial Rural enquanto tributo extrafiscal já contribuir para sua caracterização, esta investigação se utiliza da teoria das funções da tributação para melhor identificar os papéis que esse tributo deve exercer junto ao ordenamento jurídico e, em última análise, à realidade social. São identificadas as principais funções do Imposto Territorial Rural junto ao ordenamento jurídico, quais sejam: função de arrecadação, comum a todos os tributos; função de regulação, por meio da qual busca-se influenciar as relações sociais ou econômicas através da norma; e função de desconcentração e redistribuição de riquezas, representada pela repartição dos ônus de financiamento do estado. O cumprimento dessas funções por parte da tributação das propriedades rurais é determinado a partir de sua arrecadação, de sua habilidade de desestimular economicamente a manutenção de propriedades improdutivas e de sua capacidade de garantir o acesso à terra à população, respectivamente.

Por fim, no **Quarto Capítulo**, o trabalho visa à identificação de elementos constitutivos do tributo que se apresentam como obstáculos para o cumprimento efetivo das funções da tributação e apresenta perspectivas de alterações na estrutura do tributo para solucionar tais iniquidades.

Justifica-se a pesquisa pela necessidade de uma obra que analise a eficácia do Imposto Territorial Rural a partir do cumprimento das funções da tributação – em contraposição à análise clássica da natureza extrafiscal do tributo. Aliado à identificação de elementos problemáticos na estrutura do tributo e à apresentação de soluções, este estudo pretende restabelecer o necessário debate acerca da distribuição de terra no Brasil e o papel do Direito Tributário enquanto elemento político de construção de um país menos desigual.

1 TRIBUTAÇÃO DA TERRA NO BRASIL E ORIGENS DA CONCENTRAÇÃO FUNDIÁRIA

1.1 Regime colonial e imperial

A estrutura fundiária do Brasil começou a ser pautada antes mesmo da invasão colonial no país. O Tratado de Tordesilhas (1494), identificado como formador do sistema fundiário brasileiro, criou juridicamente o domínio sobre as terras descobertas, em que pese o apossamento das referidas terras tenha acontecido apenas de forma simbólica.²

Tomadas as terras, coube a Martim Afonso de Souza sua exploração e colonização. Para tanto, o governo português realizou a transferência de cem léguas de terras ao português. Essa doação é princípio embrionário para análise do processo latifundizante do Brasil, visto que, à época, cada légua representava em média 6.600 metros, totalizando cerca de 660 quilômetros. Esse limite se apresentava apenas horizontalmente, pois, conforme se lê na carta que concedeu a doação, os limites dentro do território seriam "tanto quanto puderem entrar".³

O regime escolhido para garantir a ocupação da colônia brasileira foi o das sesmarias, no qual as terras eram divididas em sesmos ou sexta parte e concedidas a homens de pequena nobreza (militares, burocratas, tesoureiros do reino, escudeiros reais ou banqueiros), para que governassem de forma vitalícia e hereditária, atuando

² MARQUES, Benedito Ferreira. **Direito agrário brasileiro**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2015. p. 22.

³ "[...] hei por bem e me praz de lhe fazer, como de feito por esta presente carta faço, mercê e irrevogável doação entre vivos valedora, deste dia para todo sempre, de juro e herdade, para ele e para todos os seus filhos, netos, e herdeiros e sucessores que após ele vierem, assim descendentes como trans- versais, e os laterais, segundo adiante irá declarado, de cem léguas de terra na dita costa do Brasil, repartidos desta maneira: 55 léguas que começarão de 13 léguas ao norte de Cabo Frio e acabarão no rio de Curupacê e do dito Cabo Frio começarão as ditas 13 léguas ao longo da costa para a banda do norte, e no cabo delas se porá um padrão de minhas armas, e se lançará uma linha pelo rumo do noroeste até a altura de 21 graus; e desta dita altura se lançará outra linha, que corra diretamente a loeste, e se porá outro padrão da banda do norte do dito rio Curupacê; se lançará uma linha pelo rumo de noroeste até a altura de 23 graus, e desta altura cortará a linha diretamente a loeste; e as 45 léguas que falecem começarão do rio de São Vicente, e acabarão 12 léguas ao sul da Ilha de Cananeia e no cabo das 12 léguas se porá um padrão, e se lançará uma linha que vá diretamente a loeste do dito rio de São Vicente, e no braço da banda do norte se porá um padrão e lançará uma linha que corra diretamente a loeste. E serão do dito Martim Afonso de Souza quaisquer ilhas que houver até 10 léguas ao mar na fronteira e demarcação das ditas 100 léguas as quais se entenderão e serão de largo ao longo da costa e entrarão pelo sertão e terra firme e dentro tanto quanto puderem entrar, e for da minha conquista; da qual terras e ilhas, pelas sobreditas demarcações assim, lhe faço doação e mercê de juro e herdade para todo o sempre, como dito é e quero." (MESSIAS, Junqueira. **Instituto brasileiro das terras devolutas**. São Paulo: Livraria dos Advogados, 1976. p. 45-46, grifos nossos.)

enquanto representantes indiretos do reino português, exercendo, inclusive, poder de jurisdição.⁴

O instituto legislativo das sesmarias foi importado do ordenamento português, no qual era aplicado em contexto absolutamente diverso do que seria aplicado no Brasil. Publicada em 1375, momento no qual o reino era acometido por uma grave crise de abastecimento agrícola,⁵ a lei de sesmarias possibilitava o retorno das terras incultas ao reino, bem como a redistribuição da mesma terra a outrem, sob o condicionante de cultivo. Ou seja, a natureza jurídica do instituto em muito se aproximava à de um confisco.

Já em terras brasileiras, o instituto era muito semelhante à enfiteuse, com a transferência apenas do domínio útil das propriedades virgens, sob a condição de cultivo em até dois anos. Isso garantia não apenas a exploração e a colonização da terra, mas também a livrava da possibilidade de investidas de potências estrangeiras.⁶ À época, a coroa portuguesa não possuía disponibilidade financeira para colonização direta.⁷ A função da terra era a de produzir riquezas, mas sem grandes sacrifícios, principalmente em benefício da própria terra.⁸

Para atrair colonos portugueses e garantir sua manutenção em terras brasileiras, eram concedidas liberalidades, como a concessão de diversas cartas de doação a uma mesma família ou indivíduo, o que conspirou para tornar ainda mais concentrada a distribuição fundiária.⁹

As sesmarias seguiram figurando como instrumento colonizador quando instituídas as capitanias hereditárias, a partir de 1534. Essas eram compostas de

⁴ SCHWARCZ, Lilia M., STARLING, Heloisa M. **Brasil: uma biografia**. São Paulo: Companhia das Letras, 2015. p. 54.

⁵ PEREIRA, Fabiana Augusta de Araújo. **Injustiça fiscal no campo: o Imposto Territorial Rural como instrumento de concentração de terras**. 2019. Tese (Doutorado em Direito) – Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2019. p. 113.

⁶ MARQUES, Benedito Ferreira. **Direito agrário brasileiro**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2015, p. 24.

⁷ PEREIRA, Fabiana Augusta de Araújo. **Injustiça fiscal no campo: o Imposto Territorial Rural como instrumento de concentração de terras**. 2019. Tese (Doutorado em Direito) – Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2019. p. 114.

⁸ “O princípio que, desde os tempos mais remotos da colonização, norteava a criação de riqueza no país não cessou de valer um só momento para a produção agrária. Todos queriam extrair do solo excessivos benefícios sem grandes sacrifícios. Ou, como já dizia o mais antigo dos nossos historiadores, queriam servir-se da terra, não como senhores, mas como usufrutuários, ‘só para a desfrutarem e a deixarem destruída’.” (HOLANDA, Sérgio Buarque de. **Raízes do Brasil**. 27. ed. São Paulo: Companhia das Letras, 2014. p. 60)

⁹ MIRANDA, Newton Rodrigues. Breve histórico da questão das terras devolutas no Brasil. **Revista do CAAP**, Belo Horizonte, n. 2, v. 17, p. 153-176, 2011. p. 157.

enormes glebas de terras cedidas em regime de sesmarias, onde se estabeleceram engenhos de monocultura de cana de açúcar em forma de *plantation*.

As concessões das sesmarias eram subordinadas à confirmação real e, posteriormente, com a falência do sistema donatorial, passaram a constituir obrigação dos governadores-gerais.¹⁰

De forma paralela ao processo de distribuição e doação de sesmarias, ocorria a apropriação de terras por indivíduos pobres no país, por meio da instalação de currais e roças – eram os chamados “posseiros”.¹¹

As dificuldades legais do registro, somadas às obrigações de cultivo de porções substanciais da propriedade em curto período de tempo e à impossibilidade de a população pobre adquirir legalmente as sesmarias, motivaram a preferência por ocupações não regulares no território brasileiro.

A concessão de sesmarias foi suspensa partir do ano de 1822 por meio da Resolução n. 76 do Reino de Consulta da Mesa do Desembargo do Paço.¹²

1.1.1 Constituição Imperial de 1824

A Assembleia Constituinte de 1824 se mostrou omissa em legislar acerca da questão da ocupação das terras no Brasil. Contudo, garantiu de forma expressa o direito à propriedade, cujo exercício se dava de forma plena e quase absoluta – salvo casos restritos em que era autorizada a desapropriação.¹³

¹⁰ CAMARGOS, Luciano Dias Bicalho. **O Imposto Territorial Rural e a função social da propriedade rural: Uma abordagem jurídica**. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2001. p. 32.

¹¹ COSTA, Helio Roberto Novoa da. **Discriminação de terras devolutas**. São Paulo: Leud, 2000. p. 40.

¹² "Resolução. Fique o suplicante na posse das terras que tem cultivado e suspenderam-se todas as sesmarias futuras até a convocação da Assembléia Geral, Constituinte e Legislativa. Paço, 17 de julho de 1822. Com a rubrica de S.^a Real o Príncipe Regente. José Bonifácio de Andrada e Silva." (PINTO JÚNIOR, Joaquim Modesto; FARIAS, Valdez (orgs.). **Coletânea de Legislação e Jurisprudência Agrária e Correlata**. Brasília: MDA, 2007. p. 44)

¹³ "Art. 179. A inviolabilidade dos Direitos Civis, e Políticos dos Cidadãos Brasileiros, que tem por base a liberdade, a segurança individual, e a propriedade, é garantida pela Constituição do Imperio, pela maneira seguinte. XXII. E'garantido o Direito de Propriedade em toda a sua plenitude. Se o bem publico legalmente verificado exigir o uso, e emprego da Propriedade do Cidadão, será elle préviamente indenmisado do valor della. A Lei marcará os casos, em que terá logar esta unica excepção, e dará as regras para se determinar a indemnização". (BRASIL. **Constituição Política do Império do Brasil, de 25 de março de 1824**. Rio de Janeiro: D. Pedro I, 1824. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao24.htm. Acesso em: 25 jun. 2022).

A ausência de disciplina legal contribuiu enormemente para a ocupação desordenada do território, em um período que seria conhecido como "extralegal" ou "das posses".¹⁴

1.1.2 Lei n. 601/1850 (Lei de Terras)

A Lei de Terras do Império, promulgada em 1850, teve como objetivo preencher o vácuo legal deixado pela suspensão do regime das sesmarias. O país permaneceu 28 anos sem qualquer legislação sobre terras.¹⁵

Por meio do seu artigo terceiro,¹⁶ um novo conceito de terras devolutas foi criado no ordenamento jurídico, convertendo oficialmente as terras concedidas em regime de sesmarias ou apossadas no período extralegal (1822-1850) em propriedade privada. A referida lei foi regulamentada pelo Decreto n. 1318, de 30 de janeiro de 1854.

A Lei possuía quatro objetivos principais, como expõe Benedito Marques:¹⁷ 1) proibir a investidura de qualquer súdito ou estrangeiro, no domínio das terras devolutas, exceto em casos de compra e venda; 2) outorgar títulos de domínio aos detentores de sesmarias não confirmadas; 3) outorgar títulos de domínio a portadores de quaisquer outros tipos de concessões de terras feitas na forma da lei então em vigor, uma vez comprovado o cumprimento de obrigações assumidas nos respectivos

¹⁴ MARQUES, Benedito Ferreira. **Direito agrário brasileiro**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2015. p. 26.

¹⁵ Nesse período, as terras se encontravam: "[...] a) integrando patrimônios particulares originários de sesmarias, cujos detentores houvessem cumprido os requisitos de lei; 2) na posse de particulares, também originárias de sesmarias, mas cujos beneficiários, ou sesmeiros, não houvessem cumprido os requisitos legais no sentido de obterem a confirmação da doação; 3) simplesmente ocupadas por particulares (posses), sem nenhum título hábil capaz de gerar direitos ao ocupante; 4) integrando o patrimônio público desde as origens, sem que nunca houvessem sido dadas em sesmarias nem ocupadas por particulares; e 5) devolutas propriamente ditas, isto é, aquelas que foram dadas em sesmaria e posteriormente caíram em comisso, sendo, conseqüentemente, devolvidas ao patrimônio imperial" (SOUSA, João Bosco Medeiros de. **Direito Agrário**: Lições básicas. 3. ed. São Paulo: Saraiva. p. 20)

¹⁶ "Art. 3º - São terras devolutas: § 1º As que não se acharem applicadas a algum uso publico nacional, provincial, ou municipal; § 2º As que não se acharem no dominio particular por qualquer titulo legitimo, nem forem havidas por sesmarias e outras concessões do Governo Geral ou Provincial, não incursas em comisso por falta do cumprimento das condições de medição, confirmação e cultura; § 3º As que não se acharem dadas por sesmarias, ou outras concessões do Governo, que, apesar de incursas em comisso, forem revalidadas por esta Lei; § 4º As que não se acharem occupadas por posses, que, apesar de não se fundarem em titulo legal, forem legitimadas por esta Lei". (BRASIL. **Lei n. 601, de 18 de setembro de 1850**. Dispõe sobre as terras devolutas do Império. Rio de Janeiro: D. Pedro II, 1850. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l0601-1850.htm. Acesso em: 25 jun. 2022).

¹⁷ MARQUES, Benedito Ferreira. **Direito Agrário Brasileiro**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2015. p. 26.

instrumentos; e 4) assegurar a aquisição do domínio das terras devolutas através da legitimação de posse, desde que mansa e pacífica, anterior e até a vigência da lei.

Mostrava-se fundamental, naquele momento, regulamentar e identificar possíveis áreas destinadas à colonização da mão de obra livre estrangeira, que começava a afluir no Brasil.¹⁸ Para tanto, era necessário ainda impedir que os negros libertos e pequenos proprietários tivessem acesso à terra e, conseqüentemente, quebrassem o ciclo de exploração. Assim, baseada nas ideias do colonialista inglês Edward Gibson Wakefield,¹⁹ a Lei de Terras constituiu um mercado de mão de obra barata para ser usado pelos grandes fazendeiros e, em momento posterior, pelos industriais.²⁰

Estabelecendo a compra como único meio de aquisição de novas propriedades, inclusive punindo com prisão aqueles que a ocupassem sem título ou compra, a Lei de Terras insere no Brasil o sistema capitalista de produção e exploração.²¹

Apesar de ter sido extremamente bem sucedida em restringir o acesso à terra, a Lei de Terras falhou no seu propósito de demarcar as terras devolutas e de distingui-las das privadas, em muito por ausência de mão de obra qualificada para a realização das necessárias medições.²²

¹⁸ CAMARGOS, Luciano Dias Bicalho. **O Imposto Territorial Rural e a função social da propriedade rural**: Uma abordagem jurídica. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2001. p. 37.

¹⁹ "[...] fundava-se no princípio de que as terras virgens não deviam ser postas ao alcance das populações pobres por preços baixos, a elas acessíveis, porque se assim acontecesse, os homens e mulheres mais capazes se transformariam em produtores independentes em vez de se engajarem como trabalhadores nas propriedades dos latifundiários. Para assegurar reservas de braços disponíveis, convinha aos senhores, portanto, estabelecer um preço suficientemente alto a fim de que a terra não pudesse ser adquirida com facilidade pelos pobres do campo". (GUIMARÃES, Alberto Passos. **Quatro séculos de latifúndio**. 4. ed. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1977. p. 110-111).

²⁰ "[...] a mobilização das instituições jurídicas e policiais da defesa da propriedade latifundiária, garantindo, ao mesmo tempo, o caráter compulsório do trabalho, da venda da força de trabalho ao fazendeiro por parte dos trabalhadores que não dispusessem de outro meio de viver senão a sua capacidade de trabalhar". (MARTINS, José de Souza. **O cativo da terra**. 9. ed. São Paulo: Contexto, 2015).

²¹ PEREIRA, Fabiana Augusta de Araújo. **Injustiça fiscal no campo**: o Imposto Territorial Rural como instrumento de concentração de terras. 2019. Tese (Doutorado em Direito) – Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2019.

²² "A insuficiência de pessoal habilitado, tanto para desempenho do ofício de Juiz Comissário, como para o exercício do emprego de Inspetor de Medição de terras vagas em 1854; a área assombrosamente elevada de posses para levantar e de terras devolutas para medir; a dificuldade de penetração do escasso pessoal burocrata em zonas invioladas ainda; a nenhuma procura de terras devolutas, gerando-lhes a desvalorização; tudo conspirou contra a Lei no 601, de mecanismo simples e, portanto, perfeito. E foi assim que, proclamada a República, e organizada juridicamente em 24.02.1891, o problema das terras devolutas era um dos que os Estados federados brasileiros teriam de enfrentar e resolver, uma vez que na vigência da Lei no 601, o Governo Imperial ainda não

1.2 Constituição Federal de 1891

Sob os dizeres "Nós, os representantes do povo brasileiro, reunidos em Congresso Constituinte, para organizar um regime livre e democrático",²³ foi promulgada, em 1891, a primeira constituição republicana no Brasil, fruto da recém proclamada independência, em 1888.

Influenciada pelo entendimento liberal burguês, a Constituição assegurava o direito à propriedade como pilar essencial, embora reconhecesse a possibilidade de desapropriação por necessidade ou utilidade pública, desde que mediante indenização prévia.²⁴

A despeito da existência de cobranças de taxas e impostos no período colonial – em especial do imposto, criado pelo Império, de 5% sobre as propriedades rurais e urbanas, que vigorou por um curto período, no ano de 1879 – foi com a Constituição de 1891 que a República instituiu sua primeira tributação sobre a propriedade rural no Brasil, de competência exclusiva dos estados (até então províncias).²⁵

Como reflexos de seu tempo, a concepção e a instituição do imposto estavam vinculadas às necessidades de financiamento dos gastos do setor público, em especial à recuperação da crise de endividamento que o país vivia, causada principalmente pelos gastos envolvidos na Guerra do Paraguai.²⁶

A primeira ideia da criação de um Imposto Territorial Rural no Brasil, contudo, começou em 1822, momento no qual tramitou no Congresso um projeto de lei que

o havia solucionado" (LARANJEIRA, Raymundo. **Direito Agrário Brasileiro**. São Paulo: LTr, 1984. p. 18).

²³ BRASIL. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil, de 24 de fevereiro de 1891**. Rio de Janeiro: Congresso Nacional Constituinte, 1891. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao91.htm. Acesso em: 25 jun. 2022.

²⁴ "Art. 72 - A Constituição assegura a brasileiros e a estrangeiros residentes no país a inviolabilidade dos direitos concernentes à liberdade, à segurança individual e à propriedade, nos termos seguintes: § 17 - O direito de propriedade mantém-se em toda a sua plenitude, salva a desapropriação por necessidade ou utilidade pública, mediante indenização prévia. As minas pertencem aos proprietários do solo, salvas as limitações que forem estabelecidas por lei a bem da exploração deste ramo de indústria." (BRASIL. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil, de 24 de fevereiro de 1891**. Rio de Janeiro: Congresso Nacional Constituinte, 1891. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao91.htm. Acesso em: 25 jun. 2022).

²⁵ "Art. 9º - É da competência exclusiva dos Estados decretar impostos: 2º) sobre Imóveis rurais e urbanos" (BRASIL. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil, de 24 de fevereiro de 1891**. Rio de Janeiro: Congresso Nacional Constituinte, 1891. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao91.htm. Acesso em: 25 jun. 2022).

²⁶ VILARINHO, Carlyle Ramos de Oliveira. **O Imposto Territorial Rural (ITR) no Brasil**. 1989. Dissertação (Mestrado em Economia) – Universidade Estadual de Campinas, Campinas, 1989. p. 68.

visava a sua instituição, mas que não obteve sucesso. Em outras duas oportunidades, em 1843 e 1877, foram discutidos novamente outros projetos de lei, sem apoio dos parlamentares. Cabe ressaltar que, à época, o Imposto Territorial Rural incidiria direta e unicamente na então classe dominante.²⁷

A Comissão do Senado, que em 1879 discutia a necessidade de criação do referido imposto, reconheceu, ao menos em parte, a intenção política por trás da instituição da Lei de Terras, isto é, a de restringir o acesso à terra à elite que poderia comprá-la – e as consequências de tal feito à posse de terras no Brasil.²⁸

A tributação surgiu com base na ideia de que o senhor das terras, impossibilitado de manter tamanha gleba improdutiva, seria obrigado a alienar parte do território àqueles que realmente poderiam cultivá-lo, o que garantiria o uso produtivo da terra e a geração de trabalho.²⁹

²⁷ VILARINHO, Carlyle Ramos de Oliveira. **O Imposto Territorial Rural (ITR) no Brasil**. 1989. Dissertação (Mestrado em Economia) – Universidade Estadual de Campinas, Campinas, 1989. p. 68

²⁸ "É sabido que nossos lavradores, assim denominados mui impropriamente, por isso que ignoram os conhecimentos mais rudimentares dos lavradores de outros países, têm a fraqueza da posse de grandes territórios, que nunca seriam capazes de cultivar e cujo principal fim é neles estabelecer uma espécie de feudo. Nesses territórios ou fazendas nota-se que apenas uma extensão mui diminuta é cultivada pelos escravos. A grande área restante conserva-se inculta, não por falta de braços, porquanto em quase toda ela nota-se um grande número de indivíduos que aí se estabelecem ou, com permissão do senhor das terras, ou fazendeiro, e que são denominados 'agregados'. Esses agregados, em número muitas vezes superior ao dos escravos, são cidadãos pobres que não podem dispor dos recursos pecuniários bastantes para comprar uma nesga de terra, porque o fazendeiro exige-lhes uma quantia relativamente fabulosa; seguramente com o propósito de não liberar tais indivíduos de sua ação dominadora. Em tais condições, contentam-se os agregados em cultivar terras, tanto quanto baste para delas tirar o indispensável a sua subsistência e de suas famílias. Pela dependência em que se acham os proprietários, constituem aqueles agregados uma classe escravizada que, se bem não esteja sujeita a tributo algum de direito ou trabalho, em benefício do fazendeiro, estão-no, entretanto, pelo imposto eleitoral, que em ocasião oportuna pagam a boca do cofre sob pena de expulsão, indo muitas vezes submeter-se a condições mais rigorosas. Compreende-se facilmente que tais condições resulta a falta de estímulo e amor ao trabalho, que cada vez mais se enerva e corrompe" (BARBOSA, Rui. **Oração aos moços**. Rio de Janeiro: Casa de Rui Barbosa, 1949 *apud* DIAS, Carlos Alberto da Costa. **O Imposto Territorial Rural e a questão agrária brasileira. Cadernos de Direito Tributário e Finanças Públicas**, Revista dos Tribunais, São Paulo, n. 26. p. 63-75, jan./mar. 1999)

²⁹ "O imposto colocando o senhor das terras em condições de não possuir mais que o indispensável para a cultura, segundo os braços escravos de que possa dispor, sob pena de consideráveis prejuízos, será forçado a arrendar ou vender em retalho o excedente de suas terras, onde irão estabelecer-se aqueles agregados, não já nesta qualidade, mas na de proprietários e arrendatários. Nesse novo estado terão os indivíduos adquirido uma independência que os notabilizará; começarão a compreender a importância do trabalho, essa riqueza por excelência, fonte de todas as felicidades." (BARBOSA, Rui. **Oração aos moços**. Rio de Janeiro: Casa de Rui Barbosa, 1949 *apud* DIAS, Carlos Alberto da Costa. **O Imposto Territorial Rural e a questão agrária brasileira. Cadernos de Direito Tributário e Finanças Públicas**, Revista dos Tribunais, São Paulo, n. 26. p. 63-75, jan./mar. 1999).

Em Minas Gerais, o imposto foi instituído pela Lei n. 271, em 1899, seguido pelo Rio de Janeiro, em 1901 (Lei n. 507) e pelo Rio Grande do Sul, em 1902 (Lei n. 42).³⁰

No que se referia à problemática das terras devolutas, o texto constitucional de 1981 não revogou a Lei de Terras (1850) e concedeu aos estados a prerrogativa de estabelecer diretrizes sobre as referidas terras, de acordo com os limites territoriais de cada unidade. Com isso, a União passou a ser responsável apenas pelo território indispensável à defesa das fronteiras, fortificações, construções militares e estradas de ferro federais.³¹

Nesse sentido, o governo provisório de Deodoro da Fonseca (1889-1891) atendeu aos anseios das oligarquias do país ao se abster de qualquer regulamentação das terras devolutas, concedendo competências para tal aos entes estaduais. Essa articulação política permitiu a legitimação de posses até o fim da primeira República (1930) por meio de ocupações e invasões de terras públicas por posseiros. O domínio da terra é pilar essencial do movimento sociopolítico que, posteriormente, ficaria conhecido como “coronelismo”.

1.3 Constituição Federal de 1934

À luz dos ensinamentos sociais abraçados pelo governo de Getúlio Vargas e derivados da Constituição de Weimar, a Constituição de 1934 alterou substancialmente a visão da função da propriedade quando comparada aos textos constitucionais anteriores.

A proteção constitucional da propriedade, antes absoluta, salvo possibilidade de desapropriação por necessidade ou utilidade pública, recebeu nova dimensão. A partir desse momento, ela passou a existir a serviço do interesse social e coletivo, não sendo possível ser exercida contra esses interesses.³²

³⁰ CAMPOS, Dejalma de. **O Imposto Territorial Rural – ITR**. São Paulo: Atlas, 1993.

³¹ “Art. 64 - Pertencem aos Estados as minas e terras devolutas situadas nos seus respectivos territórios, cabendo à União somente a porção do território que for indispensável para a defesa das fronteiras, fortificações, construções militares e estradas de ferro federais”. (BRASIL. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil, de 24 de fevereiro de 1891**. Rio de Janeiro: Congresso Nacional Constituinte, 1891. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao91.htm. Acesso em: 25 jun. 2022).

³² “Art. 113 - A Constituição assegura a brasileiros e a estrangeiros residentes no País a inviolabilidade dos direitos concernentes à liberdade, à subsistência, à segurança individual e à propriedade, nos termos seguintes: 7) É garantido o direito de propriedade, que não poderá ser exercido contra o

Influenciada ainda pelos ideais agraristas desenvolvidos a partir do projeto de Código Rural desenvolvido por Joaquim Luís Osório no Rio Grande do Sul em 1912,³³ a Constituição de 1934 formulou "normas fundamentais de direito rural".³⁴

O desenvolvimento desses ideais foram refletidos também na seara tributária, âmbito no qual o imposto sobre a propriedade rural se distingue do imposto territorial, tornando-os espécies distintas de tributo.

1.4 Constituição Federal de 1937

De breve duração, a Constituição de 1934 foi substituída pela instituição do Estado Novo (1937-1945) no Governo Vargas. No novo texto constitucional, houve a supressão de qualquer vestígio de função social da terra, sendo mantida apenas a possibilidade de desapropriação por interesse público.

O texto original da Constituição foi alterado no ano de 1938, sendo adicionado trecho que afirmava que o conteúdo e os limites da propriedade seriam definidos em lei posterior.³⁵

De forma idêntica à Constituição anterior, manteve-se a competência do Imposto Territorial Rural conferida aos estados.³⁶ Estatísticas históricas demonstram

interesse social ou coletivo, na forma que a lei determinar. A desapropriação por necessidade ou utilidade pública far-se-á nos termos da lei, mediante prévia e justa indenização. Em caso de perigo iminente, como guerra ou comoção intestina, poderão as autoridades competentes usar da propriedade particular até onde o bem público o exija, ressalvado o direito à indenização ulterior". (BRASIL. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil, de 16 de julho de 1934**. Rio de Janeiro: Assembleia Nacional Constituinte, 1934. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao34.htm. Acesso em: 25 jun. 2022).

³³ MARQUES, Benedito Ferreira. **Direito Agrário Brasileiro**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2015, p. 28.

³⁴ "Art 5º - Compete privativamente à União: XIX - legislar sobre: c) normas fundamentais do direito rural, do regime penitenciário, da arbitragem comercial, da assistência social, da assistência judiciária e das estatísticas de interesse coletivo" (BRASIL. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil, de 16 de julho de 1934**. Rio de Janeiro: Assembleia Nacional Constituinte, 1934. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao34.htm. Acesso em: 25 jun. 2022).

³⁵ "Art. 122 - A Constituição assegura aos brasileiros e estrangeiros residentes no País o direito à liberdade, à segurança individual e à propriedade, nos termos seguintes: [...] 14) o direito de propriedade, salvo a desapropriação por necessidade ou utilidade pública, mediante indenização prévia. O seu conteúdo e os seus limites serão os definidos nas leis que lhe regularem o exercício; 14) o direito de propriedade, salvo a desapropriação por necessidade ou utilidade pública, mediante indenização prévia, ou a hipótese prevista no § 2º do art. 166. O seu conteúdo e os seus limites serão os definidos nas leis que lhe regularem o exercício". (BRASIL. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil, de 10 de novembro de 1937**. Rio de Janeiro: Getúlio Vargas, 1937. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao37.htm. Acesso em: 25 jun. 2022)

³⁶ "Art. 23 - É da competência exclusiva dos Estados: I - a decretação de impostos sobre: a) a propriedade territorial, exceto a urbana". (BRASIL. **Constituição da República dos Estados**

que o ITR participou, nos anos de 1914, 1930 e 1939, de, respectivamente, 2,2%, 3,2% e 4,2% da receita total do país. A expressiva arrecadação – significativamente maior do que a atual – contudo, baseia-se na aglutinação dos dois campos de incidência do imposto (rural e urbano).³⁷

1.5 Constituição Federal de 1946

Na Assembleia Constituinte de 1946 falou-se pela primeira vez sobre a necessidade de uma Reforma Agrária, com a defesa da tese de que a propriedade estava concentrada nas mãos de uma minoria que a utilizava sem atingir seu verdadeiro propósito – de progresso econômico e distribuição de renda.³⁸

No texto constitucional de 1946, a competência para a instituição de tributação sobre a propriedade rural se manteve conferida aos estados.³⁹ No que se refere à propriedade, a Constituição retomou ideais anteriores, exigindo que seu uso estivesse vinculado ao bem estar social⁴⁰ e afirmando que a lei poderia promover o justo uso da propriedade por meio da desapropriação.

A desapropriação por interesse social foi posteriormente instituída, ainda sob a égide desta Constituição, por meio da Lei nº 4.132/1962, sendo mais tarde adaptada para fins de Reforma Agrária.⁴¹ Em razão da proteção ao direito agrário mantida por essa Constituição, criou-se o Instituto Nacional de Imigração e Colonização (INC) por meio da Lei nº 2.163/1954, seguramente o embrião do Instituto Nacional da Colonização e Reforma Agrária (INCRA). É a partir desse ponto que se inicia a elaboração de planos de Reforma Agrária, sendo os dois primeiros de Coutinho Cavalcanti (1954) e Nelson Duarte (1955).

Unidos do Brasil, de 10 de novembro de 1937. Rio de Janeiro: Getúlio Vargas, 1937. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao37.htm. Acesso em: 25 jun. 2022).

³⁷ INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. **Séries estatísticas retrospectivas**. Rio de Janeiro, v.1, 1986. p. 127.

³⁸ STÉDILE, João Pedro. **A questão agrária no Brasil**. São Paulo: Atual, 1997. p. 16.

³⁹ “Art. 19. Compete aos Estados decretar impostos sobre: I - propriedade territorial, exceto a urbana” (BRASIL. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil, de 18 de setembro de 1946**. Rio de Janeiro: Assembleia Constituinte, 1946. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao46.htm. Acesso em: 25 jun. 2022).

⁴⁰ “Art. 147. O uso da propriedade será condicionado ao bem-estar social. A lei poderá, com observância do disposto no art. 141, § 16, promover a justa distribuição da propriedade, com igual oportunidade para todos”. (BRASIL. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil, de 18 de setembro de 1946**. Rio de Janeiro: Assembleia Constituinte, 1946. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao46.htm. Acesso em: 25 jun. 2022).

⁴¹ MARQUES, Benedito Ferreira. **Direito agrário brasileiro**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2015. p. 28.

Estudos promovidos por Gerson Augusto da Silva (1986)⁴² demonstraram que a competência estadual do ITR entre os anos de 1940 e 1946 foi pouco representativa em relação ao total de receita fiscal dos estados. Em três dos estados analisados (Amazonas, Pará e Maranhão), o valor arrecadado não representou nem 1% (um por cento) da receita. Na maioria dos estados, a receita correspondia a percentuais entre 1% e 5%. Os estados de Goiás e Santa Catarina apresentavam resultados de 6,6% e 7,4%, respectivamente. Já em Minas Gerais, o valor representava 15,1% das receitas fiscais.

Contudo, era entendimento do autor que, em comparação à tributação de transmissão *Inter vivos* ou de exportação, a tributação da propriedade rural apresentava perspectivas animadoras de aumento arrecadatário e de viabilização da Reforma Agrária no país.⁴³

1.5.1 Emenda Constitucional nº 05, de 21 de novembro de 1961 e Emenda Constitucional nº 10, de 10 de novembro de 1964

O desenvolvimento de uma Reforma Agrária se tornou pauta política na década de 1960, impulsionada pelo poder político dos partidos de esquerda e de pastorais da Igreja Católica. Nesse período surgiram os maiores movimentos camponeses do país, como a União de Lavradores e Trabalhadores Agrícolas do Brasil (ULTABs) e o Movimento dos Agricultores sem Terra (Master), que passaram a adotar as palavras de ordem: “Reforma Agrária na Lei ou na Marra”.⁴⁴

Após 70 anos sob a competência estadual, o Imposto Territorial Rural passa a ser de competência municipal em 1961.⁴⁵

⁴² SILVA, Gerson Augusto da. **Sistema tributário brasileiro**. Brasília: ESAF, 1986 *apud* VILARINHO, Carlyle Ramos de Oliveira. **O Imposto Territorial Rural (ITR) no Brasil**. 1989. Dissertação (Mestrado em Economia) – Universidade Estadual de Campinas, Campinas, 1989.

⁴³ “destes três últimos, apenas o territorial rural se apresenta com perspectivas mais ou menos animadoras [...] Suas possibilidades ainda oferecem boa margem em algumas unidades e a organização de bons serviços de cadastro territorial rural muito contribuirá para o aumento de sua arrecadação [...] não se deve perder de vista que este imposto, convenientemente estruturado, poderá se transformar num instrumento auxiliar, dos mais eficientes, da tão apregoada Reforma Agrária no Brasil.” (SILVA, Gerson Augusto da. **Sistema tributário brasileiro**. Brasília: ESAF, 1986, p. 52 *apud* VILARINHO, Carlyle Ramos de Oliveira. **O Imposto Territorial Rural (ITR) no Brasil**. 1989. Dissertação (Mestrado em Economia) – Universidade Estadual de Campinas, Campinas, 1989).

⁴⁴ STÉDILE, João Pedro. **A questão agrária no Brasil**. São Paulo: Atlas, 1997. p. 16.

⁴⁵ “Art. 29. Além da renda que lhes é atribuída por força dos parágrafos 2º, 4º e 5º do art. 15, e dos impostos que, no todo ou em parte, lhes forem transferidos pelo Estado, pertencem aos municípios

Em 1962, por meio da Lei Delegada n. 11, criou-se a Superintendência da Reforma Agrária (Supra), que tinha como finalidade desencadear o processo de distribuição de terras e implementar a Reforma Agrária.

A efervescência do movimento reformista atingiu seu ápice quando o presidente João Goulart incluiu a Reforma Agrária entre as reformas de base de seu governo. Em um comício de 13 de março de 1964, o presidente anunciou que enviaria ao Congresso Nacional uma lei de Reforma Agrária com o objetivo de desapropriar as grandes propriedades mal utilizadas localizadas a até 100 quilômetros de cada lado das rodovias federais.⁴⁶ Em 1964, de acordo com o Anuário Estatístico Brasileiro, do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), a população brasileira era de 79,8 milhões de pessoas, sendo que 33 milhões de pessoas habitavam áreas rurais.⁴⁷ A produção agrícola não atendida à demanda do mercado interno e os latifúndios, que ocupavam a maior área do país, eram vistos como os responsáveis pela baixa remuneração dos trabalhadores. À época, mais de 60% da população apoiava a Reforma Agrária.⁴⁸

Em 31 de março do mesmo ano, porém, o governo Goulart foi derrubado e, com a implementação da Ditadura Militar, o projeto de Reforma Agrária foi abandonado.

A alteração da competência aos municípios foi breve, uma vez que, instituído o governo militar, nova Emenda Constitucional foi promulgada, alterando novamente a competência para a instituição de tributos sobre a propriedade rural, garantindo-se tal poder à União Federal. No entanto, a emenda previu que 50% das receitas

os impostos: I - Sobre propriedade territorial urbana e rural” (BRASIL. **Emenda Constitucional n. 5, de 21 de novembro de 1961**. Institui novas discriminações de renda em favor dos municípios brasileiros. Brasília, DF: Mesa da Câmara dos Deputados e Mesa do Senado, 1961. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc_anterior1988/emc05-61.htm. Acesso em: 25 jun. 2022).

⁴⁶ “Os trabalhadores do campo já poderão, então, ver concretizada, embora em parte, a sua mais sentida e justa reivindicação, aquela que lhe dará um pedaço de terra para trabalhar, um pedaço de terra para cultivar. Aí, então, o trabalhador e sua família irão trabalhar para si próprios, porque até aqui eles trabalham para o dono da terra que ele aluga, para os donos da terra a quem eles entregam sua produção.” (MARCELINO, Wanielle (org.). **Discursos selecionados do presidente João Goulart**. Brasília: Fundação Alexandre de Gusmão, 2010. p. 79).

⁴⁷ INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. **Anuário Estatístico Brasileiro de 1964**. Disponível em: https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/periodicos/20/aeb_1964.pdf. Acesso em: 30 dez. 2021. p. 08.

⁴⁸ TERRENOS da desigualdade: terra, agricultura e desigualdades no Brasil rural. **OXFAM Brasil**, 30 nov. 2016. Disponível em: <https://www.oxfam.org.br/publicacao/terrenos-da-desigualdade-terra-agricultura-e-desigualdade-no-brasil-rural/>. Acesso em: 25 jun. 2022.

arrecadadas fossem transferidas aos municípios,⁴⁹ cabendo ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA) sua cobrança.

O interesse de tal mudança era essencialmente político: transferir à União Federal um imposto que, por sua natureza, poderia ser manipulado para eventuais reformas no sistema agrário.⁵⁰ A transferência estava, ainda, alinhada ao projeto centralizador do Estado militar brasileiro,⁵¹ com a conseqüente possibilidade de instaurar uma reforma tributária atrelada a uma mudança “de cima para baixo” na política macroeconômica.

1.6 Estatuto da Terra (Lei nº 4.504/1964)

Uma vez consolidado o golpe militar, o governo federal instituiu o Grupo de Trabalho sobre o Estatuto da Terra (GRET), formado pelo Instituto de Pesquisa e Estudos Sociais (IPES), um dos principais divulgadores de informações falsas acerca da disseminação do comunismo no país, com a intervenção do então presidente General Castelo Branco.⁵²

A promulgação do Estatuto da Terra, meses após o golpe militar, refletia não o interesse na redistribuição fundiária, mas no desenvolvimento do capitalismo agrário e na modernização dos latifúndios.⁵³ Em que pese seu tom progressista, o texto visava apenas a acalmar as forças camponesas, e não a implementar a Reforma Agrária.⁵⁴

A exposição de motivos da lei demonstrava o interesse do governo em interferir na estrutura fundiária do país a fim de garantir um aumento da produtividade no

⁴⁹ “Art. 15 - Compete à União decretar impostos sobre: VII - Propriedade territorial rural. §9º O produto da arrecadação do imposto territorial rural será entregue, na forma da lei, pela União aos Municípios onde estejam localizados os imóveis sobre os quais incida a tributação”. (BRASIL. **Emenda Constitucional n. 10, de 9 de novembro de 1964**. Altera os artigos 5º, 15, 29, 141, 147 e 156 da Constituição Federal. Brasília, DF: Mesa do Senado Federal e Mesa da Câmara dos Deputados, 1964. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc_anterior1988/emc10-64.htm. Acesso em: 25 jun. 2022).

⁵⁰ BALEIRO, Aliomar. **Direito Tributário brasileiro**. Atualizado e revisado por Misabel Derzi. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999. p. 232.

⁵¹ REZENDE, Fernando (org.). **O Federalismo brasileiro em seu labirinto: crise e necessidade de reformas**. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2013.

⁵² PEREIRA, Fabiana Augusta de Araújo. **Injustiça fiscal no campo: o Imposto Territorial Rural como instrumento de concentração de terras**. 2019. Tese (Doutorado em Direito) – Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2019. p. 128.

⁵³ PEREIRA, Fabiana Augusta de Araújo. **Injustiça fiscal no campo: o Imposto Territorial Rural como instrumento de concentração de terras**. 2019. Tese (Doutorado em Direito) – Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2019. P. 128.

⁵⁴ RIZZARDO, Arnaldo. **Curso de direito agrário**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015. *E-book*.

campo. Em muito motivada pelo desejo de suprir as demandas do mercado interno, a atividade agrícola era vista como instrumento para a manutenção da crescente industrialização das cidades e de sua mão de obra.⁵⁵ A Mensagem Presidencial nº 33, que acompanhou o texto da lei, igualmente demonstrava o desejo do governo militar de promover uma lei de desenvolvimento rural.⁵⁶ Não se identificava um interesse legítimo na reestruturação agrária enquanto um movimento de melhora de qualidade de vida dos moradores do campo e da cidade ou, ainda, um combate às desigualdades de terra como instrumento de redistribuição de riquezas e oportunidades. Visava-se apenas ao aumento da produtividade através da *modernização da política agrícola*.

O Estatuto da Terra foi separado em quatro grandes títulos, dedicando-se um título específico à política de desenvolvimento rural, dentro do qual se inseriu um capítulo sobre a tributação da terra. Em seu Capítulo 47, o Estatuto afirmava que, em nome do desenvolvimento rural, o Poder Público se utilizaria da tributação progressiva da terra, do imposto de renda, da colonização pública e particular, da assistência e proteção à economia rural e do cooperativismo.⁵⁷

⁵⁵ “A interdependência entre campo e meio urbano e industrial é contingência do próprio desenvolvimento econômico do País e essa interdependência traduz-se nos seguintes aspectos [...]: a) suprir a base alimentar indispensável à intensificação da vida urbana e industrial; [...] c) criar, pela elevação de nível de vida no meio rural, um alargamento do mercado interno de consumo para absorver o crescimento industrial do país; d) concorrer para que se estabeleça um equilíbrio nas migrações entre o campo e a cidade, tanto pela criação nas áreas urbanas de empregos para absorver a mão-de-obra liberada do campo pela introdução de tecnologia, como pela ampliação das fronteiras agrícolas para a colocação de parte da mão-de-obra anualmente acrescida pelo incremento demográfico” (BRASIL. Presidência da República. **Mensagem n. 33, de 26 de outubro de 1964**. Encaminhada ao Congresso Nacional sobre o Estatuto da Terra. Secretaria do Senado Federal, Brasília: 1964. p. 6).

⁵⁶ “[...] visava também a modernização da política agrícola do País, tendo por isso mesmo objetivo mais amplo e ambicioso; é uma lei de Desenvolvimento Rural”. (BRASIL. Presidência da República. **Mensagem n. 33, de 26 de outubro de 1964**. Encaminhada ao Congresso Nacional sobre o Estatuto da Terra. Secretaria do Senado Federal, Brasília: 1964).

⁵⁷ “Art. 47. Para incentivar a política de desenvolvimento rural, o Poder Público se utilizará da tributação progressiva da terra, do Imposto de Renda, da colonização pública e particular, da assistência e proteção à economia rural e ao cooperativismo e, finalmente, da regulamentação do uso e posse temporários da terra, objetivando: I - desestimular os que exercem o direito de propriedade sem observância da função social e econômica da terra; II - estimular a racionalização da atividade agropecuária dentro dos princípios de conservação dos recursos naturais renováveis; III - proporcionar recursos à União, aos Estados e Municípios para financiar os projetos de Reforma Agrária; IV - aperfeiçoar os sistemas de controle da arrecadação dos impostos.” (BRASIL. **Lei n. 4.504, de 30 de novembro de 1964**. Dispõe sobre o Estatuto da Terra, e dá outras providências. Brasília, DF: Congresso Nacional, 1964. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4504.htm. Acesso em: 26 jun. 2022).

Houve um verdadeiro avanço no que se referia à tributação agrária, uma vez que o Cadastro de Imóveis e o ITR se tornam feição complementar ao imposto de renda a partir do Estatuto da Terra.

Conforme disposto no Decreto nº 55.866, de 25 de março de 1965, que regulamentou o imposto de renda, e no Decreto nº 56.792, de 26 de agosto de 1965, para fins de cobrança do imposto de renda, se ausentes confirmações seguras, o imposto seria cobrado com base nas informações contidas no Cadastro de Imóveis. Ou seja, os proprietários ou usufrutuários de imóveis rurais poderiam ser tributados *ex-officio*, a uma taxa de 3% (três por cento) sobre o valor cadastral do imóvel, caso não optassem pela declaração do imposto sobre a renda de exploração do imóvel rural.⁵⁸

Com a finalidade de assegurar recursos para o financiamento da Reforma Agrária,⁵⁹ foi ainda determinada a cobrança de tributo a título de Contribuição de Melhoria.⁶⁰ O Instituto Brasileiro de Reforma Agrária (IBRA) realizaria a cobrança de todos os beneficiários de obras ou melhoramentos realizados com recursos da União

⁵⁸ VILARINHO, Carlyle Ramos de Oliveira. **O Imposto Territorial Rural (ITR) no Brasil**. 1989. Dissertação (Mestrado em Economia) – Universidade Estadual de Campinas, Campinas, 1989. p. 74.

⁵⁹ “Art. 27. É criado o Fundo Nacional de Reforma Agrária, destinado a fornecer os meios necessários para o financiamento da Reforma Agrária e dos órgãos incumbidos da sua execução”. (BRASIL. **Lei n. 4.504, de 30 de novembro de 1964**. Dispõe sobre o Estatuto da Terra, e dá outras providências. Brasília, DF: Congresso Nacional, 1964. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4504.htm. Acesso em: 26 jun. 2022).

⁶⁰ “Art. 28. O Fundo Nacional de Reforma Agrária será constituído: I - do produto da arrecadação da Contribuição de Melhoria cobrada pela União de acordo com a legislação vigente; II - da destinação específica de 3% (três por cento) da receita tributária da União; III - dos recursos destinados em lei à Superintendência de Política Agrária (SUPRA), ressalvado o disposto no artigo 117; IV - dos recursos oriundos das verbas de órgãos e de entidades vinculados por convênios ao Instituto Brasileiro de Reforma Agrária; V - de doações recebidas; VI - da receita do Instituto Brasileiro de Reforma Agrária. § 1º Os recursos de que tratam os incisos I e II, deste artigo, bem como os provenientes de quaisquer créditos adicionais destinados à execução dos planos nacional e regionais de Reforma Agrária, não poderão ser suprimidos, nem aplicados em outros fins. § 2º Os saldos dessas dotações em poder do Instituto Brasileiro de Reforma Agrária ou a seu favor, verificados no final de cada exercício, não prescrevem, e serão aplicados, na sua totalidade, em consonância com os objetivos da presente Lei. § 3º Os tributos, dotações e recursos referidos nos incisos deste artigo terão a destinação, durante vinte anos, vinculada à execução dos programas da Reforma Agrária. § 4º Os atos relativos à receita do Instituto Brasileiro de Reforma Agrária constituída pelos recursos previstos no inciso II, e pelos resultados apurados no exercício anterior, nas hipóteses dos incisos I, III e IV, considerar-se-ão registrados, pelo Tribunal de Contas, a 1º de janeiro, e os respectivos recursos distribuídos ao Tesouro Nacional, que os depositará no Banco do Brasil, à disposição do referido Instituto, em quatro parcelas, até 31 de janeiro, 30 de abril, 31 de julho e 31 de outubro, respectivamente”. (BRASIL. **Lei n. 4.504, de 30 de novembro de 1964**. Dispõe sobre o Estatuto da Terra, e dá outras providências. Brasília, DF: Congresso Nacional, 1964. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4504.htm. Acesso em: 26 jun. 2022).

Federal e de todos os imóveis de particulares que se beneficiassem de obras realizadas pelo Instituto.

O Estatuto da Terra conceituou ainda a função social da propriedade e os requisitos para seu cumprimento.⁶¹ Foi determinado um processo regulatório de Reforma Agrária, concedendo-se ao poder público a prerrogativa de descontinuar o direito à propriedade particular da terra que não cumprisse sua função social.

O ITR e a referida contribuição de melhoria foram cobrados pelo IBRA (Instituto Brasileiro de Reforma Agrária) entre os anos de 1966 e 1970. Neste último ano, o órgão foi extinto e a cobrança do tributo, bem como suas atividades, foram transferidas ao INCRA (Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária)

A tributação da terra, embora tortuosa no decorrer da República, finalmente teve seu papel extrafiscal reconhecido com o Estatuto da Terra, que afirmava que o ITR seria “um instrumento de uma política econômica de interesse social”.⁶²

Embora a competência originária do tributo estivesse com a União Federal, o Estatuto da Terra concedia a possibilidade de convênios com estados e municípios para lançamento, arrecadação – situação na qual os entes manteriam a importância arrecadada para si – e controle da cobrança. Foi garantida a isenção sobre áreas menores que 20 hectares para imóveis que fossem cultivados por famílias ou cujos proprietários não possuíssem outro imóvel.⁶³

⁶¹ “Art. 2º. É assegurada a todos a oportunidade de acesso à propriedade da terra, condicionada pela sua função social, na forma prevista nesta lei. § 1º A propriedade da terra desempenha integralmente a sua função social quando, simultaneamente: a) favorece o bem-estar dos proprietários e dos trabalhadores que nela labutam, assim como de suas famílias; b) mantém níveis satisfatórios de produtividade; c) assegura a conservação dos recursos naturais; d) observa as disposições legais que regulam as justas relações de trabalho entre os que a possuem e a cultivam”. (BRASIL. **Lei n. 4.504, de 30 de novembro de 1964**. Dispõe sobre o Estatuto da Terra, e dá outras providências. Brasília, DF: Congresso Nacional, 1964. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14504.htm. Acesso em: 26 jun. 2022).

⁶² CAMARGOS, Luciano Dias Bicalho. Imposto territorial rural e a função social da propriedade rural. **Revista do Centro Acadêmico Afonso Pena**, Belo Horizonte, v. 3, p. 161-180, 1998. p. 171.

⁶³ “Art. 48. Observar-se-ão, quanto ao Imposto Territorial Rural, os seguintes princípios: I - a União poderá atribuir, por convênio, aos Estados e Municípios, o lançamento, tendo por base os levantamentos cadastrais executados e periodicamente atualizados; II - a União também poderá atribuir, por convênio, aos Municípios, a arrecadação, ficando a eles garantida a utilização da importância arrecadada; III - quando a arrecadação for atribuída, por convênio, ao Município, à União caberá o controle da cobrança; IV - as épocas de cobrança deverão ser fixadas em regulamento, de tal forma que, em cada região, se ajustem, o mais possível, aos períodos normais de comercialização da produção; V - o imposto arrecadado será contabilizado diariamente como depósito à ordem, exclusivamente, do Município, a que pertencer e a ele entregue diretamente pelas repartições arrecadoras, no último dia útil de cada mês; VI - o imposto não incidirá sobre sítios de área não excedente a vinte hectares, quando os cultive só ou com sua família, o proprietário que não possua outro imóvel (artigo 29, parágrafo único, da Constituição Federal)”. (BRASIL. **Lei n. 4.504, de 30 de novembro de 1964**. Dispõe sobre o Estatuto da Terra, e dá outras providências. Brasília, DF:

O Imposto Territorial Rural seguiria ainda critérios de progressividade e regressividade, levando em conta informações fornecidas pelos próprios proprietários em declaração própria, quais fossem:⁶⁴ a) os valores da terra e as benfeitorias do imóvel; b) a área e dimensões do imóvel e os diferentes usos da terra; c) a natureza e condições das vidas de acesso ao imóvel, além das respectivas distâncias aos centros demográficos mais próximos; d) as condições técnicas e econômicas de exploração agroindustrial; e) natureza da posse e as condições dos contratos de arrendamento, parceiros ou assalariados; f) uso das terras e sua rentabilidade; g) a área total agricultável do conjunto de imóveis rurais de um mesmo proprietário.

Ou seja, a lei visava a inserir no cálculo do tributo aspectos econômicos e sociais verificados na propriedade fundiária. A partir de uma alíquota básica de 0,2% sobre o valor da terra nua (VTN), incidiam quatro coeficientes: dimensão, localização, condições sociais e rendimento econômico (produtividade):

Quadro 1 - Cálculo do ITR no Estatuto da Terra

<p>Valor a ser pago</p> $= 0,2\% \times \text{coeficiente de dimensão} \times \text{coeficiente de localização}$ $\times \text{coeficiente de condições sociais}$ $\times \text{coeficiente de rendimento econômico} \times \text{valor da terra nua (VTN)}$
--

Fonte: elaborado pela autora.

Congresso Nacional, 1964. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4504.htm. Acesso em: 26 jun. 2022).

⁶⁴ “Art. 49. As normas gerais para a fixação do impôsto territorial obedecerão a critérios de progressividade e regressividade, levando-se em conta os seguintes fatores: I - os valores da terra e das benfeitorias do imóvel; II - a área e dimensões do imóvel e das glebas de diferentes usos; III - a situação do imóvel em relação aos elementos do inciso II do art. 46; IV - as condições técnicas e econômicas de exploração agropecuária-industrial; V - a natureza da posse e as condições de contratos de arrendatários, parceiros e assalariados; VI - a classificação das terras e suas formas de uso e rentabilidade; VII - a área total agricultável do conjunto de imóveis rurais de um mesmo proprietário no País. § 1º Os fatores mencionados neste artigo, exceção feita dos indicados no inciso III, serão declarados pelo proprietário ou obtidos em levantamento cadastral. § 2º Todos os proprietários rurais ficam obrigados, para os fins previstos nesta Lei, a fazer declaração de propriedade, nos prazos e segundo normas fixadas na regulamentação desta Lei. § 3º As declarações dos proprietários, para fornecimento de dados destinados à inscrição cadastral, são feitas sob sua inteira responsabilidade e, no caso de dolo ou má-fé, os obrigarão ao pagamento em dobro dos tributos realmente devidos, além das multas decorrentes das despesas com as verificações necessárias”. (BRASIL. **Lei n. 4.504, de 30 de novembro de 1964**. Dispõe sobre o Estatuto da Terra, e dá outras providências. Brasília, DF: Congresso Nacional, 1964. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4504.htm. Acesso em: 26 jun. 2022).

Coeficiente de dimensão: mensurado a partir do número de módulos do imóvel. Módulo, por sua vez, expressava determinada área que era diretamente explorada pelo agricultor e sua família e possuía área máxima fixada por região e tipo de exploração.⁶⁵ Havia oito faixas de módulos, com coeficiente variável entre 1,0 e 4,5.

Coeficiente de localização: definido em função do acesso do imóvel e de sua distância até a sede do município em que se localizava, com coeficiente variável entre 1,0 e 1,6.

Coeficiente de condições sociais: variável de acordo com o fator de participação e dependência (FPD), fator de ocupação (FO) e fator de responsabilidade de exploração (FRE), com coeficiente variável de 0,3 a 1,6, após realizado o seguinte cálculo:

Quadro 2 - Coeficiente de Condições Sociais no Estatuto da Terra

$$\text{Coeficiente} = 16 - \frac{\text{FPD} + \text{FO} + \text{FRE}}{10}$$

Fonte: elaborado pela autora.

Fator de participação e dependência (FPD): vínculo social e econômico do proprietário com o imóvel, isto é, se o proprietário residia no imóvel, se residia no mesmo município ou país. E, ainda, se as atividades desempenhadas no imóvel eram dirigidas pelo próprio proprietário ou por administrador ou funcionários diversos, com coeficiente variável de 0 a 5.

Fator de ocupação (FO): analisava as condições de trabalho vigentes no imóvel, com coeficiente variável entre 0 e 4.

Fator de responsabilidade de exploração (FRE): exploração do imóvel (parcial ou total) por proprietário ou através de arrendamento ou parceria, com coeficiente variável entre 0 e 4.

⁶⁵ Art. 4º Para os efeitos desta Lei, definem-se: I - "Imóvel Rural", o prédio rústico, de área contínua qualquer que seja a sua localização que se destina à exploração extrativa agrícola, pecuária ou agro-industrial, quer através de planos públicos de valorização, quer através de iniciativa privada; II - "Propriedade Familiar", o imóvel rural que, direta e pessoalmente explorado pelo agricultor e sua família, lhes absorva toda a força de trabalho, garantindo-lhes a subsistência e o progresso social e econômico, com área máxima fixada para cada região e tipo de exploração, e eventualmente trabalho com a ajuda de terceiros; III - "Módulo Rural", a área fixada nos termos do inciso anterior;

Coeficiente de rendimento econômico (produtividade): baseado no nível de rentabilidade (NR) e da nota de produtividade (NP), variável entre 0,4 e 1,5.

Nível de rentabilidade (NR): obtido pela divisão entre o valor da produção pelo salário mínimo regional anual (sem contar 13º salário, ou seja, doze vezes o mensal) multiplicado pelo número de módulos do imóvel.

Nível de produtividade (NP): obtida pela média aritmética dos fatores de exploração (FE) e de rentabilidade agrícola (FRA). O FE era calculado de acordo com o percentual entre a área explorada e a área aproveitável mais o percentual de investimento no imóvel (benfeitorias/valor total do imóvel). Quanto ao FRA, este dependida diretamente da produtividade de cada produto cultivado frente ao padrão mínimo fixado pelo INCRA.

Vê-se que a progressividade obtida por meio do coeficiente de dimensão (4,5 vezes) era superior a todos os demais coeficientes. Apesar disso, somente os coeficientes de condições sociais e rendimento econômico permitiam regressividade de 70% e 60%, respectivamente.⁶⁶

À luz de todas as possíveis variações de cada coeficiente, a alíquota final a incidir sobre o valor da terra nua (VTN) apresentava margem de variação de 0,024 e 3,456.

Contudo, condições distintas na exploração ou nos aspectos sociais nem sempre alteravam os coeficientes, conforme exemplos apresentados por Vilarinho.⁶⁷ Isto é, uma propriedade razoavelmente explorada possuía coeficientes similares (ou até mesmo iguais) aos coeficientes de propriedades não exploradas. Somada à complexidade do cálculo, a pouca efetividade dos coeficientes⁶⁸ foi determinante para as alterações da metodologia do cálculo em 1979.

⁶⁶ VILARINHO, Carlyle Ramos de Oliveira. **O Imposto Territorial Rural (ITR) no Brasil**. 1989. Dissertação (Mestrado em Economia) – Universidade Estadual de Campinas, Campinas, 1989. p. 82

⁶⁷ VILARINHO, Carlyle Ramos de Oliveira. **O Imposto Territorial Rural (ITR) no Brasil**. 1989. Dissertação (Mestrado em Economia) – Universidade Estadual de Campinas, Campinas, 1989. p. 83.

⁶⁸ Para mais críticas sobre a metodologia do cálculo do tributo no Estatuto da Terra, cf.: IICA-CIRA - Instituto Interamericano de Ciências Agrícolas - Centro Interamericano de Reforma Agrária. **Tributação progressiva: possibilidades e limitações segundo a legislação agrária brasileira**. Bogotá: IICA-CIRA, 1968; LUDWIG, Armin K; TAYLOR, Harry W. **Brazil's new agrarian reform: an evaluation of its property classification on tax systems**. New York: Frederik A. Praeger Publishers, 1969 e OLIVEIRA, José Teófilo; COSTA, Iraci Del Nero da. **O Imposto Territorial Rural: avaliação econômica**. São Paulo: IPE/USP: Relatório de pesquisa 02, 1979.

1.7 Lei nº 6.746, de 10 de dezembro de 1979 ("Novo ITR")

Em 1979 foi aprovada a Lei nº 6.746/1979, regulamentada pelo Decreto nº 84.685, de 06 de maio de 1980, que inaugurou a segunda fase do ITR.

Na exposição de motivos que acompanhou o anteprojeto da lei, a complexidade envolvida no cálculo do tributo e a baixa arrecadação⁶⁹ foram apresentadas como as principais razões para a alteração dos artigos 49 e 50 do Estatuto da Terra.

Ou seja, houve uma reestruturação da metodologia de cálculo do tributo com vistas a aumentar a arrecadação, abraçando-se um ideal de eficiência e simplificação tributária em detrimento dos princípios tributários e agrários definidos no Estatuto da Terra.

O novo ITR apresentava uma fórmula mais simples para o cálculo do tributo, utilizando-se de um critério de progressividade temporal, visando à imposição de carga tributária significativa aos imóveis mantidos com baixo grau de utilização – o que tornaria inviável a manutenção da propriedade.

A simplificação se deu por três meios:⁷⁰ a) imposição de alíquota cuja determinação era restrita ao aspecto da dimensão da área aproveitável; b) criação de

⁶⁹ "[...] Os níveis atuais de incidência do imposto apresentam-se extremamente baixos, em particular aqueles relativos à imóveis com insignificante nível de utilização econômica. Assim, o instrumento fiscal revelou-se incapaz de estimular melhor aproveitamento da terra. [...] baixa contribuição do imposto para alterar relações socio-econômicas na agricultura brasileira, dado o seu pequeno impacto sobre o lucro e a taxa de retorno dos imóveis rurais [...]" (BRASIL. Exposição de motivos da Lei nº 6.746/1979 *apud* VILARINHO, Carlyle Ramos de Oliveira. **O Imposto Territorial Rural (ITR) no Brasil**. 1989. Dissertação (Mestrado em Economia) – Universidade Estadual de Campinas, Campinas, 1989).

⁷⁰ "Art. 49. As normas gerais para a fixação do imposto sobre a propriedade territorial rural obedecerão a critérios de progressividade e regressividade, levando-se em conta os seguintes fatores: I - o valor da terra nua; II - a área do imóvel rural; III - o grau de utilização da terra na exploração agrícola, pecuária e florestal; IV - o grau de eficiência obtido nas diferentes explorações; V - a área total, no País, do conjunto de imóveis rurais de um mesmo proprietário. § 1º Os fatores mencionados neste artigo serão estabelecidos com base nas informações apresentadas pelos proprietários, titulares do domínio útil ou possuidores, a qualquer título, de imóveis rurais, obrigados a prestar declaração para cadastro, nos prazos e segundo normas fixadas na regulamentação desta Lei. § 2º O órgão responsável pelo lançamento do imposto poderá efetuar o levantamento e a revisão das declarações prestadas pelos proprietários, titulares do domínio útil ou possuidores, a qualquer título, de imóveis rurais, procedendo-se a verificações "in loco" se necessário. § 3º As declarações previstas no parágrafo primeiro serão apresentadas sob inteira responsabilidade dos proprietários, titulares do domínio útil ou possuidores, a qualquer título, de imóvel rural, e, no caso de dolo ou má-fé, os obrigará ao pagamento em dobro dos tributos devidos, além das multas decorrentes e das despesas com as verificações necessárias. § 4º Fica facultado ao órgão responsável pelo lançamento, quando houver omissão dos proprietários, titulares do domínio útil ou possuidores, a qualquer título, de imóvel rural, na prestação da declaração para cadastro, proceder ao lançamento do imposto com a utilização de dados indiciários, além da cobrança de multas e despesas necessárias à apuração dos referidos dados". (BRASIL. **Lei nº 6.746, de 10 de dezembro de 1979**. Altera o disposto nos arts. 49 e 50 da Lei nº 4.504, de 30 de novembro de 1964 (Estatuto da Terra), e dá outras providências.

uma alíquota básica que é objeto de progressividade ou regressividade, conforme o grau de utilização e eficiência; c) desconsideração de aspectos relativos à localização e às condições sociais e trabalhistas verificadas.

Para configuração da nova metodologia de cálculo, a nova legislação criou o conceito de módulo fiscal do município (MFM), que fixava, para cada município, o tamanho ideal de um imóvel, e também o de módulo fiscal do imóvel (MFI), que expressava a relação entre o tamanho da área aproveitável do imóvel e o tamanho ideal de um imóvel naquele município.⁷¹

A partir do módulo fiscal do imóvel se definiria a alíquota básica do imposto, conforme tabela abaixo reproduzida, constante no novo art. 50:

Tabela 1 - Alíquotas básicas do Novo ITR

NÚMERO DE MÓDULOS FISCAIS	Alíquotas
Até 2	0,2%
Acima de 2 até 3	0,3%
Acima de 3 até 4	0,4%
Acima de 4 até 5	0,5%
Acima de 5 até 6	0,6%
Acima de 6 até 7	0,7%
Acima de 7 até 8	0,8%
Acima de 8 até 9	0,9%
Acima de 9 até 10	1,0%
Acima de 10 até 15	1,2%
Acima de 15 até 20	1,4%
Acima de 20 até 25	1,6%

Brasília, DF: Congresso Nacional, 1979. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1970-1979/l6746.htm. Acesso em: 26 jun. 2022).

⁷¹ “Art. 50. Para cálculo do imposto, aplicar-se-á sobre o valor da terra nua, constante da declaração para cadastro, e não impugnado pelo órgão competente, ou resultante de avaliação, a alíquota correspondente ao número de módulos fiscais do imóvel, de acordo com a tabela adiante: [...] § 2º O módulo fiscal de cada Município, expresso em hectares, será determinado levando-se em conta os seguintes fatores: a) o tipo de exploração predominante no Município: I - hortifrutigranjeira; II - cultura permanente; III – cultura temporária; IV - pecuária; V - florestal; b) a renda obtida no tipo de exploração predominante; c) outras explorações existentes no Município que, embora não predominantes, sejam expressivas em função da renda ou da área utilizada; d) o conceito de "propriedade familiar", definido no item II do artigo 4º desta Lei. § 3º O número de módulos fiscais de um imóvel rural será obtido dividindo-se sua área aproveitável total pelo módulo fiscal do Município. § 4º Para os efeitos desta Lei; constitui área aproveitável do imóvel rural a que for passível de exploração agrícola, pecuária ou florestal. Não se considera aproveitável: a) a área ocupada por benfeitoria; b) a área ocupada por floresta ou mata de efetiva preservação permanente, ou reflorestada com essências nativas; c) a área comprovadamente imprestável para qualquer exploração agrícola, pecuária ou florestal. [...]” (BRASIL. **Lei nº 6.746, de 10 de dezembro de 1979**. Altera o disposto nos arts. 49 e 50 da Lei nº 4.504, de 30 de novembro de 1964 (Estatuto da Terra), e dá outras providências. Brasília, DF: Congresso Nacional, 1979. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1970-1979/l6746.htm. Acesso em: 26 jun. 2022).

Acima de 25 até 30	1,8%
Acima de 30 até 35	2,0%
Acima de 35 até 40	2,2%
Acima de 40 até 50	2,4%
Acima de 50 até 60	2,6%
Acima de 60 até 70	2,8%
Acima de 70 até 80	3,0%
Acima de 80 até 90	3,2%
Acima de 90 até 100	3,4%
Acima de 100	3,5%

Fonte: Elaborada pela autora.

Caso o grau de utilização da terra (GRU) se mostrasse superior ao percentual mínimo estabelecido para o município onde o imóvel se localiza, a alíquota seria multiplicada por um. Caso contrário, isto é, se o grau de utilização (GRU) fosse inferior aos valores apresentados na tabela constante no §11º do art. 50, abaixo reproduzida, a alíquota sofreria uma progressividade temporal de 2% (dois por cento) no primeiro ano, 3% (três por cento) no segundo ano e 4% (quatro por cento) no terceiro ano e seguintes:

Tabela 2 - Grau de Utilização da Terra por Área do Módulo Fiscal no Novo ITR

ÁREA DO MÓDULO FISCAL	GRAU DE UTILIZAÇÃO
Até 25 hectares	30%
Acima de 25 hectares até 50 hectares	25%
Acima de 50 hectares até 80 hectares	18%
Acima de 80 hectares	10%

Fonte: Elaborada pela autora.

A nova lei apresentava ainda um fator de redução pela utilização (FRU), mensurado a partir do grau de utilização,⁷² que poderia reduzir a alíquota em até 45% (quarenta e cinco por cento). Em igual proporção, o tributo poderia ser reduzido

⁷² “Art. 50 [...] § 5º O imposto calculado na forma do caput deste artigo poderá ser objeto de redução de até 90% (noventa por cento) a título de estímulo fiscal, segundo o grau de utilização econômica do imóvel rural, da forma seguinte: a) redução de até 45% (quarenta e cinco por cento), pelo grau de utilização da terra, medido pela relação entre a área efetivamente utilizada e a área aproveitável total do imóvel rural; b) redução de até 45% (quarenta e cinco por cento), pelo grau de eficiência na exploração, medido pela relação entre o rendimento obtido por hectare para cada produto explorado e os correspondentes índices regionais fixados pelo Poder Executivo e multiplicado pelo grau de utilização da terra, referido na alínea "a" deste parágrafo”. (BRASIL. **Lei nº 6.746, de 10 de dezembro de 1979**. Altera o disposto nos arts. 49 e 50 da Lei nº 4.504, de 30 de novembro de 1964 (Estatuto da Terra), e dá outras providências. Brasília, DF: Congresso Nacional, 1979. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1970-1979/l6746.htm. Acesso em: 26 jun. 2022).

mediante análise do fator de redução pela eficiência (FRE), calculado a partir da multiplicação do FRU pelo grau de eficiência na exploração (GEE) que, por sua vez, era calculado a partir de uma relação entre os índices de rendimentos verificados no imóvel e os fixados pelo INCRA.

A partir desses novos conceitos, o tributo passa a ser calculado nos seguintes termos:

Quadro 3 - Cálculo do Novo ITR conforme a Lei nº 6.746/1979

$$ITR = VTN \times A (MFI) \times (Y) \times [1 - (FRU + FRE)]$$

Fonte: Elaborada pela autora.

Valor da terra nua (VTN) = valor da terra nua declarado pelo proprietário e impugnável pelo órgão responsável pela cobrança do imposto, se o valor informado fosse abaixo do mínimo estabelecido pelo município.

Alíquota básica (A) = alíquota básica que variaria em função do número de módulos fiscais do imóvel, com coeficientes variáveis entre 0,2 e 3,5.

Efeito progressivo temporal pela não utilização do imóvel (Y) = calculado a partir da análise do valor do grau de utilização do imóvel (GRU) frente ao exigido pelo município de localização do imóvel. Caso o grau de utilização da terra (GRU) se mostrasse superior ao percentual mínimo estabelecido para o município onde o imóvel se localizava, a alíquota seria multiplicada por um, não impondo progressividade. Caso contrário, isto é, se o grau de utilização (GRU) fosse inferior, a alíquota sofreria uma progressividade temporal, de 2% (dois por cento) no primeiro ano, 3% (três por cento) no segundo ano e 4% (quatro por cento) no terceiro ano e seguintes.

Módulos fiscais do imóvel (MFI) = calculados pela razão entre a área aproveitável do imóvel e o módulo fiscal do município (MFM):

Quadro 4 - Cálculo do Módulo Fiscal do imóvel

$$MFI = \frac{\textit{área aproveitável do imóvel}}{\textit{módulo fiscal do município em que se localiza o imóvel}}$$

Fonte: Elaborada pela autora.

Fator de redução pela utilização (FRU) = calculado pela multiplicação do grau de utilização do imóvel (GTU) por 0,45. O grau de utilização do imóvel, por sua vez,

era obtido pela razão entre a área efetivamente utilizada e a área aproveitável do imóvel:

Quadro 5 - Cálculos do Fator de Redução pela Utilização e do Grau de Utilização do Imóvel

$$FRU = GUT \times 0,45$$

$$GUT = \frac{\text{área efetivamente utilizada}}{\text{área aproveitável}}$$

Fonte: Elaborada pela autora.

Fator de redução pela eficiência (FRE) = obtido pela multiplicação do grau de eficiência na exploração (GEE) pelo fator de redução pela utilização. Este, por sua vez, era uma medida de rendimento relativo das culturas e criações da propriedade, semelhante ao fator de rentabilidade agrícola (FRA) definido pelo Estatuto da Terra.

Quadro 6 - Cálculos do Fator de Redução pela Eficiência e do Grau de Eficiência na Exploração

$$FRE = GEE \times FRU$$

$$GEE = \frac{\text{área total necessária para obter o volume total da produção atingido}}{\text{área efetivamente utilizada}}$$

Fonte: Elaborada pela autora.

Em análise comparativa entre o Estatuto da Terra e a Lei nº 6.746/1979, Vilarinho demonstra que imóveis com distintos perfis socioeconômicos e produtivos são objeto de cargas tributárias distintas. Enquanto na antiga legislação a amplitude da carga tributária era de 4 (quatro), na nova legislação a amplitude chegava a 20 (vinte).⁷³

Além disso, no Estatuto da Terra, o conceito de dimensão da propriedade era definido em módulos, como resultado da ponderação da área total agricultável do conjunto de propriedades de um mesmo proprietário. Assim, a existência de mais de um imóvel gerava um aumento da alíquota de incidência. Já na Lei de 1979, o ITR passou a ser calculado isoladamente, por propriedade.

⁷³ VILARINHO, Carlyle Ramos de Oliveira. **O Imposto Territorial Rural (ITR) no Brasil**. 1989. Dissertação (Mestrado em Economia) – Universidade Estadual de Campinas, Campinas, 1989. p. 92.

1.8 Constituição Federal de 1988

Terminado o regime autoritário e promulgada a nova Constituição Federal, em 1988, esperava-se que a centralização promovida pelo governo militar abrisse espaço para um período de retomada de autonomia dos estados e municípios, desassociando a nova República dos seus antigos ideais autoritários.

De um lado, havia reivindicações em prol da autonomia dos estados e municípios, de outro, a pressão da sociedade, que buscava a garantia constitucional de atendimento às demandas sociais. O resultado desse embate foi a extrema concentração fiscal na União Federal.

Contudo, a Constituição de 1988, claramente influenciada pelo constitucionalismo social do século XX, não apenas recebeu a estrutura econômica existente, mas desejou alterá-la. Assim, o texto constitucional positivava políticas e tarefas a serem realizadas no domínio econômico e social para que esses objetivos fossem atingidos.⁷⁴

O artigo 3º da Carta Magna⁷⁵ enumerou os princípios constitucionais fundamentais e delimitou a identidade da Constituição perante seus cidadãos e a comunidade internacional. Foi a partir desse dispositivo que a função social se tornou um conceito vinculado à igualdade material e à proteção da dignidade da pessoa humana. Assim, o pressuposto para a tutela do direito à propriedade se tornou o cumprimento de sua função social (art. 5º, XXIII⁷⁶ e art. 170, III⁷⁷), que tem conteúdo

⁷⁴ BERCOVICI, Gilberto. **Constituição econômica e desenvolvimento**: uma leitura a partir da Constituição de 1988. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 35.

⁷⁵ “Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil: I - construir uma sociedade livre, justa e solidária; II - garantir o desenvolvimento nacional; III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais; IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação”. (BRASIL [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Assembleia Nacional Constituinte, [2022]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 26 jun. 2022).

⁷⁶ “Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: XXIII - a propriedade atenderá a sua função social” (BRASIL [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Assembleia Nacional Constituinte, [2022]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 26 jun. 2022).

⁷⁷ “Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios: III - função social da propriedade” (BRASIL [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Assembleia Nacional Constituinte, [2022].

determinado.⁷⁸ O descumprimento desse pressuposto exclui a concessão de garantias ao proprietário. Em outras palavras, a propriedade que não cumpre sua função social perde, também, a proteção possessória.⁷⁹

No que se refere a política agrária e fundiária, o tema recebe capítulo próprio na Constituição democrática, e passa a ser regulado pelos art. 184 a 187. A função social da propriedade rural, a política agrícola e a desapropriação por interesse social se tornaram instrumentos para a Reforma Agrária. O texto constitucional destrinchou, ainda, o conceito de “função social da propriedade”, e determinou critérios para que fosse reconhecido seu cumprimento.

O Imposto Territorial Rural foi mantido como competência da União Federal e determinou-se que 50% de sua arrecadação deveria ser transmitida para o município no qual se situasse o imóvel. O caráter extrafiscal do tributo seguiu sendo explicitamente demonstrado pelo texto constitucional,⁸⁰ que deveria ser utilizado como mecanismo de política agrária, por meio do desestímulo da manutenção de propriedades improdutivas e da não incidência sobre pequenas glebas rurais.

O Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA) foi definido como órgão competente para realizar a cobrança do ITR pela Constituição Federal, de modo a confirmar o caráter extrafiscal do tributo.⁸¹ Contudo, tal regra se manteve vigente apenas até abril de 1990, com o advento da Lei Federal nº 8.022/1990.

A partir de então, a competência para administração das receitas foi transferida para a Secretaria da Receita Federal (SRB) e a de sua cobrança, para a Procuradoria da Fazenda Nacional. A mudança foi considerada como prejudicial à função arrecadatória do tributo, uma vez que o banco de dados de imóveis rurais da SRF era

Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 26 jun. 2022).

BERCOVICI, Gilberto. **Constituição econômica e desenvolvimento**: uma leitura a partir da Constituição de 1988. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 167.

⁷⁹ FACHIN, Luiz Edson. **A função social da posse e propriedade contemporânea**: uma perspectiva da usucapião imobiliária rural. Porto Alegre: Sérgio Antônio Fabris Editor, 1988. p. 13 e 17-22.

⁸⁰ “Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: [...] VI - propriedade territorial rural; §4º O imposto previsto no inciso VI terá suas alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas e não incidirá sobre pequenas glebas rurais, definidas em lei, quando as explore, só ou com sua família, o proprietário que não possua outro imóvel.” (BRASIL [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Assembleia Nacional Constituinte, [2022]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 26 jun. 2022).

⁸¹ CAMARGOS, Luciano Dias Bicalho. **O Imposto Territorial Rural e a função social da propriedade rural**: Uma abordagem jurídica. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2001. p. 63.

inferior ao do INCRA no que se referia à qualidade e à quantidade de informações disponíveis.⁸²

1.9 Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996 (“Lei do ITR”)

A tributação dos imóveis rurais foi regulada rapidamente pela Lei nº 8.847, de janeiro de 1994, com o estabelecimento de alíquotas diferenciadas de acordo com a área, ocupação e localização do imóvel. As alíquotas, que variavam entre 0,02% e 4,5%, progrediam de forma temporal.⁸³

Tal característica, contudo, foi suprimida com o advento da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, vigente até a presente data, que regula o Imposto Territorial Rural.

Segundo a exposição de motivos da Lei, as alterações no tributo visariam à simplificação do cálculo, da arrecadação e da cobrança. O tributo deveria desestimular os que exerciam o direito de propriedade sem observância da função social e econômica da terra; estimular a racionalização da atividade agropecuária segundo os princípios da conservação dos recursos naturais renováveis; proporcionar recursos à União Federal, aos Estados e aos Municípios para financiar os projetos de Reforma Agrária e aperfeiçoar os sistemas de controle de arrecadação de impostos.⁸⁴

Sob esse viés, propôs-se o lançamento por homologação e a natureza declaratória do tributo – entendendo-se que isso possibilitaria maior justiça tributária, já que para o seu cálculo seriam levadas em conta as peculiaridades de cada imóvel.⁸⁵

⁸² CAMARGOS, Luciano Dias Bicalho. **O Imposto Territorial Rural e a função social da propriedade rural: Uma abordagem jurídica.** Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2001. p. 64.

⁸³ “Art. 5º. Para a apuração do valor do ITR, aplicar-se-á sobre a base de cálculo a alíquota correspondente ao percentual de utilização efetiva da área aproveitável do imóvel rural considerado o tamanho da propriedade medido em hectare e as desigualdades regionais, de acordo com as Tabelas I, II e III, constantes do Anexo I. § 3º O imóvel rural que apresentar percentual de utilização efetiva da área aproveitável igual ou inferior a trinta por cento terá a alíquota calculada, na forma deste artigo, multiplicada por dois, no segundo ano consecutivo e seguintes em que ocorrer o fato.” (BRASIL [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.** Brasília, DF: Assembleia Nacional Constituinte, [2022]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 26 jun. 2022).

⁸⁴ CAMARGOS, Luciano Dias Bicalho. Imposto territorial rural e a função social da propriedade rural. **Revista do Centro Acadêmico Afonso Pena**, Belo Horizonte, v. 3, p. 161-180, 1998. p. 173.

⁸⁵ BRASIL. **Exposição de motivos da Lei nº 9.393, de 16 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. Brasília: Diário do Congresso Nacional – Sessão Conjunta, 1996. p. 13.960.

A essência da metodologia de cálculo do ITR era centrada no valor da terra nua (doravante, “VTN”) e no grau de utilização da propriedade. O valor da propriedade seria mensurado a partir do VTN, que representaria o valor de mercado do imóvel, excluídos os valores das construções, instalações, benfeitorias, culturas permanentes e temporárias, florestas plantadas e pastagens cultivadas e melhoradas (art. 10, §1o, I, Lei 9.393/1996).⁸⁶

Por sua vez, o valor da terra nua tributável (doravante, “VTNt”) era obtido pela multiplicação do VTN pelo quociente entre a área tributável do imóvel, a qual deve excluir da área total os espaços de preservação e aqueles ocupados por benfeitorias úteis e necessárias, e a área total. Para nortear a fiscalização e identificar a subavaliação de preços no que se referia ao valor da terra nua, a Lei nº 9.393/1996 determinou que a Receita Federal instituísse um sistema sobre preços de terras (SIPT), que serviria como referência dos preços médios das terras rurais em cada município.

Para aperfeiçoar o caráter extrafiscal do tributo, foram propostas duas medidas: a) aumento especial de alíquotas para imóveis com mais de 200 hectares, que tivessem níveis de utilização inferiores a 65%; b) vinculação do valor do depósito judicial atinente à terra nua, no processo de desapropriação do imóvel para fins de Reforma Agrária, ao valor do VTN declarado pelo contribuinte; e c) utilização do VTN declarado, recaído sobre penhora de imóvel rural, na execução da dívida ativa.

A nova legislação elevou significativamente as alíquotas dos imóveis com grau de utilização menor que 80%, quadruplicando a alíquota incidente nesses casos. Lado outro, como dito, a nova legislação excluiu a progressividade temporal que objetivava aplicar alíquotas dobradas em imóveis de baixíssimo grau de utilização (abaixo de 30%) a partir do segundo ano consecutivo, a fim de tornar a manutenção da propriedade economicamente inviável.⁸⁷

⁸⁶ “Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior. § 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á: I - VTN, o valor do imóvel, excluídos os valores relativos a: a) construções, instalações e benfeitorias; b) culturas permanentes e temporárias; c) pastagens cultivadas e melhoradas; d) florestas plantadas; [...]” (BRASIL. **Lei nº 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. Brasília, DF: Congresso Nacional. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19393.htm. Acesso em: 26 jun. 2022.)

⁸⁷ “Dispõe o art. 153, § 4º, que o ITR terá alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas...Ora, quando tratamos das relações entre o princípio do não confisco e

Tabela 3 - Alíquotas ITR segundo a Lei n. 8.874/1994

Área total do imóvel (em hectares)	GRAU DE UTILIZAÇÃO – GU (EM %) Lei nº 8.847/1994				
	Maior que 80	Maior que 65 até 80	Maior que 50 até 65	Maior que 30 até 50	Até 30
Até 25	0,02	0,04	0,08	0,14	0,20
Maior que 25 até 50	0,03	0,06	0,12	0,20	0,30
Maior que 50 até 100	0,05	0,10	0,20	0,35	0,50
Maior que 100 até 250	0,07	0,15	0,30	0,50	0,70
Maior que 250 até 500	0,10	0,20	0,40	0,70	1,00
Maior que 500 até 1000	0,15	0,30	0,60	1,00	1,40
Maior que 1.000 até 2.000	0,20	0,40	0,80	1,35	1,90
Maior que 2.000 até 3.000	0,25	0,50	1,00	1,70	2,40
Maior que 3.000 até 5.000	0,30	0,60	1,20	2,05	2,90
Maior que 5.000 até 10.000	0,35	0,70	1,40	2,40	3,40
Maior que 10.000 até 15000	0,40	0,80	1,60	2,75	3,90
Acima de 15.000	0,45	0,90	1,80	3,15	4,50

Fonte: elaborada pela autora.

Tabela 4 - Alíquotas ITR segundo a Lei n. 9.393/1996

Área total do imóvel (em hectares)	GRAU DE UTILIZAÇÃO - GU (EM %) Lei nº 9.393/1996				
	Maior que 80	Maior que 65 até 80	Maior que 50 até 65	Maior que 30 até 50	Até 30
Até 50	0,03	0,20	0,40	0,70	1,00
Maior que 50 até 200	0,07	0,40	0,80	1,40	2,00
Maior que 200 até 500	0,10	0,60	1,30	2,30	3,30
Maior que 500 até 1.000	0,15	0,85	1,90	3,30	4,70
Maior que 1.000 até 5.000	0,30	1,60	3,40	6,00	8,60
Acima de 5.000	0,45	3,00	6,40	12,00	20,00

Fonte: elaborada pela autora.

a extrafiscalidade ficou aclamado que dito princípio não pode ser oposto às determinações constitucionais que autorizam o exacerbamento da tributação para fins de política extrafiscal, sob pena de antinomia lógica, porquanto é cânone de hermenêutica não suportar o Direito posições antiéticas. Temos aqui, novamente esta *vexaria quaestio*. Para logo, o seguinte: se a Constituição admite a expropriação (perda compulsória do direito de propriedade) mediante indenização em títulos da dívida agrária, para que cumpra a propriedade sua função social que, no caso da propriedade agrária é produzir, e produzir bem no interesse da coletividade, é curial que o Estado pode elevar a tributação a níveis suficientemente insuportáveis de modo a estimular o proprietário rural a produzir adequadamente sob pena de, não o fazendo, ver-se obrigado a desfazer-se das terras, por não ter se tornado antieconômico mantê-las improdutivas ou insuficientemente produtivas". (COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Comentários a Constituição de 1988**. 6. ed. São Paulo: Forense, 1998. p. 206).

Ainda que a instituição do ITR remonte ao ano de 1891, o tributo sofreu várias mudanças, incluindo alterações de competência e até a constituição de sua base de cálculo. Em contraste, uma característica importante permaneceu essencialmente inalterada ao longo do processo histórico que o moldou: sua natureza declaratória.⁸⁸ Ou seja, o valor devido é apurado e declarado pelo próprio produtor rural, sendo o pagamento efetuado independentemente de notificação pela Secretaria da Receita Federal.

Uma das razões para a instituição da natureza declaratória do tributo é a incapacidade/inviabilidade das autoridades competentes de fiscalizarem o meio rural, haja vista a dimensão continentais do país.⁸⁹ Há também um fator de desconhecimento do território governado, pois somente com o Estatuto da Terra foi realizado o primeiro cadastramento de imóveis rurais no Brasil. Naquela oportunidade, foram identificados e catalogados apenas 307 milhões de hectares, extensão bastante inferior à área total do país. Segundo Eustáquio Souza, dos 845 milhões de hectares que compõem o Brasil, 552 milhões seriam área tributável.⁹⁰

Entre 1964 e 1994, as alíquotas do ITR previstas no Estatuto da Terra eram muito baixas, variando entre 0,2 e 3,5%, dependendo de localização, condições sociais e produtividade da terra.⁹¹ Com a retomada da competência do tributo pela União Federal, a arrecadação estimada era de R\$20,30 por imóvel rural.⁹² Nessa época, a arrecadação anual estava em torno de 20 milhões de reais, valor inferior ao

⁸⁸ ARAÚJO, Adolfo Lino de *et al.* Vulnerabilidade do sistema declaratório para tributação da propriedade rural. In: **Simpósio brasileiro de ciências geodésicas e tecnologias da geoinformação**, n. 5., 2014, Recife. Anais Recife: CTG/UFPE, 2014, p. 96-102

⁸⁹ ARAÚJO, Adolfo Lino de *et. Al.* Vulnerabilidade do sistema declaratório para tributação da propriedade rural. In: **Simpósio brasileiro de ciências geodésicas e tecnologias da geoinformação**, n. 5, 2014, Recife. Anais Recife: CTG/UFPE, 2014. p. 96-102

⁹⁰ SOUZA, Eustáquio Gomes de. ITR: uma legislação eficiente e uma arrecadação incongruente. **Secretaria da Receita Federal do Brasil**, 3º Prêmio Schöntag, p. 231-276, 2004. Disponível em: <https://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/4551/1/3%C2%BA%20lugar%20do%203%C2%BA%20P%20remio%20RFB.pdf>. Acesso em: 26 jun. 2022.

⁹¹ “Art. 50. Para cálculo do imposto, aplicar-se-á sobre o valor da terra nua, constante da declaração para cadastro, e não impugnado pelo órgão competente, ou resultante de avaliação, a alíquota correspondente ao número de módulos fiscais do imóvel, de acordo com a tabela adiante: até 2 [módulos fiscais]: alíquota 0,2% [...] acima de 100 [módulos fiscais]: alíquota 3,5%”. (BRASIL. **Lei n. 4.504, de 30 de novembro de 1964**. Dispõe sobre o Estatuto da Terra, e dá outras providências. Brasília, DF: Congresso Nacional, 1964. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14504.htm. Acesso em: 26 jun. 2022).

⁹² LIMA, Fábio Santos de; LIRA, Daniel Ferreira de. O Imposto Territorial Rural e a função social da propriedade. **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, n. 101, jun. 2012. Disponível em: <https://ambitojuridico.com.br/edicoes/revista-101/o-imposto-territorial-rural-e-a-funcao-social-da-propriedade-rural/>. Acesso em: 26 jun. 2022.

arrecadado com o IPTU em uma cidade do porte de Natal/RN, com 800 mil habitantes.⁹³

Embora a arrecadação anual do ITR tenha ultrapassado 1 bilhão de reais em 2015, essa arrecadação correspondeu a apenas 0,06% da receita tributária total do Brasil em 2016, valores significativamente inferiores quando comparados à arrecadação de tributo similar, por exemplo, na França e na Itália, de 3%; no Chile, de 4,5%; nos Estados Unidos e no Canadá, de 5%; e no Uruguai, de 6% da arrecadação total de cada país.⁹⁴

⁹³ ARAÚJO, Adolfo Lino de *et al.* Vulnerabilidade do sistema declaratório para tributação da propriedade rural. In: **Simpósio brasileiro de ciências geodésicas e tecnologias da geoinformação**, n. 5, 2014, Recife. Anais Recife: CTG/UFPE, 2014. p. 96-102.

⁹⁴ ARAÚJO, Adolfo Lino de *et al.* Vulnerabilidade do sistema declaratório para tributação da propriedade rural. In: **Simpósio brasileiro de ciências geodésicas e tecnologias da geoinformação**, n. 5, 2014, Recife. Anais Recife: CTG/UFPE, 2014. p. 96-102.

2 O DIREITO À PROPRIEDADE E SUA FUNÇÃO SOCIAL

O estudo do arcabouço social, histórico e jurídico da propriedade e de sua função social é tarefa demasiadamente complexa para ser concluída neste estudo, cujo objetivo é analisar a eficácia de um tributo. Contudo, o entendimento do papel de ambos dentro da história e das leis é fundamental para que se entendam a matéria sobre a qual incide a tributação e as dificuldades inerentes à tributação da propriedade nos Estados Modernos. Assim, este Capítulo se propõe a apresentar alguns elementos chave acerca da instituição da propriedade a partir do Estado Moderno e da positivação da função social, de modo a facilitar a compreensão de conceitos articulados em maior profundidade nos próximos capítulos.

2.1 O direito de propriedade como pedra angular do direito moderno

O desenvolvimento do Estado Moderno se confunde com o alavancar da propriedade enquanto elemento constituidor do direito moderno, e seu içar enquanto direito absoluto.⁹⁵ Visando a criar um poder que possuísse capacidade de contrapor e limitar outro que se entendia soberano – o poder do governante – a propriedade foi retirada de sua condição de coadjuvante das relações sociais e transformada em elemento supremo de validade do ordenamento jurídico.⁹⁶

Em verdade, pouco há que se falar em propriedade privada em momentos anteriores à formação dos Estados Nacionais. No que se refere à Idade Média, o que se apresentava era a concorrência de propriedades, manifestada através do binômio domínio eminente e domínio útil. Isso porque os governantes concediam o direito de utilização econômica das propriedades aos suseranos que, por sua vez, faziam-no para seus servos. Em troca, o campesinato repassava rendas e praticava eventuais

⁹⁵ Embora não seja objeto desta análise, os elementos nucleares da mudança paradigmática que elevou a propriedade como direito absoluto a partir das revoluções liberais-burguesas são melhor analisadas na obra de Eduardo Cordero Quinzacara, da PUC Valparaíso.

⁹⁶ GROSSI, Paolo. **La propiedad y las propiedades**: um análisis histórico. Madrid: Cuadernos Civitas, 1992, p. 31-32.

serviços. O domínio útil em caráter permanente, detido pela nobreza, era entendido como propriedade paralela⁹⁷ em uma perspectiva antiindividualista do instituto.⁹⁸

A modificação das relações sociais, por meio do comércio, motivou a formação das primeiras cidades (burgos) e ainda de uma nova classe social, a burguesia. O aumento da população urbana, seguido de um período de grande fome no continente europeu, motivado pela peste negra, pôs em crise o sistema feudal. Receosas do avanço econômico da classe burguesa e das revoltas populares, a Igreja Católica e a nobreza passaram a patrocinar politicamente e financeiramente o fortalecimento do poder real, a fim de garantir a manutenção de seus privilégios políticos.⁹⁹

A própria burguesia, contudo, tinha interesse na centralização do reino. Até então, cada feudo possuía suas próprias regras de comércio, a circulação de moeda era escassa e diversa – o que impedia a expansão dos negócios.¹⁰⁰ Além disso, o próprio regime de propriedade na Idade Média era visto como obstáculo ao desenvolvimento da indústria latente, uma vez que possuía natureza comunal, na contramão do ideal de individualidade e personalidade da época.¹⁰¹

A criação dos Estados Nacionais foi pautada por quatro características: a) a burocracia administrativa; b) a força militar; c) o ordenamento jurídico unificado para todo o reino; e d) um sistema tributário, que garantia o financiamento da máquina estatal.

O reino absolutista e centralizador, contudo, não se manteve por muito tempo. A concentração do poder significou uma concentração, também, da propriedade, que passou a ser vista enquanto patrimônio pessoal do governante-rei, uma vez que o exercício da soberania decorria da propriedade da terra.¹⁰² Os privilégios excessivos da aristocracia e do clero, que nada produziam, mas permaneciam no topo da pirâmide social, aliados aos altos impostos submetidos às atividades comerciais, a

⁹⁷ GOMES, Orlando. **Direitos reais**. 21. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2012, p. 111.

⁹⁸ CARVALHO, Ana Maria; ALVES SIQUEIRA, José do Carmo. Construção histórica do direito real de propriedade: o pensamento de Paolo Grossi. **Revista Direito das Políticas Públicas**, Rio de Janeiro, v. 1, n. 1, p. 53-66, jan./jun. 2019, p. 59.

⁹⁹ BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves. **O outro leviatã e a corrida ao fundo do poço**. São Paulo: Almedina, 2015. p. 24.

¹⁰⁰ BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves. **O outro leviatã e a corrida ao fundo do poço**. São Paulo: Almedina, 2015. p. 24.

¹⁰¹ CARVALHO, Ana Maria; ALVES SIQUEIRA, José do Carmo. Construção histórica do direito real de propriedade: o pensamento de Paolo Grossi. **Revista Direito das Políticas Públicas**, Rio de Janeiro, v. 1, n. 1, p. 53-66, jan./jun. 2019.

¹⁰² TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 15. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2008. p. 7-8.

serem financiados pela burguesia, tornaram-se substrato para o processo revolucionário do século XVIII.

Sob a máxima da liberdade do indivíduo, em oposição à opressão do trabalhador camponês pelo regime de poder da nobreza, a burguesia se apropriou do movimento revolucionário popular, fazendo crer que suas demandas eram de natureza universal.¹⁰³ A ruptura foi tamanha que os valores aristocráticos da nobreza caíram não apenas no ostracismo, mas na abjeção. O trabalho, antes considerado algo sujo e mundano, aliado ao capital e à propriedade privada tornou-se a nova lente de análise da realidade.¹⁰⁴

Esse movimento foi representado pela Revolução Francesa de 1789, em especial pela Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão, documento pautado sob a ótica da liberdade e da fraternidade, que elencava os “direitos subjetivos fundamentados na natureza da pessoa humana”, o que posteriormente seria definido como a primeira onda de direitos fundamentais. O direito subjetivo seria um poder de se impor sobre uma ou mais vontades, quando se desejasse algo que não fosse proibido por lei. Com essa noção, construiu-se uma concepção subjetiva do ordenamento jurídico, que aparecia como uma unidade ou constelação de direitos subjetivos (poderes) de todos os sujeitos de direito. Assim, a propriedade foi definida como uma espécie dentro do gênero “direito subjetivo”, ou seja, um atributo da pessoa; uma faculdade ou poder que um indivíduo tem sobre uma coisa, sendo também o corolário da liberdade ou um instrumento para o seu exercício.¹⁰⁵

A análise da propriedade privada no Estado Moderno deve ser realizada em conjunto com a instituição do sistema tributário, pois essas são forças que se retroalimentam. Em verdade, pode-se argumentar que a própria existência da

¹⁰³ MARINHO, Marina Soares. **As funções da tributação**. Belo Horizonte: Letramento, 2019. p. 36.

¹⁰⁴ “A burguesia, classe dominada, a princípio e, em seguida, classe dominante, formulou os princípios filosóficos de sua revolta social. E, tanto antes como depois, nada mais fez do que generalizá-los doutrinariamente como ideais comuns a todos os componentes do corpo social. Mas, no momento em que se apodera do controle político da sociedade, a burguesia já se não interessa em manter na prática a universalidade daqueles princípios, como apanágio de todos os homens. Só de maneira formal os sustenta, uma vez que no plano de aplicação política eles se conservam, de fato, princípios constitutivos de uma ideologia de classe.” BONAVIDES, Paulo. **Do Estado Liberal ao Estado Social**. São Paulo: Malheiros, 1996, p. 42

¹⁰⁵ QUINZARA, Eduardo Cordero. De la propiedad a las propiedades: la evolución de la concepción liberal de propiedad. **Revista de Derecho**, Valparaíso, n. 31, p. 493-525, 2. sem. 2008, Disponível em: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=173613754014>. Acesso em: 26 jul. 2022. p. 497.

propriedade advém do sistema tributário, sendo ela uma convenção jurídica criada pela tributação.¹⁰⁶

O governo democrático impõe obrigações aos indivíduos, ao mesmo tempo em que lhes garante benefícios e liberdades. É por meio dessas obrigações que se criam os mesmos benefícios assegurados aos indivíduos – como a conservação da paz, a segurança pública, a saúde e educação. Entre esses constrangimentos está a tributação. O Estado, através da tributação, obtém as receitas necessárias para garantir a proteção e a manutenção das relações sociais e comerciais da sociedade moderna, dentre as quais se insere o regime de propriedade.¹⁰⁷ Assim, a propriedade depende do Estado, que depende dos tributos, logo, não há que se falar em direito à propriedade antes da organização de um sistema tributário.¹⁰⁸

Embora a tributação acompanhe diversas formas de estrutura social organizada, desde os tributos indiretos sobre o comércio dos gregos até os tributos impostos aos povos vencidos pelos romanos, é equivocado afirmar a existência de um sistema tributário organizado até o início dos tempos modernos. A tributação na Idade Média era sinônimo de servidão, e representava parte significativa da colheita produzida pelos servos, a serem pagas aos senhores feudais, de modo a garantir a manutenção da estratificação social.¹⁰⁹ Havia, ainda, o pagamento de impostos de natureza excepcional, necessários para equilibrar eventual despesa excessiva do

¹⁰⁶ “Se existe um tema dominante que se faz presente em toda a nossa discussão, ele é o seguinte: a propriedade privada é uma convenção jurídica definida em parte pelo sistema tributário; logo, o sistema tributário não pode ser avaliado segundo seus efeitos sobre a propriedade privada, concebida como algo dotado de existência e validade independentes. Os impostos têm que ser avaliados como um elemento do sistema geral de direitos de propriedade que eles mesmos ajudam a criar. A justiça ou injustiça na tributação não pode ser outra coisa senão a justiça ou injustiça no sistema de direitos e concessões proprietárias que resultam de um determinado regime tributário.” MURPHY, Liam; NAGEL, Thomas. **O mito da propriedade**. São Paulo: Martins Fontes, 2005, p. 11.

¹⁰⁷ MURPHY, Liam; NAGEL, Thomas. **O mito da propriedade**. São Paulo: Martins Fontes, 2005. p. 11.

¹⁰⁸ No original: “The argument is not that without the state, our property rights would not be protected, and so it follows that we don’t really have any property rights. It is that pretax income depends on the state, which depends on taxes, so we can’t have a right to all our pre income pretax. This point does not itself establish that the idea of moral property rights make no sense, just that we can’t be entitled in any sense to our pretax income. The myth of ownership that ruins tax policy debate is the myth of ownership of pretax income.” MURPHY, Liam. Author’s Introduction. Book Symposium: The Myth of Ownership: Taxes and Justice. **Australian Journal of Legal Philosophy**, v. 147, n. 30, p. 122-128, 2005. p. 125.

¹⁰⁹ “O imposto deixou de ver uma instituição de direito público [comparando a tributação entre os períodos clássicos e medievais] para ser um sinal de servidão.” BLANCO, Paulina Elisa *et al.* Los Impuestos en la Edad Media. In: JUANO, Manuel de (Org.). **Origen, Historia y Evolución de los Tributos**: Anales del 4º Congreso Interamericano de la Tributación. Buenos Aires: Depalma, 1984. p. 198.

monarca, haja vista que outra característica do período era a confusão patrimonial público-privada.

A partir do Estado Liberal, todavia, houve a estruturação de um sistema tributário organizado, e os tributos deixaram de ser uma obrigação dos vencidos ou um sinônimo de servidão e passaram a ser uma obrigação cidadã. A opção pelo sistema capitalista, acompanhada pela elevação da tributação à condição de fonte de renda originária do Estado, instituiu o Estado Tributário.¹¹⁰ Uma vez instituído o Estado Tributário, rompeu-se com o ideal patrimonialista segundo o qual todas as propriedades seriam elementos da soberania do rei, o que demandou a instituição de uma fazenda própria, a fim de administrar as riquezas do ente.

O direito à propriedade foi, então, elencado como um direito fundamental pela Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão, o que foi reiterado pelo Código Napoleônico, apelidado de “Código da Propriedade” – documentos considerados paradigmáticos para a instituição do Estado Liberal. Os princípios da liberdade e da igualdade foram instrumentos utilizados para garantir a manutenção da desigualdade material,¹¹¹ uma vez que o exercício da propriedade não era limitado, exceto pelo limite da propriedade de *outrem*.¹¹²

Buscando justificar a acumulação ilimitada de capital em forma de moeda, inaugurou-se o período das teorias de natureza deontológica, dentre as quais a do inglês John Locke emergiu como a de conteúdo mais conhecido. O direito à propriedade se apresentava enquanto um direito adquirido, fruto de transações e ações promovidas pelo indivíduo por iniciativa própria, e não em virtude da dinâmica da sociedade ou de normas positivadas que garantissem tal bem.

A justificativa de Locke para a existência da propriedade privada passaria ainda por releituras, como a realizada pelo também filósofo inglês Robert Nozick, que posteriormente afirmaria a propriedade enquanto um direito histórico.¹¹³ Assim, para Nozick, o direito à propriedade seria estabelecido contingentemente e historicamente, replicando as práticas sociais e, portanto, não estaria aberto à revisão ou à

¹¹⁰ BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves. **O outro leviatã e a corrida ao fundo do poço**. São Paulo: Almedina, 2015. p. 90.

¹¹¹ GROSSI, Paolo. **La propiedad y las propiedades: um análisis histórico**. Madrid: Cuadernos Civitas, 1992, p. 491-501.

¹¹² SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. São Paulo: Malheiros, 2014. p. 274

¹¹³ NOZICK, Robert. **Anarchy, State and Utopia**. Oxford: The Blackwell Publishers Ltda, 1971, p. 67-168

reestruturação. A figura do Estado se inseriria apenas para proteger as propriedades privadas cujo *pedigree histórico*¹¹⁴ já estaria estabelecido, para retificar a injustiça histórica onde ela tivesse ocorrido, mas não para afirmar qualquer jurisdição mais substancial sobre recursos privados do que o necessário para cumprir essas tarefas. O governo – mesmo agindo com apoio popular – seria limitado pelos direitos estabelecidos dos indivíduos a ele sujeitos.¹¹⁵ A propriedade de recursos particulares, mesmo que socialmente significativos, estaria entre os direitos que definiriam e limitariam o espaço de atuação dos governos.

As concepções liberais da propriedade foram incorporadas tardiamente pelo Código Civil brasileiro de 1916,¹¹⁶ momento no qual críticas intensas ao sistema individualista de propriedade já estavam efervescendo nas demais repúblicas. Privilegiando o absolutismo da propriedade e a ampla liberdade de contratar, o Código teve como protagonistas o proprietário, o contratante e o marido, refutando quaisquer tentativas de inserção de direitos sociais¹¹⁷.

O regime jurídico da propriedade privada era considerado como direito real fundamental, sendo difícil definir com clareza os contornos de tal conceito, que apenas aceitava restrições na forma de deveres negativos de “não fazer”, estes também estabelecidos em razão do interesse privado.¹¹⁸ O princípio da função social era confundido pelas limitações do poder de polícia, vez que o texto legal apenas apresentava a necessidade de que não se prejudicasse o interesse social.

¹¹⁴ WALDRON, Jeremy. **The right to property**. Oxford: Clarendon Press, 1988. p. 138.

¹¹⁵ “Individuals have rights, and there are things no person or group may do to them (without violating these rights).” NOZICK, Robert. **Anarchy, State and Utopia**. Oxford: The Blackwell Publishers Ltda, 1971. p. 170.

¹¹⁶ “Art. 525. É plena a propriedade, quando todos os seus direitos elementares se acham reunidos no do proprietário; limitada, quando tem ônus real, ou é resolúvel”. (BRASIL. **Lei n. 3.701, de 1º de janeiro de 1916**. Código Civil dos Estados Unidos do Brasil. Rio de Janeiro, RJ: Congresso Nacional, 1916. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l3071.htm. Acesso em: 26 jul. 2022).

¹¹⁷ “Verifica-se, pois, que, no período da elaboração do Código Civil, algumas tentativas para introduzir a legislação social foram feitas através de projetos legislativos sobre a matéria de acidentes de trabalho, nos quais perpassa o sopro das novas ideias que conquistavam terreno nos países mais adiantados da Europa. Mas esse movimento não exerceu qualquer influência no Código que se elaborava simultaneamente. A mentalidade dominante conservava-se fiel ao individualismo jurídico, mas consentâneo, então, com o grau de desenvolvimento das forças punitivas do país.” GOMES, Orlando. Raízes históricas e sociológicas do Código Civil Brasileiro. **Revista Ajuris**. Porto Alegre, n. 9, p. 6-33, 1977. p. 24.

¹¹⁸ QUINZARA, Eduardo Cordero. De la propiedad a las propiedades: la evolución de la concepción liberal de propiedad. **Revista de Derecho**, Valparaíso, n. 31, p. 493-525, 2. sem. 2008, Disponível em: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=173613754014>. Acesso em: 26 jul. 2022.

Em síntese, vê-se que as teorias de propriedade essenciais à concepção do Estado Liberal restringiam-se meramente a apresentar justificativas para a supressão do feudalismo e para a transição rumo ao regime capitalista, a fim de fomentar o acúmulo de capital nas mãos da burguesia.¹¹⁹

No final do século XIX, a crescente tensão entre a ideologia burguesa e a mão de obra proletária, aliada à disseminação de teorias socialistas e à célebre crise econômica dos anos 1920, demarcaram o declínio do Estado Liberal e a promulgação do Estado Social. Não seria correto explorar fundamentos monocausais em desabono do Estado Liberal, contudo, é seguro afirmar que suas falhas decorriam de descompassos criados e acirrados pelo próprio sistema capitalista. Uma vez instaurada a crise econômica nos Estados Liberais que, por sua vez, motivaram a existência de novas crises de desemprego e fome, criou-se a necessidade de intervenção do Estado para a promoção da paz e a salvaguarda dos interesses sociais.¹²⁰

A intervenção estatal frente à crise econômica e a ruptura do Estado Liberal demonstraram o papel que a propriedade privada assumiu com o Estado Moderno. Foi a ameaça à manutenção da propriedade que levou à mudança de entendimento do papel do Estado, que passou, então, a ter o dever de intervir diretamente nas relações sociais e econômicas dos particulares, de modo a salvaguardar os interesses

¹¹⁹ “[O] Estado liberal, como estado burguês, identifica-se, sobretudo, com os interesses e valores da burguesia, que conquistou o poder político e econômico, o que justifica o realce dado às liberdades individuais (como a liberdade contratual e a relevância à absolutização da propriedade privada). Nos moldes liberais, em uma sociedade presumidamente livre e igualitária, o poder estatal deve retrair-se e o poder político é limitado, tanto internamente, pela separação de poderes, como externamente, coma redução de suas funções perante a sociedade. A teoria liberal, ao condenar os privilégios nobiliárquicos e hereditários, bem como o protecionismo mercantilista, o parasitismo social da aristocracia e o absolutismo político, levanta as bandeiras da liberdade e da igualdade, mas de uma “igualdade formal”, que encobre, na realidade, sob seu manto de abstração, um mundo de desigualdade de fato (econômicas, sociais, políticas e pessoais). Ao Estado burguês, em sintonia com as máximas do liberalismo, cabia tão somente garantir a segurança interna e externa, como um “Estado- árbitro”, não intervencionista na vida econômica e social. À burguesia em rápida ascensão interessava, sobretudo, a salvaguarda jurídica de sua posição, com a eliminação dos privilégios do clero e da aristocracia, e, por outro lado, o reconhecimento da igualdade formal perante a lei, consubstanciada no respeito aos direitos civis e políticos, a par da manutenção de certa desigualdade ao nível econômico e social (desigualdade material). Para a lógica liberal clássica, eventuais desigualdades materiais não decorrem das regras do jogo (que devem ser iguais para todos) e não exigem quaisquer reações do Estado, mas se originam da natural desigualdade (de fato) entre os jogadores.” BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves. **O outro leviatã e a corrida ao fundo do poço**. São Paulo: Almedina, 2015. p. 22.

¹²⁰ BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves. **O outro leviatã e a corrida ao fundo do poço**. São Paulo: Almedina, 2015. p. 24.

dos proprietários e suas propriedades e que, em última análise, promulgou um novo paradigma jurídico-normativo.

O Estado Social, financiado por ideias sociais-democratas, apresentou, assim, uma conciliação dialética ao rejeitar o ideal de igualdade material absoluta sem, contudo, afastar a necessidade de justiça social como um todo, tal como seu predecessor. Tratou-se de uma transformação superestrutural que, repousada em uma estrutura econômica capitalista, manteve a sobrevivência da burguesia, com seu poder e influencia já atenuados, em prol do acolhimento de demandas proletárias. O que se buscava era a superação da contradição entre a igualdade política e a desigualdade social, elevando o papel do Estado a uma função de mitigação de conflitos e de conciliação de interesses entre o trabalho e o capital.¹²¹

A concepção da propriedade é *una*, como ensina o célebre jurista Caio Mário da Silva Pereira. Sendo a condição normal da propriedade a plenitude, sua limitação é excepcional, assim como qualquer restrição atinente ao seu gozo ou fruição.¹²² Contudo, buscando coibir abusos e impedir que o exercício do direito de propriedade se transforme em instrumento de dominação, o Estado Social refletia a tendência de “humanização” da propriedade, fruto da corrente doutrinária conhecida como *paternalista* do direito moderno.¹²³ Nesse contexto, o particular passou a ser inserido como agente promotor do bem-estar coletivo, papel antes exclusivo do Estado ¹²⁴.

O movimento foi acompanhado, ainda, pela ascensão do texto constitucional ao centro do sistema de direito privado, com o Código Civil perdendo a dominância no que se referia à disciplina da propriedade. Conhecido como “publicização” ou “despatrimonialização” do direito privado, o fenômeno foi marcado pela elevação da dignidade da pessoa humana à condição de valor máximo do ordenamento, em detrimento de seu *status* anterior, de absoluta proteção ao patrimônio.¹²⁵ Em verdade,

¹²¹ BONAVIDES, Paulo. **Do Estado Liberal ao Estado Social**. São Paulo: Malheiros, 2007. p. 185.

¹²² “A propriedade, como expressão da senhoria sobre a coisa, é excludente de outra senhoria sobre a mesma coisa, é exclusiva: *plures eamdem rem in solidum possidere non possunt*.” PEREIRA, Caio Mário da Silva. **Instituições de Direito Civil**, Vol. IV. Atual. Carlos Edison do Rêgo Monteiro Filho. 25. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2017, p. 95.

¹²³ “A relativização da propriedade – isto é, a retirada do indivíduo enquanto eixo da noção de propriedade – a exclui de sua “sacralidade” e a coloca no mundo profano das coisas, sujeita aos fatos naturais e econômicos”. BERCOVICI, Gilberto. **Constituição econômica e desenvolvimento**: uma leitura a partir da Constituição de 1988. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 142.

¹²⁴ WIEACKER, Franz. **História do Direito Privado Moderno**. 2. ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1967. p. 623- 627.

¹²⁵ “O Código Civil certamente perdeu a centralidade de outrora. O papel unificador do sistema, tanto nos seus aspectos mais tradicionalmente civilísticos quanto naqueles de relevância publicista, é

a Constituição Federal assegurava o direito à propriedade e seu regime fundamental. Cabia ao Código Civil, por sua vez, disciplinar, não a propriedade, mas tão somente as relações civis a ela referentes.¹²⁶

O Estado carecia, contudo, de financiamento para sua atuação, motivo pelo qual houve um aumento substancial da carga tributária sob o paradigma do Estado Social. A majoração dos tributos e o aumento da máquina estatal causaram descontentamento junto à população. Sob essa influência efervesceram, novamente, pensamentos e governos liberais reformados (neoliberais) que visavam ao encolhimento do Estado.¹²⁷ O desencanto motivador das teorias neoliberais combinava a necessária prevalência de um sistema capitalista à adoção de causas de cunho social, como a saúde, a educação e a defesa do meio ambiente.¹²⁸

Embora a propriedade tenha passado por profundas mudanças na esfera pública e social, o instituto se manteve essencialmente o mesmo no direito privado brasileiro. A partir de um critério meramente descritivo, ou seja, não conceituando a propriedade, mas apenas apresentando suas características, o Código Civil de 2002 reproduziu, em seu art. 1.228, as mesmas máximas dos textos anteriores. Esse modelo estático impedia que a funcionalização da propriedade pudesse alcançar manifestações proprietárias diversas, sendo restrita à propriedade de fato.¹²⁹

As concepções civilistas e constitucionalistas de propriedade se tornaram de tal forma entrelaçadas que se apresentavam em dois aspectos: a) como direito civil subjetivo e b) como direito público subjetivo. Essa dicotomia foi superada a partir da adoção da função social enquanto elemento da estrutura e do regime jurídico da propriedade, visto que esse emerge como princípio orientador da propriedade privada, incidindo no conteúdo do direito de propriedade e resguardando o conjunto de faculdades do proprietário, mas mantém-se dentro da delimitada esfera constitucional que a trata.¹³⁰

desempenhado de maneira cada vez mais incisiva pelo Texto Constitucional". PERLINGIERI, Pietro. **Perfis do Direito Civil: Introdução ao Direito Civil Constitucional**. Rio de Janeiro: Renovar, 1997.

¹²⁶ SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. São Paulo: Malheiros, 2014. p. 275.

¹²⁷ MARINHO, Marina. **As funções da tributação**. Belo Horizonte: Letramento, 2019. p. 39.

¹²⁸ BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves. **O outro leviatã e a corrida ao fundo do poço**. São Paulo: Almedina, 2015. p. 39.

¹²⁹ FARIAS, Cristiano Chaves de; ROSENVALD, Nelson. **Curso de Direito Civil**. Vol. 5. Salvador: JusPodivm, 2017. p. 264.

¹³⁰ SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. São Paulo: Malheiros, 2014. p. 275.

2.2 O direito de propriedade enquanto direito fundamental

A propriedade privada sofreu influências do tempo e da história. Embora mantivesse os atributos originários ao *dominus* sobre a coisa – *ius utendi, fruendi et abutendi*;¹³¹ é inegável que tais faculdade sofreram restrições e limitações desde a concepção do instituto nos tempos clássicos. A emergência do Estado liberal foi acompanhada pela criação de um conjunto de garantias e direitos ditos fundamentais que, no curso da história, foram essenciais para alteração do instituto jurídico da propriedade.

A primeira geração de direitos fundamentais foi fruto da Revolução Francesa, documentada na Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão, em 1789. Sob influência do jusnaturalismo, houve o abandono das ideais medievais de direitos concedidos por Deus e a instituição de uma nova metafísica do direito, por meio do direito natural. À luz desse sistema, o homem era visto como um ser livre por natureza e titular de um conjunto de direitos inerentes à sua condição, inalienáveis e imprescritíveis.¹³²

A Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão ilustrava os direitos naturais dos homens, positivando-os em duas espécies distintas. Os primeiros, **inerentes** à condição humana, eram independentes de sua integração ou organização política: a liberdade, a propriedade e a segurança. Já os direitos do cidadão referiam-se à proteção do indivíduo na esfera pública: os direitos de reunião, de concorrer a cargos públicos, de expressar-se livremente.¹³³ Sua relevância se apresenta não apenas ao inaugurar a elevação do direito à propriedade enquanto figura central do Estado Moderno, mas também por inserir no rol de direitos inatos ao indivíduo o direito de possuir bens.

A propriedade, no Estado Moderno, não era apenas *um* direito, mas *o* direito, do qual se derivavam todos os outros. A própria liberdade coincidia com a propriedade

¹³¹ PEREIRA, Caio Mário da Silva. **Instituições de Direito Civil**, Vol. IV. Atual. Carlos Edison do Rêgo Monteiro Filho. 25. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2017. p. 89.

¹³² QUINZARA, Eduardo Cordero. De la propiedad a las propiedades: la evolución de la concepción liberal de propiedad. **Revista de Derecho**, Valparaíso, n. 31, p. 493-525, 2. sem. 2008, Disponível em: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=173613754014>. Acesso em: 26 jul. 2022. p. 498.

¹³³ SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. São Paulo: Malheiros, 2014, p. 160.

que uma pessoa teria de si e de suas ações, isto é, a existência como sujeito livre consistia em uma série de comportamentos dominadores, da propriedade que se tinha de si mesmo. Por extensão, essa propriedade de si (*dominium sui*) se traduzia na propriedade sobre coisas corpóreas externas (*dominium rerum*).¹³⁴

Embora não tenha sido pioneira, uma vez que a Declaração Francesa, assim como suas irmãs,¹³⁵ refletia apenas o ideal cientificista e individualista do período, a Declaração de 1789 se destacou por sua vocação universalizante, tornando-se preâmbulo da constituição francesa e pilar dos recém-formados Estados Liberais.

A presença dos direitos fundamentais acompanhou três elementos: o Estado, com um aparelho de poder sistematizado que poderia efetivamente controlar o território e impor suas decisões; o indivíduo; e um texto normativo regulador das relações entre o Estado e os indivíduos. Sem o Estado, as normas provenientes do texto legal não poderiam ser impostas sobre os indivíduos, ou mesmo sobre o próprio Estado, limitando seu poder, carecendo de relevância prática. Já na ausência do texto, o indivíduo seria incapaz de conhecer sua esfera de atuação livre e o Estado não estaria vinculado às regras que impediam o cerceamento injustificado das liberdades materiais.¹³⁶ Como um todo, os direitos fundamentais se concretizaram no Estado Moderno a partir do livre estabelecimento de relações entre particulares, em especial as de natureza contratual e econômica, refletindo uma clivagem entre o público e o privado.¹³⁷

Em sua origem, os direitos fundamentais se referiam a normas de natureza negativa, cujo objetivo era o de restringir a atuação do Estado contra os particulares, agindo enquanto instrumento de defesa e oposição ao Estado.¹³⁸ Acompanhando a visão de que a sociedade civil era a forma adotada pelos indivíduos para proteger

¹³⁴ QUINZARA, Eduardo Cordero. De la propiedad a las propiedades: la evolución de la concepción liberal de propiedad. **Revista de Derecho**, Valparaíso, n. 31, p. 493-525, 2. sem. 2008, Disponível em: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=173613754014>. Acesso em: 26 jul. 2022. p. 497.

¹³⁵ Declaração de Virgínia (1776) e a Declaração Norte-Americana (1787), ambas nos Estados Unidos; e a Declaração do Povo Trabalhador e Explorado (1918), na Rússia.

¹³⁶ DIMOULIS, Dimitri; MARTINS, Leonardo. **Teoria geral dos direitos fundamentais**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2014. p. 12.

¹³⁷ FARIAS, Cristiano Chaves de; ROSENVALD, Nelson. **Curso de Direito Civil**. Vol. 5. Salvador: JusPodivm, 2017. p. 288.

¹³⁸ “[os direitos de primeira geração tratam-se de] faculdades ou atributos das pessoas e ostentam uma subjetividade que é seu traço mais característico, enfim, são direitos de resistência ou de oposição perante o Estado.” BONAVIDES, Paulo. **Curso de direito constitucional**. São Paulo: Malheiros, 2004. p. 562.

seus direitos naturais, os direitos fundamentais seriam um conjunto de regras por meio das quais tais direitos e liberdades seriam restritos.¹³⁹

A fim de garantir o mínimo acesso do Estado à propriedade, o pensamento jusnaturalista se utilizava de mitos acerca da origem da propriedade: o mito da primeira ocupação, por exemplo, ou mesmo os dizeres bíblicos que condenavam o roubo. Como salientado anteriormente, John Locke foi o primeiro a apresentar uma doutrina filosófica na qual a aquisição da propriedade seria possível a partir do trabalho, que restou conhecida como a teoria dos benefícios. Immanuel Kant, por sua vez, justificava a propriedade como uma condição necessária para a perfeição da natureza do indivíduo e de sua liberdade moral. O pensamento desses autores tem como elemento comum o entendimento de que a propriedade é um direito natural do homem.

Considerando-se a elasticidade do devir social e constitucional, novos direitos foram agregados à lista de garantias institucionais, para além dos direitos civis e políticos, que compreendiam as liberdades negativas e formais. A agregação de demais direitos no curso da história permitiu sua aglutinação em gerações/dimensões, metodologia de separação acolhida pelo Supremo Tribunal Federal a partir do MS 22.164/1995.¹⁴⁰ Assim, os direitos clássicos foram reconhecidos como direitos fundamentais de primeira geração, acompanhados pelos direitos sociais e culturais, de segunda geração; complementados pelos direitos difusos e/ou coletivos – como ao desenvolvimento, à paz, ao meio ambiente, à comunicação –, de terceira geração,¹⁴¹ e, ainda, somados aos direitos relacionados ao cosmopolitismo e à democracia universal, considerados de quarta geração.¹⁴²

¹³⁹ QUINZARA, Eduardo Cordero. De la propiedad a las propiedades: la evolución de la concepción liberal de propiedad. **Revista de Derecho**, Valparaíso, n. 31, p. 493-525, 2. sem. 2008, Disponível em: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=173613754014>. Acesso em: 26 jul. 2022. p. 496.

¹⁴⁰ REFORMA AGRÁRIA – IMÓVEL RURAL SITUADO NO PANTANAL MATO-GROSSENSE – DESAPROPRIAÇÃO-SANÇÃO (CF, ART. 184) – POSSIBILIDADE – FALTA DE NOTIFICAÇÃO PESSOAL E PRÉVIA DO PROPRIETÁRIO RURAL QUANTO À REALIZAÇÃO DA VISTORIA (LEI Nº 8.629/1993, ART. 2º, §2º) – OFENDA AO POSTULADO DO DUE PROCESS OF LAW (CF, ART. 5º, LIV) – NULIDADE RADCIAL DA DECLARAÇÃO EXPROPRIATÓRIA – MANDADO DE SEGURANÇA DEFERIDO. (BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). **Mandado de Segurança n. 22.164-0/SP**. REFORMA AGRÁRIA – IMÓVEL RURAL SITUADO NO PANTANAL MATO-GROSSENSE [...] Relator: Min. Celso de Mello, 30 out. 1995. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=85691>. Acesso em: 27 jul. 2022).

¹⁴¹ FERNANDES, Bernardo Gonçalves. **Curso de Direito Constitucional**. Salvador: JusPodivm, 2018. p. 326.

¹⁴² DIMOULIS, Dimitri; MARTINS, Leonardo. **Teoria geral dos direitos fundamentais**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2014. p. 22.

Dentre as definições contemporâneas de direitos fundamentais, destacam-se, em primeiro lugar, aquelas que os qualificam enquanto normas positivadas, derivadas de princípios que resumem a ideologia política do ordenamento jurídico¹⁴³; em segundo lugar, há aquelas que os interpretam como direitos do ser humano, reconhecidos e positivados na esfera do direito constitucional de determinado Estado;¹⁴⁴ e, em terceiro lugar, aquelas que os encaram como direitos públicos-subjetivos de pessoas contidos em dispositivos constitucionais que têm por finalidade limitar o exercício do poder estatal em face da liberdade individual.¹⁴⁵

Segundo a Constituição brasileira, os direitos fundamentais estão classificados em cinco grupos, quais sejam: direitos individuais e coletivos (art. 5º), direitos à nacionalidade (art. 12), direitos políticos (art. 14 a 17), direitos sociais (art. 6º, 193 e seguintes), direitos solidários (art. 3º e 225).¹⁴⁶

A positivação dos direitos fundamentais nas Constituições modernas, para além de agir enquanto parâmetro chave ao desenvolvimento do Estado e da sociedade, vincula os poderes constituídos na medida em que protege e determina a ação em conformidade com suas previsões. A adequação dos três poderes perpassa não apenas por um agir (alinhado às normas de direito fundamental) mas também por uma não omissão na concretização dos referidos direitos.

O direito à propriedade está arrolado no art. 5º da Constituição Federal, que se inicia enunciando o direito de igualdade de todos perante a lei, sem distinção de qualquer natureza. Entre os direitos individuais estão ainda listados a inviolabilidade do direito à vida, a liberdade, a igualdade e a segurança, sendo essa a gama de direitos que reconhecem a autonomia dos indivíduos entre si e diante da sociedade política e do Estado.¹⁴⁷

¹⁴³ SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. São Paulo: Malheiros, 2014. p. 160.

¹⁴⁴ Esse conceito reflete a doutrina majoritária sobre o tema, representada por diversos doutrinadores constitucionalistas, dentre os quais se destacam J.J. Gomes Canotilho; M. L. Cabral Pinto; E. Pereira de Farias; Bernardo Gonçalves Fernandes; Ingo Wolfgang Sarlet e Peréz Luno.

¹⁴⁵ DIMOULIS, Dimitri; MARTINS, Leonardo. **Teoria geral dos direitos fundamentais**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2014. p. 40.

¹⁴⁶ Conforme ensina Bernardo Gonçalves Fernandes, a classificação clássica é insuficiente, pois deixa de elencar o sistema de direitos fundamentais previstos em outros trechos da Constituição, como os direitos econômicos (art. 170), os direitos ambientais (art. 225) ou ainda os direitos à educação (art. 205). Esse entendimento é acompanhado pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento da ADI nº 939, momento no qual reconheceu o princípio da anterioridade tributária (art. 150, III, b) enquanto um direito e garantia fundamentais.

¹⁴⁷ SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. São Paulo: Malheiros, 2014. p. 193.

A ordem dos direitos fundamentais apresentada não é estabelecida ao acaso, mas revela uma urgência do Estado Democrático de Direito em fazer prevalecer a figura da pessoa frente ao patrimônio. O reconhecimento da propriedade enquanto direito fundamental na Constituição brasileira gravita em torno de sua função de proteção pessoal daquele que a detém, pois se entende haver uma função de caráter individual na propriedade, que garante a autonomia privada do indivíduo e o desenvolvimento de sua personalidade.¹⁴⁸

Como será visto adiante, a propriedade fora, outrora, concebida como uma relação entre a pessoa e a coisa. Contudo, é impossível afirmar a existência de relações jurídicas entre não pessoas, razão pela qual se entende a propriedade, atualmente, como um direito à coisa. Constitucionalmente, a proteção à propriedade (art. 5º, XXII, art. 170, II) abrange o patrimônio, os direitos reais e pessoais, além das propriedades literárias e artísticas, as invenções e as descobertas das pessoas físicas e jurídicas.

Dentre as características dos direitos fundamentais, ressalta o presente estudo sua relatividade, ou seja, o seu caráter não absoluto (ilimitado). Ou seja, refutando as teorias civilistas liberais, a Constituição Federal afirma que propriedade não pode ser oponível a qualquer outro direito e não deve ser de natureza absoluta. Em verdade, ela encontra limites em outros direitos fundamentais elencados no próprio artigo que a prevê, como na subsunção do direito à propriedade à sua função social (art. 5º, XXIII).

2.3 A função social da propriedade

A função social da propriedade é elaborada a partir do entendimento de que os bens são dados aos homens não para que deles se extraia o máximo de benefício e bem-estar com o sacrifício dos demais, mas para que os utilizem na medida em que possam servir a todos enquanto sociedade. Para tanto, faz-se necessário um limite ao exercício do direito de propriedade, a fim de que seja cumprida tal função.¹⁴⁹

¹⁴⁸ FARIAS, Cristiano Chaves de; ROSENVALD, Nelson. **Curso de Direito Civil**. Vol. 5. Salvador: JusPodivm, 2017. p. 282.

¹⁴⁹ PEREIRA, Caio Mário da Silva. **Instituições de Direito Civil**, Vol. IV. Atual. Carlos Edison do Rêgo Monteiro Filho. 25. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2017. p. 90.

A função social da propriedade já estava presente na Idade Média, com São Tomás de Aquino em sua *Summa Theológica*, na qual disseminou o conceito de bem comum. A aquisição de bens materiais, móveis e imóveis, era um direito do homem natural. Contudo, já então a propriedade não podia abstrair-se do bem comum. O ideal, em sua essência ou de forma reformada, foi defendido por parte dos membros da Igreja Católica no curso dos anos,¹⁵⁰ em especial a partir da gênese da Teologia da Libertação.

Com o crescimento do capitalismo e a transformação agrária, as propriedades comuns de campos e pastagens, típicas da Idade Média, foram transformadas em objetos de proprietários únicos e individuais, a partir do processo de cercamentos. A terra se transformou em mercadoria, apta a ser vendida e trocada, legitimada pelo contrato, originada a partir de um ato do governo, que a cedia ao particular ou reconhecia sua ocupação.

Coube ao Estado capitalista transformar a propriedade em um bem jurídico com valor de troca, subvertendo o ideal de fraternidade dos revolucionários populares na Revolução Francesa.¹⁵¹ A terra deixou, assim, de ser fonte de bens de consumo para a família do servo e do nobre, e se transformou em uma produtora de mercadorias que deveria render lucros aos capitais investidos em sua produção, ou, ainda, uma produtora de insumos que pudessem ser transformados pela nascente indústria, que faria desses insumos não bens consumíveis, mas capital acumulável.¹⁵²

Foi com Léon Duguit, jurista francês, que a propriedade deixou de ser analisada enquanto direito subjetivo fundamental, que podia ou não possuir uma função social, para se transformar na própria subordinação da utilidade de um bem a determinado fim, ou seja, a propriedade passou a ser, em si, uma função social, entendida como um direito objetivo.¹⁵³ Essa visão foi acompanhada por Karl Renner, jurista alemão que, ao analisar a propriedade a partir do Estado Moderno, identificou sua funcionalização a partir de alterações nas relações de produção e trabalho, por meio

¹⁵⁰ São diversas as doutrinas cristãs que afirmam que a propriedade é um direito natural cujo uso é condicionado ao bem comum, como a *Rerum Novarum* do Papa Leão XIII (1891), o *Quadragesimo Anno*, do Papa Pio XI (1931) e a *Meter et Magistra* do Papa João XXIII (1962).

¹⁵¹ MARÉS, Carlos Frederico. **A Função Social da Terra**. Porto Alegre: Sérgio Antônio Fabris Editor, 2003. p. 14

¹⁵² MARÉS, Carlos Frederico. **A Função social da terra**. Porto Alegre: Sergio Antônio Fabris Editor, 2003. p. 26-27.

¹⁵³ MARQUES, Benedito Ferreira. **Direito agrário brasileiro**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2015. p. 36.

das quais houve modificações no próprio conteúdo do instituto, e não apenas a restrição do poder absoluto do proprietário.¹⁵⁴

Afirmar que a transformação à qual a propriedade foi submetida dizia respeito ao conteúdo do instituto implica reconhecer que sua modificação não se referia à imposição de limitações negativas ao direito da propriedade, que afetavam apenas o exercício do direito, mas que se alterou sua própria essência. Da mesma forma, essas transformações não se restringiam ao esvaziamento dos poderes do proprietário. Tratavam-se, em verdade, de uma mudança de mentalidade,¹⁵⁵ na qual o exercício do direito de propriedade, alinhado a uma função social, tornava-se a própria *razão da existência* da propriedade. O uso do qualitativo “social” reflete a subsunção da propriedade a um objetivo coletivo, na contramão da antiga acepção individualista do interesse do proprietário.

A análise da propriedade a partir do conceito de mentalidade é figura essencial à doutrina do italiano Paolo Grossi. Para o autor, a mentalidade seria um complexo de valores referentes a um tempo e a um espaço, capaz de superar

[...] a diáspora de fatos e episódios espalhados e de constituir o tecido conectivo escondido e constante daquela área, com olhar prevalentemente sincrônico, já que os valores tendem a permear a globalidade da experiência, com atitude prevalentemente sistemática, já que os valores tendem a permanecer e a cristalizar-se.¹⁵⁶

A partir do século XX, a mudança de mentalidade passou a ser incorporada nos textos constitucionais, em especial na Constituição do México de 1917, que garantia direitos individuais e políticos, educação pública e direitos trabalhistas a todos os cidadãos e cidadãs mexicanos. Fruto da resistência revolucionária do governo de Porfirio Diaz, a Assembleia Constituinte determinou, no art. 27 da Constituição Mexicana, que a propriedade de terras e águas compreendidas dentro dos limites do território nacional pertenceriam originalmente à nação mexicana, que possuiria o direito de transmitir o domínio destes para os particulares, o que se tornaria a propriedade privada. A finalidade do artigo seria a de promover a socialização da propriedade, condicionando-a ao interesse de todos e todas. Em um segundo

¹⁵⁴ BERCOVICI, Gilberto. **Constituição econômica e desenvolvimento**: uma leitura a partir da Constituição de 1988. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 145.

¹⁵⁵ GROSSI, Paolo. **História da propriedade e outros ensaios**. Trad. Luiz Ernani Fritoli e Ricardo Marcelo Fonseca. Rio de Janeiro: Renovar, 2006. p. 30.

¹⁵⁶ GROSSI, Paolo. **História da propriedade e outros ensaios**. Trad. Luiz Ernani Fritoli e Ricardo Marcelo Fonseca. Rio de Janeiro: Renovar, 2006. p. 30.

exemplo, a função social da propriedade foi incorporada, ainda, à Constituição Alemã de 1919, na qual o cumprimento da função social se transformaria em condição para manutenção do bem. Ao afirmar que “a propriedade obriga”, o texto constitucional alemão expressava uma mudança de mentalidade que rapidamente foi incorporada pelas demais constituições republicanas pelo mundo.

A constitucionalização dos direitos sociais, também denominada como a segunda onda de direitos fundamentais, em conjunto com a função social da propriedade, garantiu a consolidação de uma visão holística de sociedade. Os conceitos de felicidade e bem-estar se entrelaçavam a condições de caráter social, como saúde, emprego e acesso a alimentação, sendo o Estado, a partir daquele momento, sujeito ativo na promoção desses direitos.¹⁵⁷

A visão da função social enquanto elemento essencial à existência do instituto da propriedade fora incorporada, não sem críticas, tanto pela doutrina liberal, que refutava qualquer influência na propriedade enquanto direito fundamental, quanto por doutrinadores progressistas, que acreditavam que a inserção da funcionalização na propriedade teria um caráter meramente formal.

Dentre os progressistas, destaca-se Orlando Gomes, que afirmava que a fórmula da função social apenas escondia a verdadeira substância da propriedade privada capitalista, na medida em que legitimava o lucro, configurando a atividade capitalista como profissão de interesse geral.¹⁵⁸ Tal teoria é acompanhada, ainda, por Gilberto Bervocicci, que, por sua vez, reconhecia a função social da propriedade enquanto um conceito essencialmente capitalista, utilizado para legitimar o lucro e a propriedade privada dos bens de produção, pois visava, em sua perspectiva, a configurar a execução da atividade do produtor de riquezas, dentro de certos parâmetros constitucionais, como exercida dentro do interesse geral.¹⁵⁹

O desgosto acerca da função social não foi restrito apenas ao entendimento doutrinário. Embora tivesse a visão oposta, isto é, de que a função social seria um elemento de natureza socialista, a comissão que compunha o projeto da Constituição de 1946, composta em sua maioria por homens conservadores com tendências

¹⁵⁷ VARELLA, Marcelo Dias. **Introdução ao direito à reforma agrária**: o direito face aos novos conflitos sociais. São Paulo: LED, 1998. p. 200.

¹⁵⁸ GOMES, Orlando. A função social da propriedade. *In*: **Boletim da Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra**. Coimbra, v. 67, 1991. p. 425.

¹⁵⁹ BERCOVICI, Gilberto. **Constituição econômica e desenvolvimento**: uma leitura a partir da Constituição de 1988. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 147.

liberais, encarou a inclusão da função social da propriedade no texto constitucional como uma concessão ao proletariado, desejoso de soluções evolutivas ou por meios democráticos para a luta de classes.¹⁶⁰ Assim, houve a tímida inserção da função social e a subordinação da propriedade ao bem-estar social (art. 147) na Constituição de 1946, adição mantida nas alterações constitucionais realizadas em 1967 (art. 157) e 1969 (art. 160).

Em que pese as críticas a seu respeito, a propriedade foi incorporada na contemporaneidade como propriedade-função social¹⁶¹ ou ainda como um poder-dever, isto é, começou a corresponder a um direito subjetivo (poder), mas também passou a impor ao proprietário o uso do bem dentro de critérios específicos disciplinados pelo direito (dever).

O Estatuto da Terra foi a primeira legislação brasileira a conceituar a função social, a partir de requisitos de seu cumprimento. A Constituição Federal de 1988 acompanhou o Estatuto da Terra, apresentando amplo arcabouço legislativo à função social (art. 5º, nº XXIII, art. 182, § 2º e art. 186). Embora a sobrevivência da propriedade privada seja vista como essencial à caracterização e à manutenção do sistema capitalista e, conseqüentemente, do direito moderno, houve, na Constituição de 1988, um abandono da passividade da ordem jurídica frente aos conflitos de interesse referentes à propriedade.

O texto constitucional garantiu a intervenção de caráter severo, a fim de garantir a promoção do bem comum a partir da fruição da função social da propriedade, assegurando a justa distribuição da propriedade com igual oportunidade para todos.¹⁶² Submetendo os interesses patrimoniais aos princípios fundamentais do Estado Democrático de Direito, elencados nos arts. 1º, 3º e 5º, a Constituição compatibilizou a situação jurídica da propriedade com situações não proprietárias.¹⁶³

Ao apresentar a propriedade enquanto direito fundamental (art. 5º, XXII), o texto constitucional determinou que essa propriedade devesse atender a sua função social

¹⁶⁰ BALEEIRO, Aliomar; SOBRINHO, Barbosa Lima. **Constituições Brasileiras Volume V: 1946**. 3. ed. Brasília: Senado Federal, Subsecretaria de Edições Técnicas, 2012. Disponível em: https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/139953/Constituicoes_Brasileiras_v5_1946.pdf?sequense=9&isAllowed=y. Acesso em: 27 jul. 2022.

¹⁶¹ GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na Constituição de 1988**. 19. ed. São Paulo: Malheiros, 2018. p. 215.

¹⁶² PEREIRA, Caio Mário da Silva. **Instituições de Direito Civil**, Vol. IV. Atual. Carlos Edison do Rêgo Monteiro Filho. 25. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2017. p. 91.

¹⁶³ TEPEDINO, Gustavo. **Temas de Direito Civil**. Rio de Janeiro: Renovar, 2004. p. 283 e 284.

(art. 5º, XXIII), vinculando a proteção à propriedade ao cumprimento desse requisito. E ainda, caso contrário, determinou que a lei estabelecesse procedimentos de desapropriação (art. 5º, XXIV). Mais adiante, a função social da propriedade foi elencada, ainda, como princípio geral da atividade econômica (art. 170, III), em consonância ao determinado no Estatuto da Terra que, reitera-se, foi a primeira legislação brasileira a taxativamente positivar a função social da propriedade.

2.4 A função social da propriedade rural

A Constituição Federal subsumiu toda e qualquer propriedade ao cumprimento de sua função social, motivo pelo qual ela se fez presente não apenas na regulação dos imóveis urbanos, por meio da Lei nº 10.257/2011 (Estatuto da Cidade), como na dos imóveis rurais, no Estatuto da Terra e na Lei nº 8.629/1993. Especialmente no que se refere à função social da propriedade rural, esta recebeu regimento constitucional próprio, nos termos do art. 186, que estabeleceu critérios particulares para seu cumprimento, como se abordará adiante.

A distinção entre a função social da propriedade rural e urbana é determinada a partir do conceito de imóvel rural, estabelecido pelo Estatuto da Terra e replicado pela Lei nº 8.629/1993, no qual o imóvel rural é o prédio rústico de área contínua, qualquer que seja a sua localização, que se destine ou possa se destinar à exploração agrícola, pecuária, extrativa vegetal, florestal ou agroindustrial. Essa classificação é reafirmada pelo Supremo Tribunal Federal ao julgar o REsp nº 1.112646/SP¹⁶⁴ e ainda pelo Código Tributário Nacional que, em seu art. 32, §1º,¹⁶⁵ afirma ser necessário que

¹⁶⁴ TRIBUTÁRIO. IMÓVEL NA ÁREA URBANA. DESTINAÇÃO RURAL. IPTU. NÃO INCIDÊNCIA. ART. 15 DO DL 57/1966. RECURSO REPETITIVO. ART. 543-C DO CPC. 1. Não incide IPTU, mas ITR, sobre imóvel localizado na área urbana do Município, desde que comprovadamente utilizado em exploração extrativa, vegetal, agrícola, pecuária ou a agroindustrial (art. 15 do DL 57/1966). 2. Recurso Especial provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução 8/2008 do STJ. (BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial n. 1.112.646 - SP (2009/0051088-6)**. TRIBUTÁRIO. IMÓVEL NA ÁREA URBANA [...]. Relator: Min. Herman Benjamin, 26 ago. 2009. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=200900510886&dt_publicacao=28/08/2009. Acesso em: 27 jul. 2022).

¹⁶⁵ “Art. 32. O imposto, de competência dos Municípios, sobre a propriedade predial e territorial urbana tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana do Município. § 1º Para os efeitos deste imposto, entende-se como zona urbana a definida em lei municipal; observado o requisito mínimo da existência de melhoramentos indicados em pelo menos 2 (dois) dos incisos seguintes, construídos ou mantidos pelo Poder Público: I - meio-fio ou calçamento, com canalização de águas pluviais; II - abastecimento de água; III - sistema de esgotos sanitários; IV - rede de

o imóvel cumpra até dois requisitos elencados no artigo para ser classificado enquanto imóvel rural, tratando-se, pois, de um diagnóstico de exclusão.

2.4.1 Diferenciação entre a função social da propriedade rural e da propriedade urbana

A função social da propriedade urbana foi tratada de forma específica por meio da Lei nº 10.257/2001, o Estatuto da Cidade. A legislação foi fruto da inserção da política urbana no regimento constitucional de 1988, em especial do art. 182¹⁶⁶, que apresentava a necessidade de intervenção do poder público municipal na realização de uma política de desenvolvimento urbano em consonância à função social das cidades. O artigo já apresentava indícios de instrumentos a serem utilizados para concretizar tal fim: o parcelamento e a edificação compulsórios, a desapropriação sanção e o Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU).

Em seu artigo 2º,¹⁶⁷ o Estatuto da Cidade elenca dezenove diretrizes gerais a serem seguidas para o desenvolvimento de uma política urbana alinhada à função

iluminação pública, com ou sem posteamento para distribuição domiciliar; V - escola primária ou posto de saúde a uma distância máxima de 3 (três) quilômetros do imóvel considerado”. (BRASIL. **Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966.** Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília/DF: Congresso Nacional, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 25 jul. 2022).

¹⁶⁶ “Art. 182. A política de desenvolvimento urbano, executada pelo Poder Público municipal, conforme diretrizes gerais fixadas em lei, tem por objetivo ordenar o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e garantir o bem-estar de seus habitantes. § 1º O plano diretor, aprovado pela Câmara Municipal, obrigatório para cidades com mais de vinte mil habitantes, é o instrumento básico da política de desenvolvimento e de expansão urbana. § 2º A propriedade urbana cumpre sua função social quando atende às exigências fundamentais de ordenação da cidade expressas no plano diretor. § 3º As desapropriações de imóveis urbanos serão feitas com prévia e justa indenização em dinheiro. § 4º É facultado ao Poder Público municipal, mediante lei específica para área incluída no plano diretor, exigir, nos termos da lei federal, do proprietário do solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, que promova seu adequado aproveitamento, sob pena, sucessivamente, de: I - parcelamento ou edificação compulsórios; II - imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana progressivo no tempo; III - desapropriação com pagamento mediante títulos da dívida pública de emissão previamente aprovada pelo Senado Federal, com prazo de resgate de até dez anos, em parcelas anuais, iguais e sucessivas, assegurados o valor real da indenização e os juros legais”. (BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.** Brasília, DF: Assembleia Nacional Constituinte, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 10 maio 2022).

¹⁶⁷ “Art. 2º A política urbana tem por objetivo ordenar o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e da propriedade urbana, mediante as seguintes diretrizes gerais: I – garantia do direito a cidades sustentáveis, entendido como o direito à terra urbana, à moradia, ao saneamento ambiental, à infraestrutura urbana, ao transporte e aos serviços públicos, ao trabalho e ao lazer, para as presentes e futuras gerações; II – gestão democrática por meio da participação da população e de associações representativas dos vários segmentos da comunidade na formulação, execução e acompanhamento de planos, programas e projetos de desenvolvimento urbano; III – cooperação

social da cidade e da propriedade urbana. Dentro do rol, destacam-se o direito à moradia, infraestrutura e transporte; a regulação fundiária e a participação da população na elaboração dos planos diretores das cidades.

A implementação de tributação progressiva sobre a propriedade territorial urbana é outro elemento que merece ênfase. Previsto no art. 156, § 1º da Constituição Federal, o IPTU pode apresentar caráter progressivo a depender do valor, localização e uso do imóvel, acompanhando a capacidade contributiva do contribuinte. Assim como seu tributo-irmão (ITR), o IPTU pode ser majorado em razão da utilização e aproveitamento do imóvel, nos termos do inciso terceiro do mesmo artigo. O ideal é similar ao da tributação das propriedades rurais: desestimular a manutenção de propriedade e imóveis pouco ou não utilizados.

A divergência reside, contudo, na base de cálculo do tributo urbano, que deve atingir o valor venal do imóvel, isto é, o valor provável que o imóvel atingiria em caso de venda à vista em mercado imobiliário estável.¹⁶⁸ A simples atualização do valor venal dos imóveis pelos índices oficiais de correção monetária não é considerada majoração da base de cálculo, podendo ser realizada pelo Executivo, nos termos do art. 97, §2º, do Código Tributário Nacional.

Já a atualização do valor do imóvel que supere o índice de correção monetária deve ser realizada através de lei, conforme entendimento do Supremo Tribunal Federal, fixado no RE 648.245/MG, em repercussão geral.¹⁶⁹ O recurso, interposto

entre os governos, a iniciativa privada e os demais setores da sociedade no processo de urbanização, em atendimento ao interesse social; IV – planejamento do desenvolvimento das cidades, da distribuição espacial da população e das atividades econômicas do Município e do território sob sua área de influência, de modo a evitar e corrigir as distorções do crescimento urbano e seus efeitos negativos sobre o meio ambiente; V – oferta de equipamentos urbanos e comunitários, transporte e serviços públicos adequados aos interesses e necessidades da população e às características locais; VI – ordenação e controle do uso do solo, de forma a evitar: (...) VII – integração e complementaridade entre as atividades urbanas e rurais, tendo em vista o desenvolvimento socioeconômico do Município e do território sob sua área de influência; VIII – adoção de padrões de produção e consumo de bens e serviços e de expansão urbana compatíveis com os limites da sustentabilidade ambiental, social e econômica do Município e do território sob sua área de influência; IX – justa distribuição dos benefícios e ônus decorrentes do processo de urbanização; X – adequação dos instrumentos de política econômica, tributária e financeira e dos gastos públicos aos objetivos do desenvolvimento urbano, de modo a privilegiar os investimentos geradores de bem-estar geral e a fruição dos bens pelos diferentes segmentos sociais; XI – recuperação dos investimentos do Poder Público de que tenha resultado a valorização de imóveis urbanos” (BRASIL. **Lei n. 10.257, de 10 de julho de 2001**. Regulamenta os arts. 182 e 183 da Constituição Federal, estabelece diretrizes gerais da política urbana e dá outras providências. Brasília, DF: Congresso Nacional, 2001. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/leis_2001/110257.htm. Acesso em: 26 jul. 2022).

¹⁶⁸ BARRETO, Aires F. **Curso de Direito Tributário Municipal**. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 209.

¹⁶⁹ “Recurso extraordinário. 2. Tributário. 3. Legalidade. 4. IPTU. Majoração da base de cálculo. Necessidade de lei em sentido formal. 5. Atualização monetária. Possibilidade. 6. É inconstitucional

pelo município de Belo Horizonte, visava a manter reajuste do IPTU realizado mediante decreto, em 2006. O impedimento, porém, prejudicava o cumprimento das funções distributivas e regulatórias do IPTU, segundo o ministro Luís Roberto Barroso, pois o governante municipal se tornaria refém da Câmara Municipal que, a depender de populismo, não aprovaria leis que alterassem a base de cálculo do tributo, privando o município de importante receita.¹⁷⁰

A função social da propriedade urbana é expressão da visão do centro urbano ideal: um *locus* não somente geográfico e de mera reunião de pessoas, mas um espaço destinado a moradia, trabalho, circulação e lazer.¹⁷¹ Embora sob perspectivas distintas, a função social é a lente pela qual o ordenamento jurídico entende a propriedade, tendo desenhado a tributação como instrumento para auxiliar na consecução do acesso à terra a todos os cidadãos habitantes da cidade e do campo.

2.4.2 Requisitos ao cumprimento da função social da propriedade rural

A implementação da função social enquanto requisito para a manutenção e a continuidade da proteção da propriedade demandou do legislador a elaboração de critérios objetivos e mensuráveis que demonstrassem seu cumprimento por parte dos detentores do direito. Como informado anteriormente, o Estatuto da Terra foi a primeira legislação ordinária brasileira a compor critérios para cumprimento da função social (art. 2º).¹⁷² Tais critérios foram assentados constitucionalmente em 1988 (art.

a majoração do IPTU sem edição de lei em sentido formal, vedada a atualização, por ato do Executivo, em percentual superior aos índices oficiais. 7. Recurso extraordinário não provido.” BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 648.245/MG**, Relator: GILMAR MENDES, Data de Julgamento: 01/08/2013, Tribunal Pleno, Data de Publicação: 24/02/2014

¹⁷⁰ “Quer dizer, aqui é preciso encontrar um ponto de equilíbrio entre a proteção do contribuinte, que não deve ficar à mercê do alvedrio do Poder Executivo, mas também há um problema que, muitas vezes, o município e o prefeito ficam reféns da câmara municipal, que, por animosidade política ou às vezes por populismo, não aprova a lei que modifica a base de cálculo, o que priva o município, muitas vezes, de uma das suas principais fontes de receita.” (BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). **Recurso Extraordinário 648.245/MG**. Recurso extraordinário. 2. Tributário. 3. Legalidade. 4. IPTU. Majoração da base de cálculo. Necessidade de lei em sentido formal. 5. Atualização monetária. Possibilidade. 6. É inconstitucional a majoração do IPTU sem edição de lei em sentido formal, vedada a atualização, por ato do Executivo, em percentual superior aos índices oficiais. 7. Recurso extraordinário não provido. Relator: Min. Gilmar Mendes, 01ª ago. 2013. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=202635256&ext=.pdf>. 27 jul. 2022).

¹⁷¹ MEDAUAR, Odete; ALMEIDA, Fernando Dias Menezes de. **Estatuto da Cidade, Lei 10.287/2001**: comentários. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002. p. 10.

¹⁷² “Art. 2º É assegurada a todos a oportunidade de acesso à propriedade da terra, condicionada pela sua função social, na forma prevista nesta lei. § 1º A propriedade da terra desempenha integralmente a sua função social quando, simultaneamente: a) favorece o bem-estar dos

186)¹⁷³ e refletidos, novamente, na Lei nº 8.629/1993 (Lei da Reforma Agrária) (art. 9º).¹⁷⁴

A propriedade que cumpre sua função social é aquela que simultaneamente favorece o bem-estar da sociedade, incluindo-se proprietários, trabalhadores e suas famílias; mantém níveis satisfatórios de produtividade; conserva o meio ambiente e observa as relações trabalhistas.¹⁷⁵ Esses critérios, que envolvem direitos sociais, ambientais e trabalhistas dos indivíduos, em conjunto com a manutenção de critérios produtivos a terra, serão analisados simultaneamente.

O bem-estar dos proprietários e trabalhadores é requisito por demais abstrato apresentado na legislação (art. 2º, §1º, a, do Estatuto da Terra, art. 186, IV, da Constituição e art. 9º, IV, da Lei nº 8.629/1993), embora demonstre uma preocupação do legislador com o apaziguamento das tensões e conflitos efervescentes no campo

proprietários e dos trabalhadores que nela labutam, assim como de suas famílias; b) mantém níveis satisfatórios de produtividade; c) assegura a conservação dos recursos naturais; d) observa as disposições legais que regulam as justas relações de trabalho entre os que a possuem e a cultivam”. (BRASIL. **Lei n. 4.504, de 30 de novembro de 1964**. Dispõe sobre o Estatuto da Terra, e dá outras providências. Brasília, DF: Congresso Nacional, 1964. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4504.htm. Acesso em: 26 jun. 2022).

¹⁷³ “Art. 186. A função social é cumprida quando a propriedade rural atende, simultaneamente, segundo critérios e graus de exigência estabelecidos em lei, aos seguintes requisitos: I - aproveitamento racional e adequado; II - utilização adequada dos recursos naturais disponíveis e preservação do meio ambiente; III - observância das disposições que regulam as relações de trabalho; IV - exploração que favoreça o bem-estar dos proprietários e dos trabalhadores”. (BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Assembleia Nacional Constituinte, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 10 maio 2022).

¹⁷⁴ “Art. 9º A função social é cumprida quando a propriedade rural atende, simultaneamente, segundo graus e critérios estabelecidos nesta lei, os seguintes requisitos: I - aproveitamento racional e adequado; II - utilização adequada dos recursos naturais disponíveis e preservação do meio ambiente; III - observância das disposições que regulam as relações de trabalho; IV - exploração que favoreça o bem-estar dos proprietários e dos trabalhadores. § 1º Considera-se racional e adequado o aproveitamento que atinja os graus de utilização da terra e de eficiência na exploração especificados nos §§ 1º a 7º do art. 6º desta lei. § 2º Considera-se adequada a utilização dos recursos naturais disponíveis quando a exploração se faz respeitando a vocação natural da terra, de modo a manter o potencial produtivo da propriedade. § 3º Considera-se preservação do meio ambiente a manutenção das características próprias do meio natural e da qualidade dos recursos ambientais, na medida adequada à manutenção do equilíbrio ecológico da propriedade e da saúde e qualidade de vida das comunidades vizinhas. § 4º A observância das disposições que regulam as relações de trabalho implica tanto o respeito às leis trabalhistas e aos contratos coletivos de trabalho, como às disposições que disciplinam os contratos de arrendamento e parceria rurais. § 5º A exploração que favorece o bem-estar dos proprietários e trabalhadores rurais é a que objetiva o atendimento das necessidades básicas dos que trabalham a terra, observa as normas de segurança do trabalho e não provoca conflitos e tensões sociais no imóvel”. (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. Brasília, DF: Congresso Nacional, 1993. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8629.htm Acesso em: 27 jul. 2022).

¹⁷⁵ PEREIRA, Rosalina Pinto da Costa Rodrigues. **Reforma agrária: um estudo jurídico**. Belém: CEJUP, 1993. p. 63.

e na cidade no que se refere ao direito à moradia. Todavia, em clara omissão ao definir apenas o bem-estar dos proprietários e dos trabalhadores, a legislação privilegia os proprietários em detrimento dos possuidores, aqueles que de fato exploram as propriedades.¹⁷⁶

No que se refere ao aproveitamento racional e adequado (art. 186, I, da Constituição Federal e art. 9º, I, Lei nº 8.629/1993) ou à manutenção de níveis satisfatórios de produtividade (art. 2º, §1º, b, Estatuto da Terra), estes envolvem a necessária compatibilidade entre as técnicas científicas e as experiências agrícolas adequadas.¹⁷⁷ Há um abandono do termo “níveis satisfatórios de produtividade” apresentado no Estatuto da Terra para adoção de um termo técnico, referente ao aproveitamento racional e adequado do imóvel. Isso porque o legislador não se interessa pelo mero cultivo da terra. Ao se impor critério de aproveitamento eficiente, institui-se um limite à exploração econômica desenfreada, garantindo-se a racionalidade ambiental, trabalhista e social do desenvolvimento.

A fixação de parâmetros objetivos para tal mensuração é obtida a partir da análise do art. 6º da Lei nº 8.629/1993,¹⁷⁸ que estabelece critérios para que a propriedade rural seja considerada produtiva e, com isso, não seja passível de desapropriação para fins de reforma agrária (art. 185 da Constituição Federal¹⁷⁹). Para tanto, é necessário o acatamento simultâneo de grau de utilização da terra (GUT), igual ou superior a 80%, calculado entre a área utilizável e a área efetivamente em

¹⁷⁶ MARQUES, Benedito Ferreira. **Direito agrário brasileiro**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2015. p. 41

¹⁷⁷ CAMARGOS, Luciano Dias Bicalho. **O Imposto Territorial Rural e a função social da propriedade rural: Uma abordagem jurídica**. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2001. p. 49.

¹⁷⁸ “Art. 6º Considera-se propriedade produtiva aquela que, explorada econômica e racionalmente, atinge, simultaneamente, graus de utilização da terra e de eficiência na exploração, segundo índices fixados pelo órgão federal competente. § 1º O grau de utilização da terra, para efeito do caput deste artigo, deverá ser igual ou superior a 80% (oitenta por cento), calculado pela relação percentual entre a área efetivamente utilizada e a área aproveitável total do imóvel. § 2º O grau de eficiência na exploração da terra deverá ser igual ou superior a 100% (cem por cento), e será obtido de acordo com a seguinte sistemática [...]”. (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. Brasília, DF: Congresso Nacional, 1993. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8629.htm Acesso em: 27 jul. 2022).

¹⁷⁹ “Art. 185. São insuscetíveis de desapropriação para fins de reforma agrária: I - a pequena e média propriedade rural, assim definida em lei, desde que seu proprietário não possua outra; II - a propriedade produtiva. Parágrafo único. A lei garantirá tratamento especial à propriedade produtiva e fixará normas para o cumprimento dos requisitos relativos a sua função social”. (BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Assembleia Nacional Constituinte, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 10 maio 2022).

exploração e de grau de eficiência na exploração (GEE) de 100%, calculados a partir da espécie de exploração da propriedade.¹⁸⁰

Em seguida, tem-se a adequada utilização dos recursos naturais e preservação do meio ambiente (art. 2º, §1º, c, Estatuto da Terra, art. 186, II da Constituição e art. 9º, II, Lei nº 8.629/1993). O cuidado ambiental é reflexo da inserção do direito ao meio ambiente enquanto direito fundamental de segunda geração, tutelado pelo art. 225 da Constituição Federal.

A preservação do ambiente significa a manutenção do potencial produtivo dos imóveis, assim como as suas características originais de fauna e flora. Da leitura do referido artigo, depreendem-se três princípios ambientais essenciais: o princípio da prevenção, o da participação e o do desenvolvimento sustentável.

A prevenção consiste no impedimento de novos danos ao meio ambiente, por meio da adoção de medidas de caráter antecipado. O princípio se alia à produtividade, pois só é possível a manutenção de uma propriedade como produtiva se ela é resguardada da ocorrência de eventos que a prejudiquem, quiçá, permanentemente.

No que se refere ao princípio da participação, depreende-se o dever da coletividade e do Estado na defesa e na proteção do meio ambiente. Isso abarca o envolvimento da sociedade civil na tomada de decisões de caráter ambiental, o poder de exigir a tomada dessas decisões, em caso de omissão estatal e o necessário viés ambiental do Estado, que sempre deve agir buscando a melhor resposta ambiental.¹⁸¹ Quanto ao o desenvolvimento sustentável, este se baseia na necessidade da imposição de limites ambientais à produção econômica, haja vista o esgotamento dos recursos naturais e a interdependência desses recursos para a qualidade de vida humana, além da fauna e da flora.

Finalmente, no que se refere à observância das disposições que regulem as relações de trabalho (art. 2º, §1º, d, do Estatuto da Terra, art. 186, III da Constituição Federal e art. 9º, III, da Lei nº 8.629/1993) são previstos o respeito às leis trabalhistas e aos contratos coletivos de trabalho, a partir Lei nº 8.629/1993, garantindo-se a transferência do ônus para aqueles que possuem o gozo, a posse ou a propriedade, em igualdade.¹⁸² Os critérios apresentados pela legislação se complementam, constituindo uma análise holística da função social da propriedade rural. Por

¹⁸⁰ MARQUES, Benedito Ferreira. **Direito agrário brasileiro**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2015. p. 40.

¹⁸¹ GRANZIERA, Maria Luiza Machado. **Direito Ambiental**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2014. p. 61.

¹⁸² MARQUES, Benedito Ferreira. **Direito agrário brasileiro**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2015. p. 40.

derradeiro, especialmente no que se refere à subfunção trabalhista da propriedade, merece destaque o fato de que uma propriedade que produz, mas que se utiliza de mão de obra escrava ou em condições análogas à escravidão para fazê-lo, não pode ser considerada como produtiva.

3 A INTERFACE ENTRE A FUNÇÃO SOCIAL DA PROPRIEDADE E O IMPOSTO DE DEZ REAIS

3.1 Extrafiscalidade tributária

Os primeiros esboços do estudo tributário apresentavam o entendimento de que a atividade financeira (dentro da qual se encontrava a atividade fiscal ou tributária) teria natureza adjetiva (atividade-meio). De acordo com essa concepção, a atividade financeira apenas possibilitaria o recolhimento de fundos utilizados para garantir o atendimento de necessidades sociais tais como saúde, educação ou segurança (atividades-fim).

A visão que se entende mais correta, contudo, é a de que o papel que a tributação ocupa dentro de um Estado é definido pela função desempenhada pelo próprio Estado na vida de seus cidadãos, ou seja, a de que os objetivos da tributação estão relacionados aos objetivos do Estado.¹⁸³ Enquanto no Estado Liberal seguia-se a máxima da neutralidade do Estado, dada a primazia do indivíduo e da atividade privada, no Estado Social, passou-se a almejar a intervenção e o controle do mercado pelo Estado.

A mudança no paradigma estatal alterou a dinâmica da tributação, que se deslocou de um papel de financiamento da máquina burocrática para se apresentar enquanto instrumento de intervencionismo. Essa função dos tributos, conhecida como extrafiscalidade, possibilitou, então, a intervenção na dinâmica socioeconômica, influenciando escolhas de consumo, promovendo redistribuição de riquezas ou incentivando a desconcentração de patrimônio, como ensina Marina Marinho.¹⁸⁴ Por outro lado, os tributos entendidos como fiscais teriam o objetivo clássico de apenas arrecadar fundos para financiamento dos cofres públicos.

A extrafiscalidade passou a ser inserida dentro do rol de classificações dos tributos, mostrando-se como um termo guarda-chuva, sempre utilizado caso existissem políticas públicas sociais e econômicas instituídas através da tributação.¹⁸⁵

¹⁸³ NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Impostos**: Contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. Coimbra: Almedina, 2012. p. 226.

¹⁸⁴ MARINHO, Marina Soares. **As funções da tributação**. Belo Horizonte: Letramento, 2019. p. 44.

¹⁸⁵ NASCIMENTO, Luniza Carvalho do. **Extrafiscalidade**: interpretação, aplicação e integração. 2021. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2021. p. 19.

A obra pioneira sobre o tema é do tributarista alemão Adolph Wagner, quiçá o primeiro a pontar a percepção de que os impostos serviriam para fins sociopolíticos. O autor, em 1880, já previu o uso da tributação extrafiscal como instrumento para distribuição de renda e de patrimônio, à luz das distorções causadas pelo mercado.¹⁸⁶ Sua visão foi parcialmente acolhida pelo tributarista inglês Edwin Seligman, que discordava, contudo, da ideia de classificação dos tributos a partir da finalidade de cada um. Segundo o autor, tal distinção era pouco proveitosa, visto que a intenção de arrecadação ou regulação era insignificante, sendo relevante analisar apenas se a pretensão do uso das verbas se transformaria em benefícios a todos ou a alguns.¹⁸⁷

A distinção foi acolhida de bom grado, contudo, pela doutrina brasileira. O entendimento de que a extrafiscalidade é uma função do tributo, também chamada de “função intervencionista do tributo”, é defendida por Hugo de Brito Machado, por exemplo, que afirma que os tributos possuem três funções essenciais: a fiscal, a extrafiscal e a parafiscal. A extrafiscalidade se vincula, para o autor, ao objetivo de intervenção no domínio econômico.¹⁸⁸ Já para Paulo de Barros Carvalho, o que distingue cada tributo (também classificados em fiscais, extrafiscais e parafiscais), é a forma pela qual ele é utilizado. Os tributos extrafiscais, de acordo com Carvalho, são utilizados para prestigiar determinadas situações, entendidas como valorosas por seu caráter econômico, social ou político.¹⁸⁹

Divergente entendimento na doutrina brasileira é apresentado por Alberto Deodato, que afirma que todos os tributos possuem função social, econômica e política, na medida em que "os próprios tributos chamados de puramente fiscais são transferidos de riquezas de uma para outra classe ou criadores de novas fontes de produção para o bem-estar social".¹⁹⁰ Tal entendimento é acompanhado por Heleno Tavares Torres, que refuta integralmente a classificação apartada, afirmando que, em

¹⁸⁶ NASCIMENTO, Luniza Carvalho do. **Extrafiscalidade: interpretação, aplicação e integração**. 2021. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2021. p. 19.

¹⁸⁷ ADAMY, Pedro. Origens teóricas da extrafiscalidade. **Revista Direito Tributário Atual**, São Paulo, n. 39, p. 367-376, 2018.

¹⁸⁸ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 31. ed. São Paulo: Malheiros, 2010. p. 74 *apud* MARINHO, Marina Soares. **As funções da tributação**. Belo Horizonte: Letramento, 2019. p. 44.

¹⁸⁹ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 24. ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 247-250 *apud* MARINHO, Marina Soares. **As funções da tributação**. Belo Horizonte: Letramento, 2019, p. 45.

¹⁹⁰ DEODATO, Alberto. **As funções extra-fiscais do imposto**. 1949. Tese (Cátedra de Ciências das Finanças da Faculdade de Direito) – Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 1949 *apud* MARINHO, Marina Soares. **As funções da tributação**. Belo Horizonte: Letramento, 2019.

última análise, os tributos fiscais são utilizados para os mesmos fins dos denominados extrafiscais, uma vez que ambos são submetidos a cumprir os objetivos do Estado.¹⁹¹

Nesse contexto, à luz dos conceitos apresentados, resta clara a subsunção do Imposto Territorial Rural enquanto tributo de natureza extrafiscal. É o que se observa no art. 153, §4º, I, conforme redação da Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003, que afirma que o Imposto Territorial Rural será progressivo e terá alíquotas fixadas de forma a “desestimular a manutenção de propriedades improdutivas”,¹⁹² não incidindo, contudo, sobre pequenas glebas rurais quando exploradas de maneira familiar e quando não possuir o proprietário outro imóvel.

3.2 Funções da tributação sobre a propriedade rural

Apesar de a classificação do Imposto Territorial Rural como tributo extrafiscal já contribuir para sua caracterização, o presente estudo se utiliza da teoria das funções da tributação para melhor identificar os papéis que esse tributo deve exercer junto ao ordenamento jurídico e, em última análise, à realidade social.

Conforme aponta Marina Marinho, o exercício da classificação dos tributos em funções tem relevância para a pesquisa científica, além de auxiliar o intérprete da norma a aplicá-la de forma adequada. Não se pode esquecer de que a tributação atinge a propriedade privada, direito fundamental da maior importância e diretamente conectado à liberdade e à autorrealização dos indivíduos,¹⁹³ o que cria a necessidade de uma observância estrita da legalidade e da segurança jurídica quando da criação e instituição das exações.

Como dito anteriormente, a arrecadação tributária está a serviço do modelo de Estado desenhado pela Constituição. Esse modelo tem, indubitavelmente, serviços públicos prestados pelo Governo, em maior ou menor magnitude e que, embora de natureza pública, são atividades remuneradas. Há, então, a necessidade de financiamento dessas atividades, o que se faz pela arrecadação tributária.

¹⁹¹ TORRES, Heleno Taveira. **Direito Constitucional Financeiro**: Teoria da Constituição Financeira. São Paulo: Revista dos Tribunais, 201, p. 203 *apud* MARINHO, Marina Soares. **As funções da tributação**. Belo Horizonte: Letramento, 2019, p. 44.

¹⁹² BRASIL. **Emenda Constitucional n. 42, de 19 de dezembro de 2003**. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Brasília, DF: Congresso Nacional, 2003. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc42.htm. Acesso em: 26 jun. 2022.

¹⁹³ MARINHO, Marina Soares. **As funções da tributação**. Belo Horizonte: Letramento, 2019, p. 49.

O art. 3º da Constituição Federal desenha os objetivos da República brasileira, explicitando o desejo da construção de uma sociedade pautada na liberdade e na igualdade. Isso se dá a partir da promoção do desenvolvimento, da redução de desigualdades em todas as suas formas e da promoção do bem comum.

A tributação está, então, a serviço da redução das desigualdades e do estímulo ao desenvolvimento. Esse é o ponto de partida da análise do ordenamento jurídico, caso contrário, as condições materiais dos indivíduos sempre serão limitadoras de suas escolhas, garantindo a manutenção da opressão sobre os mais pobres e a ausência de sua efetiva liberdade. É necessário combater a desigualdade para a criação de uma sociedade justa, na qual todas as pessoas possam guiar suas vidas conforme suas próprias convicções. O combate à desigualdade e a promoção de justiça pelo Estado, financiados pela tributação, caracterizam o Brasil como um Estado Tributário Redistribuidor.¹⁹⁴

Em sua obra, Marina Marinho elenca quatro principais funções da tributação no ordenamento jurídico brasileiro, quais sejam: arrecadação, regulação, distribuição e simplificação. O Imposto Territorial Rural é composto predominantemente pelas funções de regulação e distribuição. Um estudo aprofundado de todas as funções presentes no tributo, permite, contudo, uma melhor identificação do papel do Imposto Territorial Rural no cumprimento dos objetivos da República, como se observa a seguir.

3.2.1 Função arrecadatória

É do próprio conceito de tributo, determinado pelo art. 3º do Código Tributário Nacional, que se depreende a máxima de que todo tributo tem função arrecadatória. A *prestação pecuniária compulsória* distingue o tributo de ingressos não compulsórios e garante que o pagamento deva sempre ocorrer em moeda. Isso porque, embora o artigo contenha, ainda, a possibilidade de pagamento a partir de coisa cujo valor se possa exprimir em moeda, o pagamento *in natura* ou *in labore* não foi recepcionado pelo ordenamento brasileiro.¹⁹⁵

¹⁹⁴ BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves. **O outro leviatã e a corrida ao fundo do poço**. São Paulo: Almedina, 2015. p. 87.

¹⁹⁵ MOREIRA, André Mendes; MACHADO, Sophia Goreti Rocha. Conceito de tributo e sua divisão em espécies. **Revista Fórum de Dir. Tributário – RFDT**, Belo Horizonte, v. 13, n. 76, p. 71-90, jul./ago. 2015, p. 82.

Ademais, é característica do Estado Moderno a cobrança de exações em moeda única e de circulação ampla em todo território nacional, diversamente do que ocorria nos casos de impostos pagos por meio do trabalho ou de parte da produção agrícola, característicos do Estado Patrimonial feudal, configurados enquanto receita originária.¹⁹⁶ A moeda é instrumento comercial não apenas dos particulares, mas também do Estado, que paga salários e compra insumos, sendo agente no mercado econômico.

Com o objetivo de garantir financiamento para o sustento do aparato estatal, o legislador cria os tributos a partir de determinadas hipóteses de incidência, de acordo com condicionais materiais que busquem identificar a capacidade contributiva dos cidadãos. A Constituição Federal é responsável pela determinação dos pressupostos ou fundamentos jurídicos do imposto ou, ao menos, por apresentar diretrizes para a eleição de hipóteses de incidência, o que é denominado de “capacidade contributiva objetiva”. Às demais leis complementares, que instituem os tributos e os regulam, resta a capacidade contributiva relativa ou subjetiva, que deve determinar critérios de gradação e limites a tributação.¹⁹⁷

A hipótese de incidência do Imposto Territorial Rural é a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel que se localize fora da zona urbana do município. Assim, o legislador identifica que a propriedade rural é um signo de riqueza, sob o qual é possível incidir tributação. A arrecadação do tributo, que é de competência federal, é repassada pela metade aos municípios nos quais se localizam os imóveis ou, no caso dos municípios que optem por realizar a fiscalização e a arrecadação do tributo, repassada integralmente, segundo o art. 159, II, da Constituição Federal. Atualmente, o Imposto Territorial Rural é o imposto federal de menor arrecadação, compondo 0,02% do PIB brasileiro no ano de 2020.¹⁹⁸

Ao contrário, a tributação sobre consumo é arrecadatória por excelência, considerando-se que ela é de incidência simples, que não demanda uma análise complexa da capacidade contributiva do contribuinte. Exemplos de tributos sobre

¹⁹⁶ MOREIRA, André Mendes; MACHADO, Sophia Goreti Rocha. Conceito de tributo e sua divisão em espécies. **Revista Fórum de Dir. Tributário – RFDT**. Belo Horizonte, v. 13, n. 76, p. 71-90, jul./ago. 2015, p. 73.

¹⁹⁷ BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 8. ed. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2010, p. 1094.

¹⁹⁸ BRASIL. Receita Federal. **Carga Tributária no Brasil 2020**: Análise por tributos e bases de incidência. Brasília-DF, 2020. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/estudos/carga-tributaria>. Acesso em: 06 jun. 2022.

consumo são o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) e o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), que representaram, em conjunto, 7,92% do PIB no ano de 2020.¹⁹⁹ Se para redistribuir é necessário arrecadar, os tributos incidentes sobre o consumo aparentam ser os mais fáceis para tal finalidade.²⁰⁰

3.2.2 Função regulatória

A função regulatória, como o próprio nome aduz, visa a influenciar as relações sociais ou econômicas através da norma, de modo a atender objetivos de natureza política.²⁰¹ O ato de restringir as liberdades individuais em prol da coletividade, no Estado Democrático de Direito, é consequência do uso do *poder de polícia*.²⁰²

No que se refere ao Direito Fiscal, têm-se três principais manifestações do poder de polícia: 1) o poder tributário, que permite a instituição, modificação e extinção de tributos; 2) o poder tributário extrafiscal, que visa à restrição da propriedade através da tributação, cujo objetivo não é, de forma imediata, a arrecadação de fundos para a manutenção do estado; e 3) o poder de polícia fiscal, que possibilita a imposição de deveres aos particulares, de modo a garantir o cumprimento da justa tributação.²⁰³

Assim, os tributos que desempenham função regulatória assim o fazem na medida em que estão autorizados pelo poder de polícia em sua modalidade de poder tributário extrafiscal. Em geral, tais tributos possuem alíquotas pouco significativas e atuam sobre um número limitado de indivíduos.

¹⁹⁹ BRASIL. Receita Federal. **Carga Tributária no Brasil 2020**: Análise por tributos e bases de incidência. Brasília-DF, 2020. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/estudos/carga-tributaria>. Acesso em: 06 jun. 2022.

²⁰⁰ MARINHO, Marina Soares. **As funções da tributação**. Belo Horizonte: Letramento, 2019. p. 191.

²⁰¹ MARINHO, Marina Soares. **As funções da tributação**. Belo Horizonte: Letramento, 2019. p. 191.

²⁰² “Art. 78. Considera-se poder de polícia atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, à tranqüilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos. Parágrafo único. Considera-se regular o exercício do poder de polícia quando desempenhado pelo órgão competente nos limites da lei aplicável, com observância do processo legal e, tratando-se de atividade que a lei tenha como discricionária, sem abuso ou desvio de poder”. (BRASIL [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Assembleia Nacional Constituinte, [2021]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 26 jun. 2022).

²⁰³ BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves. **O outro leviatã e a corrida ao fundo do poço**. São Paulo: Almedina, 2015. p. 144.

Como exemplos de tributos regulatórios, temos os Impostos sobre Importação (II) e Exportação (IE), o Imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro relativas a títulos ou valores imobiliários (IOF), o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) e o próprio Imposto Territorial Rural (ITR).

É característica desses tributos a oneração da riqueza sem vinculação direta à capacidade contributiva indicada por sua hipótese de incidência. Assim, há um relacionamento apenas indireto com a justiça distributiva, servindo ao incentivo ou desincentivo de um comportamento e não a uma relação direta entre a existência de uma riqueza e a arrecadação tributária.

A função regulatória dos impostos sobre a propriedade, englobando tanto o ITR quanto seu irmão, o IPTU, é derivada da delegação constitucional de que ambos os tributos sirvam a função social da propriedade, a partir do mecanismo de progressividade das alíquotas. Como aponta Marina Marinho, essa característica é demonstrada, ainda, pela posição que a função social tem no texto constitucional, junto ao Título VII, Da Ordem Econômica e Financeira, e não no espaço reservado a tributação e orçamento.²⁰⁴

A Constituição visa a regular a concentração fundiária através da progressividade das alíquotas incidentes sobre as propriedades. O cálculo do imposto territorial visa a aplicar uma alíquota superior quanto maior for o imóvel, aliado a uma regressividade em relação ao grau de utilização da propriedade. Partindo-se desse pressuposto, o proprietário é submetido a encargo tributário maior se mantém comportamento inadequado ao interesse público ou inaptidão a se adaptar a esse interesse.²⁰⁵ Essa modificação do princípio não se configura, porém, como violação ao princípio da igualdade, uma vez que a tributação incide de forma equivalente sobre todos os proprietários rurais.

A tributação incidente sobre as propriedades subutilizadas deve ser suficiente para desincentivar a manutenção de propriedades improdutivas, o que pode significar maior agressividade nas alíquotas incidentes, acarretando desvantagens econômicas significativas àquele que, embora não pratique ato ilícito, persista em atuar de forma contrária à função social da propriedade.

²⁰⁴ MARINHO, Marina Soares. **As funções da tributação**. Belo Horizonte: Letramento, 2019, p. 197.

²⁰⁵ BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 8. ed. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2010, p. 879.

A ocorrência de tal fato, embora incômoda ao particular, não importa, contudo, em desobediência de outro princípio constitucional, dessa vez, o do não confisco.²⁰⁶ O caráter confiscatório do tributo é confirmado apenas quando há absorção considerável do valor da propriedade; aniquilamento da empresa ou impedimento do exercício da função de atividade lícita ou moral,²⁰⁷ o que não ocorre no caso em questão. A Constituição Federal não impõe limites para as alíquotas do Imposto Territorial Rural e expressamente autoriza que o tributo seja utilizado para fins extrafiscais. Assim, o ITR se apresenta em consonância com os princípios tributários constitucionais, o que garante sua legitimidade enquanto instrumento de combate à concentração fundiária.

3.2.3 *Função de distribuição*

A função de distribuição é composta pela dimensão de repartição dos ônus de financiamento do Estado, de redistribuição e de desconcentração de riquezas, que serão abordadas a seguir, em sequência.

Só é possível tratar das funções da tributação em um Estado Tributário Redistribuidor, no qual os objetivos da República sejam a justiça social e o reconhecimento da pluralidade.²⁰⁸ Nesse contexto, na Constituição Federal, é essencial o reconhecimento da desigualdade entre os indivíduos a fim de que o ônus da manutenção dos serviços públicos não prejudique excessivamente aqueles que não podem suportá-lo.

Assim, é essencial que a capacidade contributiva seja considerada quando da instituição de um imposto. Esse critério é previsto no art. 145 da Constituição Federal, que determina que, sempre que possível (ou seja, via de regra²⁰⁹), os impostos deverão ter caráter pessoal e ser guiados segundo a capacidade econômica do contribuinte.

²⁰⁶ “Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: IV - utilizar tributo com efeito de confisco” (BRASIL [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Assembleia Nacional Constituinte, [2021]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 26 jun. 2022).

²⁰⁷ BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 8. ed. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2010. p. 901.

²⁰⁸ MARINHO, Marina Soares. **As funções da tributação**. Belo Horizonte: Letramento, 2019. p. 201.

²⁰⁹ BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 8. ed. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2010. p. 379.

Outro instrumento utilizado pela Constituição para garantir que a repartição do ônus seja equalizada é o princípio da seletividade, aplicado aos tributos sobre o consumo, que prevê distintas alíquotas de acordo com a essencialidade de cada mercadoria/produto. Essa análise identifica produtos entendidos como de uso indispensável e aplica sobre eles alíquotas inferiores, a fim de garantir que o encargo tributário não seja proporcionalmente maior para as famílias pobres.

A dimensão da redistribuição se refere ao produto da arrecadação tributária e a como ele deve financiar as políticas do Estado para atingir seus objetivos. Embora a receita de todos os tributos seja essencialmente direcionada a tal fim, é importante apontar que alguns tributos são especificamente desenhados para atenderem à redistribuição, como é o caso das contribuições sociais, cujas receitas são vinculadas à seguridade social.

Ademais, para a análise da dimensão da desconcentração de riquezas, é preciso reconhecer a máxima de que as relações sociais são influenciadas diretamente pela abundância ou pela ausência de capital. A autonomia dos indivíduos se relaciona com sua capacidade de tomar decisões de forma livre, não sendo condicionados por suas condições materiais.²¹⁰ Partindo-se desse pressuposto, John Rawls e Michael Walzer identificaram uma relação estreita entre a concentração de riquezas e a participação política nas democracias, isto é, por serem relegados à opressão derivada da pobreza, indivíduos despossuídos seriam, de acordo com os autores, limitados à venda de sua força de trabalho e à alienação política. Aos proprietários, livres para a tomada de decisões, portanto, restava a vida pública. A consequência, para os autores, seria a necessidade de que todos os indivíduos possuíssem alguma propriedade privada. Em resumo: a concentração de riquezas tornaria prejudicial o exercício das liberdades políticas.²¹¹

À luz da Constituição Federal e ancorando-se na proposta de Rawls, conclui-se que a desconcentração de riquezas é fundamental para a garantia do pluralismo político e da ampla participação popular, tal como previsto no art. 1º do texto

²¹⁰ “A propriedade privada é necessária para o desenvolvimento da autonomia (e, portanto, para o exercício da liberdade), e “ser proprietário” é uma qualidade que depende do seu reconhecimento pelo outro (é um direito que só existe na medida em que um terceiro o reconhece), por isso, é natural que a propriedade privada esteja no centro das relações travadas na sociedade capitalista.” (MARINHO, Marina Soares. **As funções da tributação**. Belo Horizonte: Letramento, 2019, p. 206).

²¹¹ MARINHO, Marina Soares. **As funções da tributação**. Belo Horizonte: Letramento, 2019, p. 207.

constitucional.²¹² Se a tributação tem viés instrumental e serve aos objetivos do Estado, e se esse Estado identifica a desigualdade de riquezas como um impeditivo à liberdade, a tributação com fins de desconcentração é, conseqüentemente, legítima.²¹³

No contexto do Imposto Territorial Rural, a progressividade das alíquotas é instrumento para garantir a redistribuição e a desconcentração, o que se ilustra pela movimentação de um polo em que há concentração de riquezas para outro, no qual o volume de recursos é escasso.²¹⁴ Há uma presunção de que grandes propriedades estão nas mãos de indivíduos mais abastados, afinal, a propriedade é riqueza, o que leva a um aumento da alíquota incidente – a ser especialmente majorada em casos de propriedades pouco produtivas.

3.2.4 Função de simplificação

Por fim, a função de simplificação apresenta certa polêmica, pois a tributação simplifica a si mesma. A forma de pensar em conceitos, típica do Direito Tributário, é gerida por concepções generalizantes fechadas, como presunções, ficções e quantificações cujo objetivo essencial é o de possibilitar a execução de uma norma hierarquicamente superior, seguindo uma função instrumental.

Assim, a execução simplificadora da norma tributária atinge três objetivos principais: em primeiro lugar, evita a ingerência na esfera de autonomia privada, com regramentos excessivos; em segundo lugar, estabelece critérios distintos de análise e decisões diferentes; e, por fim, descomplexifica a tributação por *necessidade administrativa*. Considerando-se a inevitável complexidade da legislação, que busca tutelar todos os comportamentos existentes, é inevitável a existência de regulamentos e orientações gerais a fim de garantir a ampla aplicação da lei.

²¹² “Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos: [...] Parágrafo único. Todo o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição”. (BRASIL [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Assembleia Nacional Constituinte, [2021]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 26 jun. 2022).

²¹³ MARINHO, Marina Soares. **As funções da tributação**. Belo Horizonte: Letramento, 2019. p. 207.

²¹⁴ MARINHO, Marina Soares. **As funções da tributação**. Belo Horizonte: Letramento, 2019. p. 205.

As alterações promovidas no Imposto Territorial Rural por meio da Lei nº 9.393/1996, como a unificação das tabelas referentes à incidência da alíquota aplicável, a dispensa dos pequenos proprietários de apresentarem os documentos administrativos de controle do imposto e o lançamento por homologação, foram tentativas expressas de garantir a simplificação da tributação, nos termos da exposição de motivos da própria lei.

Outro exemplo é o fato de a hipótese de incidência do Imposto Territorial Rural, determinada pela Constituição Federal no art. 153, IV, §4º, referir-se unicamente ao ato de ser proprietário de imóvel rural. Contudo, as leis que regulam o ITR ampliaram a incidência do tributo para englobarem, também, os casos de posse. Conforme explica Marina Marinho, seria possível arguir que a União Federal se utiliza da competência residual que lhe é conferida para instituir tributo com fato gerador e base de cálculo distintos daqueles elencados na própria Constituição. Entretanto, o exercício da competência residual deve ocorrer mediante lei complementar, tal como disciplina o art. 154, I, do texto constitucional, o que não ocorre no caso em comento – demonstrando ser este um exemplo de simplificação da tributação.

3.3 A Reforma Agrária: instrumento constitucional de combate às desigualdades no campo

Durante o período conhecido como República Velha (1889-1930), movimentos sociais como a Coluna Prestes e o Tenentismo iniciaram o debate político acerca da concentração fundiária no Brasil. Os movimentos, aliados ao surgimento das ligas camponesas nos anos de 1950, aos sindicatos do campo, ao Partido Comunista Brasileiro e a parte progressista da Igreja Católica, levaram a um acirramento do debate sobre o tema, colocando a Reforma Agrária como matéria de destaque no cenário social brasileiro.

Em contraponto ao debate progressista, a Sociedade Rural Brasileira (SRB) surgiu, protagonizada por grandes proprietários de terra, em 1919. A retórica conservadora afirmava que a interferência do Estado causaria disrupção no mercado e na política, com consequentes prejuízos econômicos. O argumento vencedor, porém, foi o de que a Reforma Agrária seria meio para que o comunismo adentrasse

no campo, a partir da manipulação da população analfabeta rural em prol da revolta armada.

Nas eleições de 1962, a Reforma Agrária se tornou assunto indispensável aos debates políticos, sendo considerada um dos assuntos mais relevantes na política interna no Brasil (26%), em conjunto com educação (39%) e controle de preços (45%). Quando analisadas as pesquisas referentes às eleições estaduais, dentre os estados analisados (Pernambuco, Paraíba, Bahia, Guanabara, Rio de Janeiro, Minas Gerais, São Paulo, Paraná e Rio Grande do Sul), a maioria dos entrevistados (59%) era a favor de que seu candidato defendesse a Reforma Agrária.²¹⁵

Embora o governo de João Goulart tivesse dado vazão a ideias reformistas, as críticas incisivas da SRB, juntamente ao pânico anticomunista que assolava as populações mais abastadas do país, garantiram o sucesso do golpe militar de 1964.

Interessante observar, contudo, uma pesquisa, realizada pelo IBOPE em 1963 e revelada somente em 2003, que apontava que a Reforma Agrária era bem aceita e apoiada por 61% dos brasileiros à época. As opiniões mais favoráveis se encontravam entre os cidadãos e as cidadãs com maiores níveis de escolaridade, o que indicava uma maior compreensão sobre o tema. O entendimento favorável não se replicava, contudo, quando relacionado a níveis socioeconômicos mais elevados na sociedade brasileira, isto é, a população mais escolarizada era majoritariamente favorável à pauta, mas a população com maior renda, não.²¹⁶

Visando à supressão da pressão social por reformas, o governo militar apresentou, em 1964, o Estatuto da Terra, que, conforme analisado no Capítulo I, não garantiu a execução de um plano de redistribuição fundiária.

Enquanto o pensamento reformista latino-americano dos anos 1950 e 1960 entendia que a Reforma Agrária deveria ser compreendida como um processo social de ruptura de poder político (democratização), de redistribuição de riquezas e renda (justiça social) e de formação de um mercado interno (industrialização), o caso brasileiro, durante as décadas de 1960 e 1970, concretizou uma política reducionista de Reforma Agrária, vista apenas como uma política de terras.²¹⁷ O Estatuto da Terra expressava, assim, essa concepção reducionista, tratando de forma distinta o que

²¹⁵ OPINIÃO PÚBLICA. **Encarte Tendências**, Campinas, v. IV, n. 1, p. 1-28, abr. 1996.

²¹⁶ OPINIÃO PÚBLICA. **Encarte Tendências**, Campinas, v. IV, n. 1, p. 1-28, abr. 1996.

²¹⁷ TAVARES, Maria Conceição. A questão agrária e as relações de poder no país. **Folha de S. Paulo**, Mercado, São Paulo, 5 maio 1996. Disponível em: <https://www1.folha.uol.com.br/fsp/1996/5/05/dinheiro/12.html>. Acesso em: 27 jun. 2022.

seria entendido por Reforma Agrária (art. 1º, §1º) e por Política Agrícola (art. 1º § 2º).²¹⁸

O Estatuto da Terra conceituou, ainda, quatro espécies de propriedade privada: o minifúndio, o latifúndio, a empresa rural e a propriedade familiar, mensuradas a partir da quantidade de módulos rurais de cada uma. De valor indefinido, variando de município para município, o módulo rural era conceituado, por sua vez, nos incisos II e III do art. 4º da referida lei, como a área capaz de garantir a subsistência e o progresso econômico daqueles que a habitam. Considerando-se a diversidade dos solos e sua qualidade no país, o módulo rural era unidade variável, mensurável a partir do resultado da ponderação da área total agricultável do conjunto de imóveis de um mesmo proprietário no país pelos módulos da área estabelecidos para as várias regiões em que se situavam suas propriedades.²¹⁹ O art. 50 do Estatuto da Terra²²⁰ elencava oito faixas de módulos rurais, fundamentais para identificação do coeficiente de produtividade do imóvel, conforme detalhado no Capítulo I.

Os inimigos da produtividade rural seriam o minifúndio, imóvel inferior a um módulo rural e, por isso, improdutivo e antieconômico; e o latifúndio, imóvel superior

²¹⁸ “Art. 1º Esta Lei regula os direitos e obrigações concernentes aos bens imóveis rurais, para os fins de execução da Reforma Agrária e promoção da Política Agrícola. § 1º Considera-se Reforma Agrária o conjunto de medidas que visem a promover melhor distribuição da terra, mediante modificações no regime de sua posse e uso, a fim de atender aos princípios de justiça social e ao aumento de produtividade. § 2º Entende-se por Política Agrícola o conjunto de providências de amparo à propriedade da terra, que se destinem a orientar, no interesse da economia rural, as atividades agropecuárias, seja no sentido de garantir-lhes o pleno emprego, seja no de harmonizá-las com o processo de industrialização do país”. (BRASIL. **Lei n. 4.504, de 30 de novembro de 1964**. Dispõe sobre o Estatuto da Terra, e dá outras providências. Brasília, DF: Congresso Nacional, 1964. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4504.htm. Acesso em: 26 jun. 2022).

²¹⁹ VILARINHO, Carlyle Ramos de Oliveira. **O Imposto Territorial Rural (ITR) no Brasil**. 1989. Dissertação (Mestrado em Economia) – Universidade Estadual de Campinas, Campinas, 1989. p. 95.

²²⁰ “Art. 50. O valor básico do imposto será determinado em alíquota de dois décimos por cento sobre o valor real da terra nua, declarado pelo proprietário e não impugnado pelo órgão competente, ou resultante da avaliação cadastral. § 1º Levando-se em conta a área total agricultável do conjunto de imóveis de um mesmo proprietário no país, nestes consideradas as áreas correspondentes às frações ideais quando em condomínio, esse valor básico será multiplicado por um coeficiente de progressividade, de acordo com a seguinte tabela: a) área total no máximo igual à média ponderada dos módulos de área estabelecidos para as várias regiões em que se situem as propriedades: coeficiente um; b) área maior do que uma até dez vezes o módulo definido na alínea a: coeficiente um e meio; c) área maior do que dez, até trinta vezes o módulo definido na alínea a: coeficiente dois; d) área maior do que trinta, até oitenta vezes o módulo definido na alínea a: coeficiente dois e meio; e) área maior do que oitenta, até cento e cinquenta vezes o módulo definido na alínea a: coeficiente três; f) área maior do que cento e cinquenta, até trezentas vezes o módulo definido na alínea a: coeficiente três e meio; g) área maior do que trezentas, até seiscentas vezes o módulo definido na alínea a: coeficiente quatro; h) área superior a seiscentas vezes o módulo definido na alínea a: coeficiente quatro e meio”. (BRASIL. **Lei n. 4.504, de 30 de novembro de 1964**. Dispõe sobre o Estatuto da Terra, e dá outras providências. Brasília, DF: Congresso Nacional, 1964. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4504.htm. Acesso em: 26 jun. 2022).

a 600 módulos rurais ou imóvel que não cumprisse sua função social por possuir natureza antissocial. Em contraponto, a empresa rural, imóvel de dimensão mínima de um módulo rural, sem, contudo, apresentar uma dimensão máxima (sendo passível de dimensões acima de 600 módulos rurais), desde que produtiva agrícola e economicamente de forma racional, seria isenta de desapropriação. A propriedade familiar, por sua vez, seria a medida ideal.²²¹

Assim, vê-se que o regime ditatorial direcionou esforços rumo à modernização técnica das propriedades, a partir da capitalização dos latifúndios, garantindo a renomeação das propriedades de latifúndios para empresas rurais.

Esse movimento garantiu o aumento da produtividade, mas de maneira desigual quanto à distribuição de recursos. Os investimentos do governo ditatorial em infraestrutura (em especial para a abertura de estradas) e os incentivos fiscais rurais tornaram rentável a compra e a venda de grandes extensões de terra, garantindo a ampla especulação imobiliária e impedindo o acesso à terra pelos camponeses. Sem acesso a incentivos, aos produtores restaram as terras menos férteis que, com a utilização de mão de obra familiar, além de técnicas mais tradicionais de exploração, garantiam apenas a produção para sua subsistência.²²²

Já no que se refere às grandes propriedades, o setor agrícola, em especial, absorveu quantidades significativas de créditos, o que garantiu a incorporação de insumos modernos ao processo produtivo, promovendo a mecanização da produção e o consequente aumento da produtividade agrícola. Assim, houve uma superoferta no mercado interno, que iniciou a jornada brasileira no mercado internacional, no chamado “complexo agroindustrial” ou “*agrobusiness*”.²²³

Por óbvio, as disparidades de renda aumentaram significativamente no período em comento, agravando o já acentuado êxodo rural no Brasil, com o aumento da taxa de exploração da força camponesa nas grandes propriedades e da autoexploração

²²¹ “Art. 4º Para os efeitos desta Lei, definem-se: [...] II - “Propriedade Familiar”, o imóvel rural que, direta e pessoalmente explorado pelo agricultor e sua família, lhes absorva toda a força de trabalho, garantindo-lhes a subsistência e o progresso social e econômico, com área máxima fixada para cada região e tipo de exploração, e eventualmente trabalho com a ajuda de terceiros” (BRASIL. **Lei n. 4.504, de 30 de novembro de 1964**. Dispõe sobre o Estatuto da Terra, e dá outras providências. Brasília, DF: Congresso Nacional, 1964. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4504.htm. Acesso em: 26 jun. 2022).

²²² MARTINE, George. Faces e faces da modernização agrícola brasileira. **Planejamento e Políticas Públicas (IPEA)**, Brasília, n. 3, p. 3-44, 1990.

²²³ LEITE, Sérgio Pereira. A Reforma Agrária como estratégia de desenvolvimento: uma abordagem a partir de Barraclough, Furtado, Hirschman e Sen. **Boletim de Ciências Econômicas**, v. XLX, p. 3-38, 2007. p. 06.

em propriedades familiares, acarretando em uma piora significativa da vida da população trabalhadora no campo, assim como das condições ambientais.²²⁴

As desapropriações para fins de Reforma Agrária foram poucas e ocorreram tão somente nas zonas entendidas como críticas, nos termos do art. 15 do Estatuto da Terra. Entre os anos de 1965 e 1981, foram editados somente 125 decretos expropriatórios de terras para fins de Reforma Agrária.²²⁵

Entre o ano de edição do Estatuto de Terra e a promulgação da Constituição Federal de 1988, o financiamento da Reforma Agrária era garantido pelo Fundo Nacional de Reforma Agrária. Nos termos do art. 28, ele seria constituído pelo produto da arrecadação da contribuição de melhoria cobrada pela União Federal, por 3% (três por cento) da receita tributária da União, por recursos destinados à Superintendência de Política Agrária (SUPRA), por verbas oriundas de órgãos e entidades vinculadas por convênios ao Instituto Brasileiro de Reforma Agrária (IBRA), pela receita deste instituto, além de por doações.

A promulgação da Constituição Federal trouxe base constitucional para a Reforma Agrária, na medida em que previu a “realização da justiça social com base na função social da propriedade”.²²⁶ A legislação infraconstitucional reformou o texto do Estatuto da Terra, inserindo o conceito da pequena propriedade como o imóvel compreendido entre 1 e 4 módulos fiscais, e ainda o da média propriedade, com dimensões entre 4 e 15 módulos fiscais. O valor de cada módulo fiscal, mensurado em hectares, seguiu sendo um valor fixado para cada município, considerando-se o tipo de exploração predominante em cada local e a renda obtida naquela exploração.

O objeto da Reforma Agrária, contudo, se manteve o mesmo: a extinção dos minifúndios e latifúndios. A desapropriação agrária foi elencada como o principal instrumento da Reforma Agrária, cuja competência seria exclusiva da União Federal, conforme art. 184 da Constituição. Essa desapropriação deveria ser acompanhada de indenização justa e paga por meio de Títulos da Dívida Agrária (TDA) resgatáveis em até 20 anos.

²²⁴ PALMEIRA, Moacir, LEITE, Sérgio. Debates econômicos, processos sociais e lutas políticas. *In*: Costa, Luiz Flávio; SANTOS, Raimundo (orgs.). **Política e Reforma Agrária**. Rio de Janeiro: Mauad, 1998.

²²⁵ REIS, Glaucia Maria Teodoro. Reforma Agrária como desenvolvimento econômico. *In*: BARROSO, Lucas Abreu; PASSOS, Cristiane Lisita. **Direito Agrário Contemporâneo**. Belo Horizonte: Del Rey, 2004, p. 106.

²²⁶ GISCHKOW, Emílio Alberto Maya. **Princípios de direito agrário: desapropriação e reforma agrária**. São Paulo: Saraiva, 1988, p. 156.

A desapropriação é processo administrativo mediante o qual o poder público, de maneira compulsória e por ato unilateral, despoja alguém de um bem ou propriedade, mediante indenização prévia e justa. Trata-se, assim, de uma transferência forçada da propriedade, com vistas a atender o interesse de uma comunidade, quando se entende que o interesse coletivo se sobrepõe ao individual.²²⁷

Ao estabelecer a necessidade de indenização prévia e justa, contudo, o art. 184 da Constituição instituiu verdadeiro regime de aquisição de terras de particulares,²²⁸ a partir do qual se abriu espaço para discussões frente à abstração do termo “justo” e se impediu a criação de assentamentos – por ausência de recursos da União Federal para compensar os proprietários desapropriados.²²⁹

Criou-se, assim, forma de aquisição originária da propriedade, que independe de qualquer relação com o antigo proprietário, ou seja, trata-se de um fenômeno exclusivamente de direito público, cabendo ao direito civil apenas seus efeitos, sendo o principal deles a perda da propriedade.²³⁰ A desapropriação social, contudo, não viola o direito fundamental à propriedade posto no art. 5º, XXII da Constituição, eis que o mencionado direito é submetido à função social, nos termos do inciso seguinte.

É passível de desapropriação todo imóvel que não cumpra sua função social, descumprindo os requisitos cumulativos do art. 186 da Constituição Federal. No entanto a Lei nº 8.629/1993, que visava a regulamentar os dispositivos constitucionais referentes à Reforma Agrária, ressaltou da desapropriação a pequena e a média propriedades rurais, desde que seus proprietários não possuíssem outra propriedade rural. Excluiu, também, os imóveis que comprovassem estar sendo objetos de

²²⁷ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. 30. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2017. p. 235.

²²⁸ PEREIRA, Fabiana Augusta de Araújo. **Injustiça fiscal no campo: o Imposto Territorial Rural como instrumento de concentração de terras**. 2019. Tese (Doutorado em Direito) – Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2019, p. 204.

²²⁹ “Essa indenização ‘prévia’ é praticamente irrealizável no caso da Reforma Agrária. Não somente não haveria recursos financeiros líquidos suficientes para a massa de desapropriações exigidas pela reforma, como, ainda que existissem, o impacto produzido pelo brusco e avultado afluxo de poder aquisitivo para as mãos de uma categoria social relativamente insignificante que seriam os proprietários desapropriados provocaria desequilíbrios e desajustamentos financeiros insuportáveis para a economia nacional. Resultaria daí, além disso, uma situação evidentemente ‘injusta’ para a grande maioria do país, contrariando com isso a exigência constitucional de uma indenização ‘justa’. A ‘justiça’ aí preconizada deve ser nos dois sentidos, e não seria ‘justa’ para uma das partes interessadas, a coletividade e a nação, o enriquecimento considerável de uma pequena minoria — os antigos proprietários rurais —, em prejuízo e à custa das demais classes e categorias da população. (PRADO JÚNIOR, Caio. **A revolução brasileira: a questão agrária no Brasil**. São Paulo: Companhia das Letras, 2014).

²³⁰ MIRANDA, Pontes de. **Tratado de direito privado**. Rio de Janeiro: Borsoi, 1954. p. 151-152.

implementação de projeto técnico, nos termos do art. 7º da mesma lei. Similarmente, a propriedade produtiva foi isenta de desapropriação, por força do dispositivo constitucional.

Em que pese estudos de cunho sociólogo e até mesmo estatísticos²³¹ concluíam que a Reforma Agrária é, senão o maior, um dos principais mecanismos de política com alto grau de eficiência e baixo custo de realização para enfrentamento da questão fundiária em países em desenvolvimento,²³² os governos se mantêm reticentes à sua aplicação.

Embora a Reforma Agrária seja o alicerce fundamental para o desenvolvimento social do Brasil a partir do combate à concentração fundiária, os assentamentos rurais são implementados de forma pouco dinâmica e fortemente dependentes da estrutura política dos governos.

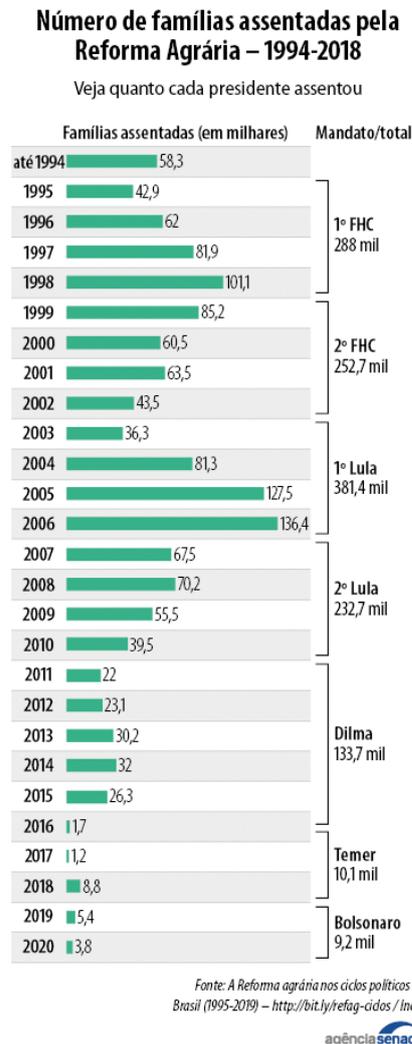
O número de famílias assentadas sofreu uma queda de 85% nos últimos anos, passando de 26.335 famílias assentadas, em 2015, para 3,8 mil, em 2020, com apenas 1,2 mil em 2017, conforme dados consolidados pela Agência Senado:²³³

²³¹ LEITE, Sérgio, ÁVILA, Ricardo. **Réforme agraire, justice sociale et developpement durable**. Porto Alegre: FAO/ONU – ICARRD, 2006.

²³² LEITE, Sérgio Pereira. A reforma agrária como estratégia de desenvolvimento: uma abordagem a partir de Barraclough, Furtado, Hirschman e Sen. **Boletim de Ciências Económicas**, v. XLX, p. 3-38, 2007. p. 05.

²³³ SOLUÇÃO dos problemas fundiários pode gerar impulso econômico e ordenamento social no campo. **Senado Federal**, Agência Senado, 14 abr. 2021. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/noticias/infomaterias/2021/04/solucao-dos-problemas-fundiarios-pode-gerar-impulso-economico-e-ordenamento-social-no-campo#:~:text=De%2026.335%20fam%C3%ADlias%20assentadas%20em,o%20menor%20n%C3%BAmero%20desde%201995>. Acesso em: 27 jun 2022.

Gráfico 1 - Número de famílias assentadas pela Reforma Agrária 1994-2018



Fonte: A reforma agrária nos ciclos políticos do Brasil *apud* Senado Federal, 2021.

Mas para além do receio dos governos, advindo de experiências históricas desastrosas, não se pode esquecer o papel desempenhado pelos proprietários de latifúndios no país, que obtiveram sucesso em obstar 92% do total de assentamentos a serem realizados entre os anos de 1985 e 1988, como demonstra o estudo de Glauca Maria Teodoro Reis.²³⁴

A natureza da Reforma Agrária é sua transitoriedade.²³⁵ Embora o texto constitucional a preconize como tarefa a ser executada paulatinamente, a fim de garantir a extinção do latifúndio e do minifúndio, garantindo a distribuição de terras

²³⁴ REIS, Glauca Maria Teodoro. Reforma Agrária como desenvolvimento econômico. *In*: BARROSO, Lucas Abreu; PASSOS, Cristiane Lisita. **Direito Agrário Contemporâneo**. Belo Horizonte: Del Rey, 2004, p. 106.

²³⁵ BORGES, Paulo Torminn. **Institutos básicos do direito agrário**. São Paulo: Saraiva, 1987. p. 20

sob a forma de propriedade familiar, o desenho constitucional visa a extinguir a concentração fundiária no Brasil.²³⁶

Apesar disso, a eficiência da Reforma Agrária é refém de uma política agrícola eficiente, ou seja, de que as famílias assentadas recebam condições mínimas para desenvolverem atividades agrícolas na terra, garantindo-se, de fato, a desconcentração fundiária. O entendimento deste trabalho se alinha com a tese de que a Reforma Agrária não pode ser entendida apenas como distribuição de ativos fundiários, mas como um processo reformista geral, que envolve o acesso a recursos naturais, ao financiamento, ao mercado de trabalho e, especialmente, à distribuição de poder político através da terra.²³⁷

A modificação da estrutura fundiária por meio da Reforma Agrária, tal como desenhada no Estatuto da Terra e mantida até os presentes dias, cria obstáculos a sua execução. O excessivo foco na modernização da agricultura através da mecanização beneficia essencialmente àqueles que já são proprietários de terra e que, por isso, podem solicitar créditos rurais, ou àqueles que já possuem capital suficiente para financiarem a mecanização de sua produção. O perfil correspondente a esse cruzamento são as empresas rurais e as grandes propriedades.

A fragmentação entre a Reforma Agrária e a Política Agrícola pelo Estatuto da Terra e, em seguida, pela Constituição Federal,²³⁸ trouxe consequências negativas aos despossuídos. Uma vez assentados, iniciava-se um novo processo, de duração indefinida, mas longa, para acesso à Política Agrícola, esta que se refere a políticas creditícias, tributárias, cooperativistas e de transformação.²³⁹

²³⁶ MARQUES, Benedito Ferreira. **Direito agrário brasileiro**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2015. p. 132.

²³⁷ BARRACLOUGH, S. A Reforma Agrária nos países em desenvolvimento: o papel do Estado e de outros agentes. In: Teófilo, E. (ed.). **A economia da Reforma Agrária: evidências internacionais**. Brasília: NEAD/MDA, 2001.

²³⁸ O termo “política agrícola” é inserido no texto constitucional nos art. 187 e 188. O legislador ainda confunde a política agrária com a política fundiária, na redação da epígrafe do Capítulo III, Título VII, além. A terminologia “política agrícola” é também replicada na Lei nº 8.171/91 (Lei Agrícola).

²³⁹ “Art. 73. Dentro das diretrizes fixadas para a política de desenvolvimento rural, com o fim de prestar assistência social, técnica e fomentista e de estimular a produção agropecuária, de forma a que ela atenda não só ao consumo nacional, mas também à possibilidade de obtenção de ex- cedentes exportáveis, serão mobilizados, entre outros, os seguintes meios: I – assistência técnica; II – produção e distribuição de sementes e mudas; III – criação, venda e distribuição de reprodutores e uso de inseminação artificial; IV – mecanização agrícola; V – cooperativismo; VI – assistência financeira e creditícia; VII – assistência à comercialização; VIII – indústria- lização e beneficiamento dos produtos; IX – eletrificação rural e obras de infraestrutura; X – seguro agrícola; XI – educação, através de estabeleci- mentos agrícolas de orientação profissional; XII – garantia de preços mínimos à produção agrícola”. (BRASIL. **Lei n. 4.504, de 30 de novembro de 1964**. Dispõe sobre o Estatuto da Terra, e dá outras providências. Brasília, DF: Congresso Nacional, 1964. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4504.htm. Acesso em: 26 jun. 2022).

O crédito rural exerce papel significativo no contexto das medidas de política agrária, mas no que se refere a esse texto, é exemplificativo do papel da Reforma Agrária no desenvolvimento rural e social das pessoas assentadas. Isso porque, além de fundamental para a modernização da produção e para o empreendedorismo rural, os créditos são fundamentais para a manutenção dos níveis de consumo e para a administração de gastos das famílias que, por muitas vezes, não possuem recursos para poupar, visto a sazonalidade e a imprevisibilidade da produção agrícola.²⁴⁰

Em 2006, 44,10% dos créditos rurais foram concedidos para propriedades maiores que 1.000 hectares, enquanto 80% das propriedades menores receberam até 23,44% do crédito disponível. Embora a produção das grandes propriedades seja fundamental para o país, cuja economia é majoritariamente pautada na exportação de bens agrícolas, esses valores não aparentam compatibilidade com a demografia brasileira. Ocupando apenas 2% do território brasileiro, a agricultura familiar²⁴¹ emprega 74% dos trabalhadores rurais. Porém os estabelecimentos de até 20 hectares, majoritariamente ocupados pela produção familiar, receberam investimentos máximos de dez mil reais, diferentemente das grandes propriedades, cujos financiamentos superam R\$1,9 milhão.²⁴²

O complexo acesso a créditos rurais não se limita a uma preferência velada pelas grandes propriedades, mas também envolve obstáculos impostos pela lei, em especial pela Lei nº 12.651/2012, conhecida como novo Código Florestal. Visando à unificação do registro proprietário rural, foi instituído o Cadastro Ambiental Rural (CAR), que se tornou de natureza obrigatória a todos os proprietários. Em consequência, criou-se também a exigência da existência do referido cadastro atualizado e completo para a concessão de créditos agrícolas, segundo o item 12 da

²⁴⁰ GHOSH, P.; MOOKHERJEE, D.; RAY, D. Credit rationing in developing countries: an overview of the theory. In: MOOKHERJEE D.; RAY, D. (eds.). **Readings in the Theory of Economic Development**. Londres: Blackwell, 2000; BANCO MUNDIAL. **Agricultura para o Desenvolvimento**: Relatório sobre o Desenvolvimento Mundial de 2008. Washington, DC, 2007.

²⁴¹ Segundo o IBGE, entende-se como agricultura familiar “[...] sistema produtivo agropecuário em que o núcleo familiar centraliza a gestão da propriedade e a maior parte da mão de obra. A família também é a base de reprodução social e cultural desse segmento, o núcleo ao redor do qual se constroem as estratégias de resistência frente às dinâmicas econômicas hegemônicas. A agricultura familiar tende a se apoiar em práticas agrícolas mais harmoniosas com o meio ambiente, e por isso apresenta importante papel na preservação ambiental.” (INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. **Atlas do espaço rural brasileiro**. 2. ed. Rio de Janeiro: IBGE, 2020, p. 13).

²⁴² TERRENOS da desigualdade: terra, agricultura e desigualdades no Brasil rural. **OXFAM Brasil**, 30 nov. 2016. Disponível em: <https://www.oxfam.org.br/publicacao/terrenos-da-desigualdade-terra-agricultura-e-desigualdade-no-brasil-rural/>. Acesso em: 25 jun. 2022.

Seção 1 (Disposições Gerais) do Capítulo 2 (Condições Básicas) do Manual de Crédito Rural (MCR). A dificuldade em acessar o CAR da propriedade assentada, nesse sentido, prejudica o acesso das famílias assentadas aos créditos rurais.²⁴³

Ademais, em 2016, por meio do Acórdão 775/2016, o Tribunal de Contas da União (TCU) determinou, por medida cautelar, a suspensão da concessão de benefícios do programa nacional de Reforma Agrária após identificar irregularidades no processo realizado pelo INCRA. Segundo dados levantados pelo Instituto, prejuízos financeiros potenciais alcançam R\$ 2,83 bilhões, sendo R\$ 89,3 milhões no curto prazo e R\$ 2,74 bilhões no médio prazo.

Embora não suplante a necessidade de outras políticas públicas no campo, a Reforma Agrária (em conjunto com uma Política Agrária efetiva) é instrumento de garantia de *autonomia* às famílias assentadas, promovendo a expansão das *capacidades humanas* desses indivíduos, conforme terminologia e teoria do economista Amartya Sen.²⁴⁴

O autor propõe um giro epistemológico em relação ao papel da economia e do desenvolvimento, propondo que eles devem se pautar pelo lugar do indivíduo na sociedade, em contraponto às teorias econômicas clássicas, cujas análises se baseiam, majoritariamente, no mercado e nas dinâmicas do capital. A pobreza, para Sen, é entendida enquanto a privação de capacidades básicas de escolha e, com isso, como restrição da liberdade do indivíduo.²⁴⁵

Dessa maneira, portanto, quando comparado à situação anterior das famílias assentadas, o acesso à Política Agrária efetiva empodera esses indivíduos, antes pertencentes a uma população pobre e marginalizada socialmente, trazendo-os para dentro do universo social, no qual a propriedade não é apenas meio de produção, mas

²⁴³ CMN Altera Manual de Crédito Rural para esclarecer a assentados da Reforma Agrária sobre contratos ao amparo do Pronaf. **Governo Federal**, Ministério da Economia, Notas à Imprensa, 27 jan. 2022. Disponível em: https://www.gov.br/economia/pt-br/canais_atendimento/imprensa/notas-a-imprensa/2022/janeiro/cmn-altera-manual-de-credito-rural-para-esclarecer-a-assentados-da-reforma-agraria-sobre-contratos-ao-amparo-do-pronaf. Acesso em: 26 jun. 2022.

²⁴⁴ LEITE, Sérgio Pereira. A reforma agrária como estratégia de desenvolvimento: uma abordagem a partir de Barraclough, Furtado, Hirschman e Sen. **Boletim de Ciências Econômicas**, v. XLX, p. 3-38, 2007. p. 14.

²⁴⁵ “[...] que a perspectiva da capacidade faz na análise da pobreza é melhorar o entendimento da natureza e das causas da pobreza e privação desviando a atenção principal dos meios (e de um meio específico que geralmente recebe atenção exclusiva, ou seja, a renda) para os fins que as pessoas têm razão para buscar e, correspondentemente, para as liberdades de poder alcançar esses fins” SEN, Amartya. **Desenvolvimento como liberdade**. São Paulo: Cia. das Letras, 2000, p. 112

de produção de riqueza.²⁴⁶ Assim, ainda segundo Sen, o desenvolvimento consistiria na eliminação de privações de liberdade, que limitam as escolhas e as oportunidades dos indivíduos e os retiram da condição de agentes sociais. Ao promover moradia, meios de subsistência e de produção de renda, eliminam-se as privações de liberdade substanciais, alcançando-se, de fato, o desenvolvimento pleno.

À luz dessa teoria, este estudo conclui que a desapropriação para fins de Reforma Agrária ou a própria constituição da função social da propriedade rural não deveriam ser pautadas tão fortemente na noção de *produtividade*, mas sim de *desenvolvimento*. O desenvolvimento deve servir à emancipação dos indivíduos que habitam e produzem na terra.

Isso porque uma propriedade produtiva pode ser aquela extremamente mecanizada, na qual não se emprega significativamente mão de obra ou se utiliza de mão de obra mal remunerada – o que não desenvolve as capacidades dos indivíduos daquela comunidade. Além disso, com advento dos direitos fundamentais de terceira e quarta geração, é essencial uma análise de desenvolvimento sustentável, o que demanda a proteção dos recursos ambientais, como o acesso à água, ao meio ambiente e ao ar de qualidade. Todos esses elementos não parecem estar contemplados pela simples afirmação de que a propriedade produtiva não poderá ser desapropriada, como determina a legislação vigente.

O êxodo rural é constantemente apontado como responsável pelo crescimento desordenado dos centros urbanos e pela favelização de grande parte delas. Impossível não pensar, contudo, que o problema da falta de oportunidades no ambiente rural também não seja motivado, em parte, pela alta concentração fundiária, pelo restrito acesso a terras agricultáveis e pela limitada oferta de créditos rurais para aprimoramento das propriedades assentadas. A Reforma Agrária efetiva representa, ao menos parcialmente, uma solução possível e viável para esse problema.

²⁴⁶ “[...] beyond economic issues, new social actors are created and the dignity of an historically excluded population is reconquered. Testimonials about the meaning of being a settler were common, especially in the areas in which single crops and the power relations that come with them had been predominant. Not having to pay a lease on the land, feeling like they had been freed, lords of their own steps and capable of controlling their own lives, ceasing to be slaves, were recurring elements in the settlers testimonials when they compared their past and present. As much as the present is pregnant with difficulties, in many cases access to land provoked breaks with the past and a clear sensation of improvement” (HEREDIA, B.; MEDEIROS, L.; PALMEIRA, M.; CINTRAO, R.; LEITE, S. Regional impacts of land reform in Brazil. **Land reform, land settlement and cooperatives**, Roma, FAO/ONU, n. 1, p. 20-34, 2005).

3.4 Cumprimento dos objetivos constitucionais do tributo: uma análise a partir das funções da tributação

É certo que a concentração fundiária brasileira se explica e se mantém por questões além das de cunho jurídico. Sob essa máxima, este estudo se propôs a apresentar elementos históricos com o objetivo de demonstrar as origens da concentração fundiária no Brasil, além de explorar a mudanças de paradigma sofridas pela propriedade a partir da positivação de sua função social. Contudo, a tributação é parte da realidade social e não deve ser analisada como elemento isolado. Sendo assim, busca-se analisar a eficácia da tributação das propriedades rurais enquanto instrumentos de combate às desigualdades no campo a partir do cumprimento das funções da tributação.

3.4.1 Função arrecadatória

A eficácia social, segundo Miguel Reale²⁴⁷ e Norberto Bobbio,²⁴⁸ pode ser entendida como um estudo da aplicação ou observância das normas pelos seus destinatários. Uma regra pode ser válida e, contudo, não ser convertida em comportamento concreto pelas pessoas, permanecendo no limbo da normatividade abstrata. Enquanto a validade formal (ou vigência) estaria acontecendo no plano normativo, dizendo respeito à competência do órgão emissor e aos processos de produção do Direito, a eficácia possuiria caráter experimental, dizendo respeito ao cumprimento e ao reconhecimento efetivo da norma no plano social. Existem normas cuja eficácia é espontânea e outras (tais como os tributos) de eficácia coercitiva.²⁴⁹

Haja vista a caracterização das normas tributárias que instituem tributos enquanto normas de conduta, isto é, que impõem o comportamento de prestar obrigação junto ao ente tributante, à primeira vista, a eficácia do Imposto Territorial

²⁴⁷ REALE, Miguel. **Lições preliminares de direito**. 27. ed. São Paulo: Saraiva, 2002, p. 113

²⁴⁸ BOBBIO, Norberto. **Teoria da norma jurídica**. Bauru: Edipro, 2001, P. 47

²⁴⁹ “O cumprimento e adesão da norma por parte da sociedade é entendida, na doutrina de Luís Roberto Barroso, como **efetividade social** da norma. “a efetividade significa, portanto, a realização do Direito, o desempenho concreto de sua função social. Ela representa a materialização dos fatos, dos preceitos legais e simboliza a aproximação, tão íntima quanto possível, entre o dever-ser normativo e o ser da realidade social.” (BARROSO, Luís Roberto. **O Direito Constitucional e a efetividade de suas normas: limites e possibilidades da constituição brasileira**. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 1993, p. 79).

Rural poderia ser relacionada ao correto pagamento do tributo ou, ao contrário, à evasão fiscal. Porém este estudo entende que uma análise completa envolve, ainda, a avaliação da forma pela qual determinada norma é cumprida, ou seja, se o tributo é pago na exata medida que a lei exige ou se há pagamento a menor.

Assim, propõe-se a analisar o cumprimento da função arrecadatória do tributo a partir dos relatórios de arrecadação apresentados pela Secretaria da Receita Federal (SRB) e de pesquisas que estimam o potencial arrecadatório do Imposto Territorial Rural.

Entre 1964 e 1979, as alíquotas do ITR previstas no Estatuto da Terra eram muito baixas, variando entre 0,2 e 3,456%, dependendo de localização, condições sociais e produtividade da terra. Naquele período, ademais, a evasão fiscal era significativa e, com isso, a arrecadação se mostrava pouco efetiva.²⁵⁰

As dificuldades inerentes à cobrança do imposto motivaram as alterações promovidas pela Lei nº 6.746/1979, a partir da qual se previu a alteração nos módulos fiscais – que passaram a ser mensurados a partir do tipo de exploração do município; além de alterações nas alíquotas do tributo, que passaram a ser mensuradas a partir do grau de utilização da terra e do grau de eficiência da exploração. Adotou-se, ainda, um critério de progressividade no tempo, que garantiu a multiplicação da alíquota anualmente (2x, 3x e 4x) aos imóveis cujos graus de utilização fossem inferiores a 30%, para propriedades de até 25 hectares, e a 10%, para aquelas maiores que 80 hectares.²⁵¹

A reforma foi relevante para garantir um aumento na arrecadação do imposto. Contudo, os dados públicos disponíveis demonstram que a arrecadação do ITR nunca foi significativa frente à arrecadação dos demais tributos. Em 1990, a arrecadação estimada era de U\$20,30 por imóvel rural:

²⁵⁰ OLIVEIRA, José Teófilo. O imposto sobre a propriedade territorial rural 1964-1992. **Estudos Econômicos**, São Paulo, v. 23, p. 209-224, 1993, p. 210-211.

²⁵¹ OLIVEIRA, José Teófilo. O imposto sobre a propriedade territorial rural 1964-1992. **Estudos Econômicos**, São Paulo, v. 23, p. 209-224, 1993, p. 213.

Tabela 5 - Arrecadação do ITR (1972-1991) US\$

Ano	ITR	Taxas Incra	ITR + Taxas Incra
1972	24.862.595,5	24.563.859,2	49.426.454,7
1973	72.285.921,6	79.764.852,7	152.050.774,3
1974	44.136.809,0	42.560.279,7	86.697.088,7
1975	68.584.080,0	80.513.155,0	149.097.235,0
1976	48.019.629,6	55.619.157,5	103.638.787,1
1977	51.817.096,9	53.252.985,5	105.070.082,4
1978	52.172.206,4	58.062.331,2	110.234.537,7
1979	79.439.641,8	52.951.743,7	132.391.385,5
1980	105.910.085,1	34.153.904,7	140.063.989,9
1981	104.868.558,5	28.310.632,3	133.179.190,8
1982	113.271.008,2	28.072.946,1	141.343.954,3
1983	55.166.585,0	26.984.233,0	82.150.818,0
1984	38.971.769,1	23.313.459,3	62.285.228,5
1985	49.036.853,1	26.999.098,9	76.035.951,9
1986	60.836.060,8	32.891.562,1	93.727.623,0
1987	54.269.123,3	13.231.672,2	67.500.795,5
1988	45.878.282,3	7.095.426,1	52.973.708,4
1989 *	45.444.584,3	28.685.451,6	74.130.035,9
1990	102.576.882,6	30.804.082,6	133.380.965,2
1991 **	72.191.799,2	28.421.374,4	100.613.173,6

Notas: * Para os anos de 1989, 1990 e 1991 as taxas do INCRA incluem as contribuições sindicais para o CNA (Confederação Nacional dos Agricultores e para a CONTAG (Confederação dos Trabalhadores da Agricultura).

** Dados parciais.

Fonte: Dados primários – INCRA e Departamento da Receita Federal *apud* Oliveira, 1993

As taxas de cadastro e as contribuições são tributos cujos recursos eram destinados a financiar as atividades do INCRA – dentre as quais se incluía a realização de fiscalização das propriedades rurais e de projetos de assentamentos da Reforma Agrária.

A manutenção do valor da terra nua como base de cálculo do imposto e os baixos valores atribuídos ao hectare de terra pelo governo federal, à época responsável por essa atribuição, foram identificados como fatores determinantes para a baixa arrecadação do tributo.²⁵² Os valores do VTN mínimo, por regiões, foram diminuindo com o passar dos anos, demonstrando a deterioração da base tributária:

²⁵² OLIVEIRA, José Teófilo. O imposto sobre a propriedade territorial rural 1964-1992. **Estudos Econômicos**, São Paulo: v. 23, p. 209-224, 1993, p. 215; ASSUNÇÃO, J.; MOREIRA, H. Towards a Truthful Land Taxation Mechanism in Brazil. **Brazilian Review of Econometrics**, 21(1): 49–99, 2001.

Tabela 6 - Valores do VTN Mínimo (US\$/hectare) por regiões, anos selecionados

Regiões	1982	1984	1986	1988	1990	1992
Norte	194,03	64,43	99,09	48,07	9,57	11,52
AC	164,88	54,75	84,21	40,85	8,13	9,79
AM	145,61	48,35	74,37	36,07	7,18	8,64
PA	194,73	64,66	99,45	48,24	9,60	11,56
RO	356,32	118,32	181,98	88,28	17,57	21,15
RR	108,59	36,06	55,46	26,90	5,35	6,45
Nordeste	606,27	201,32	309,64	150,20	29,90	35,99
AL	1.326,16	440,38	677,30	328,55	65,39	78,73
BA	888,33	294,99	453,69	220,08	43,80	52,74
CE	200,16	66,47	102,23	49,59	9,87	11,88
MA	132,93	44,14	67,89	32,93	6,55	7,89
PB	491,13	163,09	250,83	121,68	24,22	29,16
PE	1.018,84	338,33	520,35	252,42	50,24	60,49
PI	84,49	28,06	43,15	20,93	4,17	5,02
RN	300,65	99,84	153,55	74,49	14,83	17,85
SE	1.013,76	336,64	517,75	251,16	49,99	60,19
Centro-oeste	1.348,38	447,76	688,65	334,06	66,49	80,05
DF	3.671,35	1.219,14	1.875,04	909,57	181,04	217,96
GO	1.761,97	585,10	899,88	436,52	86,88	104,61
MS	715,70	237,66	365,53	177,31	35,29	42,49
MT	332,65	110,46	169,89	82,41	16,40	19,75
TO	260,24	86,42	132,91	64,47	12,83	15,45
Sudeste	2.988,07	992,25	1.526,08	740,29	147,34	177,40
ES	2.678,35	889,40	1.397,96	663,56	132,07	159,01
MG	2.399,20	796,70	1.225,33	594,40	118,31	142,44
RJ	2.575,34	855,19	1.315,29	638,04	126,99	152,89
SP	4.299,38	1.427,69	2.195,80	1.065,16	212,00	255,25
SUL	2.464,53	818,39	1.258,69	610,58	121,53	146,32
PR	3.526,61	1.171,08	1.801,12	873,71	173,90	209,37
RS	2.131,52	707,81	1.088,62	528,08	105,11	126,55
SC	1.735,45	576,29	886,34	429,95	85,58	103,03
BRASIL	1.250,55	415,27	638,69	309,82	61,67	74,24

Fonte: INCRA (dados primários) *apud* Oliveira, 1993.

A terceira fase do ITR, iniciada após a redemocratização, a partir da Lei nº 9.393/1996, garantiu o aumento das alíquotas, cujo valor máximo alcança, hoje, 20%; a simplificação das faixas de cobrança e o fim da diferenciação regional das alíquotas. Apesar dos aperfeiçoamentos, novamente o tributo não alcançou um aumento de arrecadação significativo.

As fraudes na declaração do tributo foram objeto de estudo do economista e cartógrafo Kanard da Silva Balata²⁵³ que estima que, mantendo-se integralmente a estrutura deste, mas garantindo-se a veracidade das declarações, as terras tributáveis no Brasil alcançariam um total de R\$580 bilhões de reais em 1994. Aplicando-se a esse valor a menor alíquota possível (0,2%), calculou-se um valor aproximado de R\$1,16 bilhões de reais a ser arrecadado a título de ITR, um valor já 20 vezes superior ao arrecadado no ano de referência do trabalho, no qual a arrecadação foi de R\$57,3

²⁵³ BALATA, Kanard da Silva. ITR – Imposto Territorial Rural, Seu Potencial, Sua Evasão, Sua Solução: Cadastro Técnico Rural Multifinalitário – CTRM. *In: Anais do 2º Congresso Brasileiro de Cadastro Técnico Multifinalitário – COBRAC*. UFSC: Florianópolis, 1996.

milhões – 0,05% das receitas arrecadas com tributos pelo governo federal naquele período. Estudos semelhantes foram conduzidos por José Teófilo Oliveira em 1993, demonstrando uma receita potencial do ITR entre 1,4 e 2,8 bilhões de reais, caso utilizadas alíquotas entre 0,5% e 1,0% nas áreas tributáveis do país.²⁵⁴

Mantém-se discreta a arrecadação do ITR após a promulgação da Lei nº 9.393/1996, apesar de o Brasil possuir 5 milhões de imóveis rurais, cujos preços aumentaram 308% entre 2002 e 2013.²⁵⁵

A arrecadação do ITR ultrapassou 1 bilhão de reais em 2015, valor que correspondeu a apenas 0,06% da receita tributária total do país naquele ano, quantia significativamente diminuta quando comparada de arrecadação de tributo similar na França e na Itália, de 3%; no Chile, 4,5%; nos Estados Unidos e no Canadá, de 5%; e no Uruguai, 6% da arrecadação total, como destacado no Capítulo 1.²⁵⁶

A eficiência arrecadatória do tributo segue tão problemática quanto em períodos anteriores à publicação da nova lei. Estudos promovidos pela Consultoria de Orçamentos, Fiscalização e Controle (CONORF) do Senado Federal demonstram que os valores médios por hectare em 2018 variaram de R\$0,42 (Acre) até R\$11,43 (Paraná).²⁵⁷ Considerando-se o valor de R\$1,5 bilhão arrecadado a título de ITR no país e os 350 milhões de hectares de terras tributáveis, segundo o IBGE, a média brasileira seria de R\$4,30 por hectare.²⁵⁸ Estudos mais pessimistas indicam o pagamento de R\$3,00 por hectare.²⁵⁹

O país arrecadou R\$1,5 bilhão com o ITR em 2018 – no mesmo período, somente a cidade de São Paulo arrecadou R\$ 9,94 bilhões com o Imposto sobre a

²⁵⁴ OLIVEIRA, José Teófilo. O imposto sobre a propriedade territorial rural 1964-1992. **Estudos Econômicos**, São Paulo, v. 23, p. 209-224, 1993, p. 220.

²⁵⁵ MORAES, Marcela; LEITÃO, Sérgio; FERREIRA, Jaqueline. Propostas de mudanças na cobrança do Imposto sobre a Propriedade Rural. **Instituto Escolhas**, Policy brief no 03, fev. 2020. Disponível em: l1nq.com/w0XOh. Acesso em: 22 jun. 2022.

²⁵⁶ ARAÚJO, Adolfo Lino de *et al.* Vulnerabilidade do sistema declaratório para tributação da propriedade rural. *In: Simpósio brasileiro de ciências geodésicas e tecnologias da geoinformação*, n. 5, 2014, Recife. Anais Recife: CTG/UFPE, 2014. p. 96-102

²⁵⁷ BRASIL. Senado Federal. **Projeto de Lei n. 5.135, de 2019**. Altera a Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, que dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR. Brasília, DF: Congresso Nacional, 2019. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=8013485&ts=1632407689959&disposition=inline>. Acesso em: 22 jun. 2022.

²⁵⁸ PEREIRA, Fabiana Augusta de Araújo. **Injustiça fiscal no campo**: o imposto sobre a propriedade Territorial Rural como instrumento de concentração de terras. 2019. Tese (Doutorado em Direito) – Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2019, p. 216.

²⁵⁹ MORAES, Marcela; LEITÃO, Sérgio; FERREIRA, Jaqueline. Propostas de mudanças na cobrança do Imposto sobre a Propriedade Rural. **Instituto Escolhas**, Policy brief no 03, fev. 2020. Disponível em: l1nq.com/w0XOh. Acesso em: 22 jun. 2022. p. 05.

Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU). O tributo está entre os que menos arrecadaram no ano de 2020, representando apenas 0,02% do PIB brasileiro:

Tabela 7 - Receita Tributária por Tributo e Competência - 2016 a 2020

	R\$ milhões				
Tributo	2016	2017	2018	2019	2020
Total da Receita Tributária	2.015.961,91	2.125.534,90	2.282.073,76	2.403.946,30	2.352.331,93
Tributos do Governo Federal	1.382.994,32	1.448.682,62	1.547.343,47	1.614.697,64	1.559.032,50
Orçamento Fiscal	507.102,65	515.890,64	562.734,52	609.159,91	590.285,73
Imposto de Renda	386.408,79	387.959,50	414.983,40	457.519,93	448.275,32
Pessoas Físicas	28.284,50	30.504,24	32.513,02	37.699,80	39.700,93
Pessoas Jurídicas	131.180,67	113.815,15	119.062,91	127.130,34	122.679,48
Retido na Fonte	226.943,63	243.640,11	263.407,47	292.689,79	285.894,91
Imposto sobre Produtos Industrializados	41.851,41	47.041,42	53.985,35	52.439,90	55.894,35
Imposto sobre Operações Financeiras	33.644,72	34.660,49	36.615,14	40.945,03	21.949,21
Impostos sobre o Comércio Exterior	31.447,61	32.350,16	40.704,10	42.932,79	45.721,90
Taxas Federais	6.952,90	6.401,17	7.651,80	6.611,47	4.431,16
Cota-Parte Ad Fr. Ren. Mar. Mercante	2.741,29	2.861,96	3.721,56	3.230,77	5.208,39
Contrib. Custeio Pensões Militares	2.929,51	3.342,75	3.654,35	3.850,27	7.044,46
Imposto Territorial Rural	1.126,42	1.273,20	1.418,82	1.629,74	1.760,94
Orçamento Seguridade Social	698.957,58	750.651,91	802.114,33	816.618,24	789.160,36
Contribuição para a Previdência Social (1)	336.328,16	355.517,69	374.412,92	396.321,18	387.710,51
Cofins	201.517,28	221.669,85	244.286,93	237.371,89	218.602,48
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	66.759,99	70.686,23	75.750,74	80.374,31	77.352,13
Contribuição para o PIS/Pasep	54.823,31	60.775,34	66.526,78	64.016,42	61.312,38
Contrib. Seg. Soc. Servidor Público - CPSS	30.691,16	33.773,18	33.592,27	33.290,33	39.625,28
Contrib. s/ Receita de Concursos e Progn.	4.254,27	4.573,91	4.561,73	2.802,45	2.904,20
Contrib. Partic. Seguro DPVAT	4.242,83	3.301,52	2.312,23	1.027,23	173,47
Contribuições Rurais	340,59	354,19	670,74	1.414,43	1.479,90
Demais	176.934,09	182.140,07	182.494,62	188.919,50	179.586,41
Contribuição para o FGTS (2)	124.713,45	128.743,00	125.907,99	134.006,55	127.309,95
Salário Educação	19.473,11	20.010,15	21.979,37	21.977,50	21.085,81
Contribuições para o Sistema S	18.427,89	19.075,28	19.820,13	20.549,22	18.970,42
Cide Combustíveis	6.001,24	5.821,37	3.928,13	2.775,67	1.985,59
Cide Remessas	2.939,95	3.011,18	4.096,99	5.127,15	5.899,69
Outras Contribuições Federais (3)	2.249,98	2.293,50	4.145,02	2.005,45	1.808,80
Contr. s/ Rec. Empr. Telecomun.	1.607,83	1.610,22	1.440,32	1.392,26	1.356,87
Dívida Ativa Outros Trib. e Contrib.	0,93	0,00	0,38	0,05	-7,99
Contrib. S/Rec.Concess.Permis.Energ.Elet.	826,34	922,00	1.038,13	1.066,57	1.119,41
Cota-Parte Contrib. Sindical	693,37	653,37	138,16	19,08	57,85
Tributos do Governo Estadual	509.102,83	543.518,96	585.458,39	622.477,26	635.111,41
ICMS	413.787,16	443.774,98	479.310,47	507.053,06	522.690,37
IPVA	39.016,15	40.435,83	43.120,20	46.141,34	48.177,85
ITCD	7.344,95	7.177,68	7.330,03	8.582,41	8.521,23
Contrib. Regime Próprio Previd. Est.	31.190,64	32.669,94	34.583,94	35.373,66	33.552,46
Outros Tributos Estaduais	17.763,92	19.460,53	21.113,75	25.326,80	22.169,51
Tributos do Governo Municipal	123.864,76	133.333,32	149.271,91	166.771,39	158.188,02
ISS	53.543,81	56.391,47	62.080,70	70.418,88	66.795,73
IPTU	34.550,01	38.796,10	43.840,56	47.728,82	44.963,56
ITBI	9.443,64	9.915,78	11.011,99	12.343,89	13.289,86
Contrib. Regime Próprio Previd. Mun.	11.162,61	11.910,99	12.475,85	14.118,62	15.069,01
Outros Tributos Municipais	15.164,69	16.318,99	19.862,81	22.161,19	18.069,85

(1) - Inclui contribuições para o RGPS (patronal, empregado e autônomo) e contribuição previdenciária sobre o faturamento.

(2) - Inclui as contribuições devidas ao trabalhador e por demissão sem justa causa.

(3) Inclui: Contrib. p/ Ensino Aeroviário, Contrib. p/ Ensino Profiss. Marítimo, Contribuição Voluntária Montepio Civil, Contribuição para o Fundo de Saúde - PMDF/BMDF, Contrib. s/ as Lojas Francas, Contrib. s/ Faturam. Empres. Informática, CONDECINE, Contrib. s/ a Arrec. Fundos de Investim. Regionais, Contribuição p/ o Fomento da Radiodifusão Pública, Contribuição s/ Apostas em Competições Hípicas, CPMF, Contribuição para o PIN, PROTERRA, Outras Contribuições Econômicas, Contribuição p o Ensino Fundamental.

Fonte: BRASIL. Receita Federal. Carga Tributária no Brasil, 2020.

Considerando-se os dados apresentados, é possível concluir que há um desencontro entre o Imposto Territorial Rural e a função arrecadatória da tributação, o que sugere pouca eficácia da norma tributária. Isso porque, embora a norma aparente ser efetiva, na medida em que há uma arrecadação por parte dos destinatários da norma, essa receita é pouco significativa frente ao potencial arrecadatório do tributo. Além disso, há, ainda, evidências que podem sugerir um nível significativo de fraude por parte dos contribuintes. Assim, resta claro supor que o tributo precisa de alterações em sua estrutura normativa, de modo a corresponder a seu potencial arrecadatório, uma vez que a fiscalização realizada pela União Federal demonstra-se insuficiente para garantir o correto cumprimento da norma.

3.4.2 Função de regulação e (re)distribuição

No que se refere ao cumprimento das funções de regulação e redistribuição, funções principais exercidas pelo tributo, estas podem ser mensuradas a partir dos índices que avaliam a desigualdade de acesso à terra no campo, considerando-se a expressa determinação constitucional e infraconstitucional de que o tributo seja instrumento de combate às propriedades não produtivas.

Ao tratarmos da questão de distribuição de terras no Brasil, algumas análises fundamentais são necessárias. A primeira diz respeito aos indivíduos que detêm terras (e, por consequência, àqueles que não as detêm); uma segunda análise refere-se à quantidade das áreas detidas, e uma última avaliação leva em conta a extensão dessas áreas quando comparadas à extensão total do ambiente rural brasileiro.

Os dados analisados neste tópico são fruto de pesquisas realizadas pelo IBGE, em especial o Censo Agro, realizado nos anos de 1985, 1995-1996, 2006 e 2017, e o Atlas do Espaço Rural Brasileiro, do ano de 2020. Eles serão examinados em conjunto com relatórios produzidos pela OXFAM Brasil, realizados a partir do cruzamento de dados oficiais brasileiros ou de pesquisas produzidas pela mesma instituição.

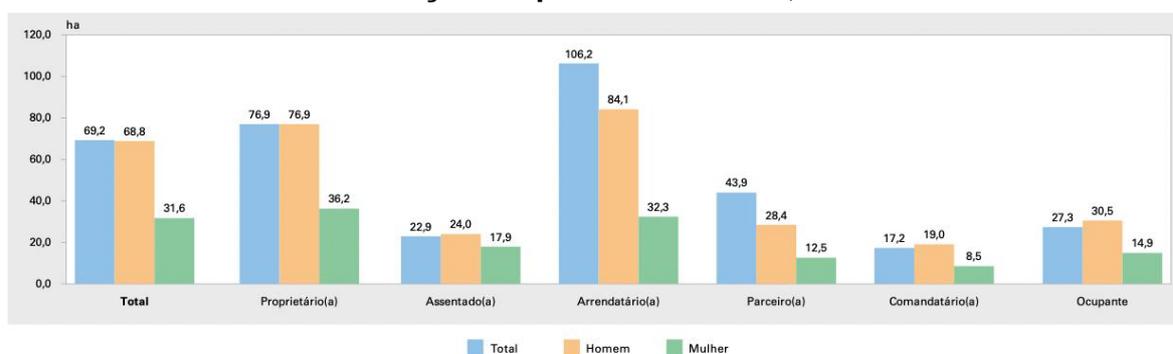
Quanto à demografia das pessoas detentoras de terra no Brasil, identifica-se que os homens representam 81,3% dos produtores²⁶⁰ rurais no país. Entre eles,

²⁶⁰ Produtor é conceituado pelo IBGE como “Pessoa física, independentemente de seu sexo, ou pessoa jurídica responsável pelas decisões sobre a utilização dos recursos e que exerce o controle administrativo das operações que envolvem a exploração do estabelecimento agropecuário. O produtor tem a responsabilidade econômica ou técnica da exploração e pode exercer todas as funções direta ou indiretamente, por meio de um administrador (no caso do produtor ser uma pessoa

47,5% são brancos. Já as mulheres (18,7% das produtoras) são, em sua maioria, de cor parda (50,3%).²⁶¹ Sem distinção de gênero, a maioria dos produtores possui mais do que 45 anos e estudou, no máximo, até o ensino fundamental.²⁶²

Embora se identifique um aumento de 6% no número de estabelecimentos²⁶³ dirigidos por mulheres entre os anos de 2017 e 2006, essas propriedades representam apenas 10% da área de produção brasileira. A área média de terras dirigidas por produtoras também foi bem mais baixa, equivalente a menos da metade da área média dos estabelecimentos dirigidos por produtores homens, cuja média foi de 31,6 hectares.²⁶⁴

Gráfico 2 - Área média dos estabelecimentos agropecuários, por sexo e condição do produtor - Brasil, 2017



Fonte: IBGE, Censo agropecuário, 2017.

jurídica). Não se deve confundir o produtor com o proprietário das terras.” (INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. **Atlas do espaço rural brasileiro**. 2. ed. Rio de Janeiro: IBGE, 2020). p. 318.

²⁶¹ INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. **Censo agropecuário: resultados definitivos**. Rio de Janeiro: IBGE, 2019, p. 68-70.

²⁶² INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. **Atlas do espaço rural brasileiro**. 2. ed. Rio de Janeiro: IBGE, 2020, p. 20.

²⁶³ Estabelecimentos são conceituados pelo Censo Agro 2017 como “Unidade de produção/exploração dedicada, total ou parcialmente, a atividades agropecuárias, florestais ou aquícolas, independentemente de seu tamanho, de sua forma jurídica (se pertence a um produtor, a vários produtores, a uma empresa, a um conjunto de empresas etc.), ou de sua localização (área urbana ou rural), tendo como objetivo a produção, seja para venda (comercialização da produção), seja para subsistência (sustento do produtor ou de sua família). As áreas não contínuas exploradas por um mesmo produtor são consideradas como um único estabelecimento, desde que situadas no mesmo Município, utilizando os mesmos recursos técnicos (máquinas, implementos e instrumentos agrários, animais de trabalho etc.) e os mesmos recursos humanos (mesmo pessoal), e, também, subordinadas a uma única administração: a do produtor ou a do administrador. Ver também estabelecimento rural.” (INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. **Atlas do espaço rural brasileiro**. 2. ed. Rio de Janeiro: IBGE, 2020. p. 316).

²⁶⁴ INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. **Atlas do espaço rural brasileiro**. 2. ed. Rio de Janeiro: IBGE, 2020. p. 50.

A paridade de gênero é mais observada entre as propriedades assentadas, graças à Portaria nº 981/2003 do INCRA, que tornou obrigatória a titulação da terra em nome do homem e da mulher em situações de casamento/união estável e, em casos de ausência de formalização marital, ou de alteração da situação do casal, priorizou-se a titulação em favor da mulher.²⁶⁵

Tabela 8 - Estabelecimentos agropecuários dirigidos pelo produtor, por cor ou raça, segundo o sexo do produtor - Brasil, 2017

Sexo do produtor	Estabelecimentos agropecuários dirigidos pelo produtor, por cor ou raça					
	Total	Branca	Preta	Amarela	Parda	Indígena
Total	5 056 525	2 297 013	423 408	31 108	2 248 549	56 447
Homem	4 110 450	1 951 438	319 380	25 593	1 772 209	41 830
Mulher	946 075	345 575	104 028	5 515	476 340	14 617

Fonte: IBGE, Censo Agropecuário, 2017.

O predomínio das pessoas de cor branca se mantém, contudo, para estabelecimentos acima de 500 hectares, no qual 72,2% dos produtores proprietários são brancos, frente aos 2,5% de pretos e 23,9% de pardos. Já nos estabelecimentos de até 1 hectare, a prevalência é de pessoas de cor parda (57,9%) e preta (13,6%),²⁶⁶ o que informa uma concentração de riqueza significativa da população branca no campo.

Quando analisados os produtores proprietários de grandes extensões de terra, a disparidade é ainda mais significativa, havendo mais do que o triplo de produtores proprietários brancos (74,7%) face aos pretos e pardos (23,8%), nos estabelecimentos de mil a 10 mil hectares. Em propriedades com mais de 10 mil hectares, a proporção é ainda maior, 79% contra 18,9%.

Assim, quanto à análise acerca de quem são os produtores e proprietários de terra no Brasil, vê-se que a demografia expressa uma clara desigualdade de gênero e raça entre os produtores e proprietários de terra no país. As propriedades maiores são gerenciadas e detidas, em sua maioria, por homens brancos, enquanto as

²⁶⁵ INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. **Atlas do espaço rural brasileiro**. 2. ed. Rio de Janeiro: IBGE, 2020, p. 50.

²⁶⁶ INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. **Atlas do espaço rural brasileiro**. 2. ed. Rio de Janeiro: IBGE, 2020, p. 17.

mulheres e a população preta e parda são responsáveis pelas pequenas e médias propriedades.

Prosseguindo a análise para tratar da quantidade e da extensão de propriedades brasileiras, o Brasil tem um total estimado de 850 milhões de hectares de terra, 36,1% das quais são consideradas terras públicas e, dentre estas, encontram-se: reservas indígenas (600 unidades – 13,2%); unidades de conservação (1337 unidades – 11%); territórios comunitários (815 unidades – 0,2%); terras militares (104 unidades – 0,4%); assentamentos rurais (7.547 unidades – 4,9%) e terras não designadas (22.016 unidades – 6,5%). No que se refere à propriedade privada, esta representa 44,2% das terras totais, com aproximadamente 4,5 milhões de propriedades, ocupando um total de 375,5 milhões de hectares de terra.²⁶⁷

Entre as propriedades privadas brasileiras, a maioria é composta por pequenas propriedades, de, em média, 69 hectares de terra. As propriedades com menos de 50 hectares, ou seja, pouco menos que a média nacional, representavam 81,4% da quantidade total das propriedades em 2017. Contudo, as mesmas propriedades representavam apenas 12,8% da área ocupada. A grande maioria da área (32,8%) é representada por estabelecimentos acima de 2.500 hectares, que totalizam apenas 0,3% da quantidade de estabelecimentos rurais.

Gráfico 3 - Distribuição da área e da quantidade de estabelecimentos rurais, segundo os grupos de área - Brasil, 2017



Fonte: IBGE, Censo Agropecuário, 2017.

²⁶⁷ PINTO, Luís Fernando *et al.* Quem são os poucos donos das terras agrícolas no Brasil: o mapa da desigualdade. **Sustentabilidade em debate**, n. 10, abr. 2020. Disponível em: https://www.imaflora.org/public/media/biblioteca/1588007031-resumo_sustentabilidade_terras_agricolas.pdf. Acesso em: 22 jun. 2022.

Dados ainda mais recentes, de 2019, apresentam que cerca de 45% da área rural estava nas mãos de menos de 1% dos proprietários no ano pesquisado. Por outro lado, os estabelecimentos com área inferior a 10 hectares representavam mais de 47% do total do país, mas ocupavam menos de 2,3% de sua área total.²⁶⁸

Ou seja, as pequenas e médias propriedades brasileiras, embora representem a maior quantidade de estabelecimentos rurais no país, ocupam uma diminuta parte de sua área. A maior parte dos mais de 375 milhões de hectares de terras particulares no Brasil está ocupada por um número pequeno de estabelecimentos.

Ocorre que os grandes estabelecimentos não são, contudo, os maiores empregadores, nem tampouco os maiores produtores rurais. Ao contrário, a agricultura familiar,²⁶⁹ que ocupa terras de até 4 módulos rurais e representa 76,8% dos estabelecimentos agropecuários e aquicultores nacionais²⁷⁰, é responsável pela satisfação de grande parte da demanda alimentar interna brasileira. Nas culturas permanentes, o segmento responde por 48% do valor da produção de café e banana; nas culturas temporárias, são responsáveis por 80% do valor de produção da mandioca, 69% do abacaxi e 42% da produção do feijão.²⁷¹

É, ainda, a agricultura familiar que concentra a maior parte das pessoas ocupadas na agropecuária.²⁷² Das 15,1 milhões de pessoas ocupadas, 76,8% estavam localizadas em estabelecimentos regidos por agricultura familiar.

²⁶⁸ TERRENOS da desigualdade: terra, agricultura e desigualdades no Brasil rural. **OXFAM Brasil**, 30 nov. 2016. Disponível em: <https://www.oxfam.org.br/publicacao/terrenos-da-desigualdade-terra-agricultura-e-desigualdade-no-brasil-rural/>. Acesso em: 25 jun. 2022.

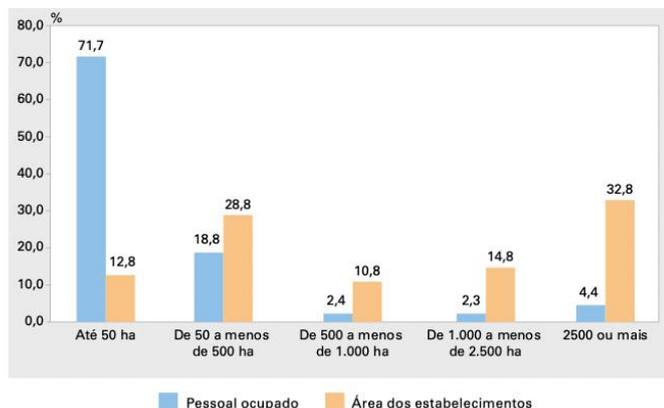
²⁶⁹ Nos termos do Decreto nº 9.064/2017, que regulamenta a Lei nº 11.326/2006, que institui diretrizes básicas para a formulação de política nacional de agricultura familiar e empreendimentos rurais, é classificado como agricultor familiar aquele que comprimir simultaneamente, os seguintes critérios: a) possuir, a qualquer título, área de até quatro módulos fiscais; b) utilizar, no mínimo, metade da força de trabalho familiar no processo produtivo e de geração de renda; c) auferir, no mínimo, metade da renda familiar de atividades econômicas do seu estabelecimento ou empreendimento; e d) ser a gestão do estabelecimento ou do empreendimento estritamente familiar. (BRASIL. **Decreto n. 9.064, de 31 de maio de 2017**. Dispõe sobre a Unidade Familiar de Produção Agrária, institui o Cadastro Nacional da Agricultura Familiar e regulamenta a Lei nº 11.326, de 24 de julho de 2006, que estabelece as diretrizes para a formulação da Política Nacional da Agricultura Familiar e empreendimentos familiares rurais. Brasília, DF: Presidência da República, 2017. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2015-2018/2017/decreto/d9064.htm. Acesso em: 27 jun. 2022).

²⁷⁰ INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. **Atlas do espaço rural brasileiro**. 2. ed. Rio de Janeiro: IBGE, 2020, p. 294.

²⁷¹ <https://www.gov.br/agricultura/pt-br/assuntos/agricultura-familiar/agricultura-familiar-1>

²⁷² Segundo o IBGE, é entendido como pessoal ocupado “Pessoas que, no período de referência da pesquisa, trabalharam em atividades agropecuárias ou em atividades não agropecuárias de apoio às atividades agropecuárias, como motorista de caminhão, cozinheiro, mecânico, marceneiro, contador, entre outros. Nesta categoria, não são consideradas as pessoas que, mesmo tendo laços de parentesco com o produtor ou com os trabalhadores do estabelecimento, não executaram

Gráfico 4 - Proporção da área dos estabelecimentos e do pessoal ocupado, segundo os grupos de área - Brasil, 2017



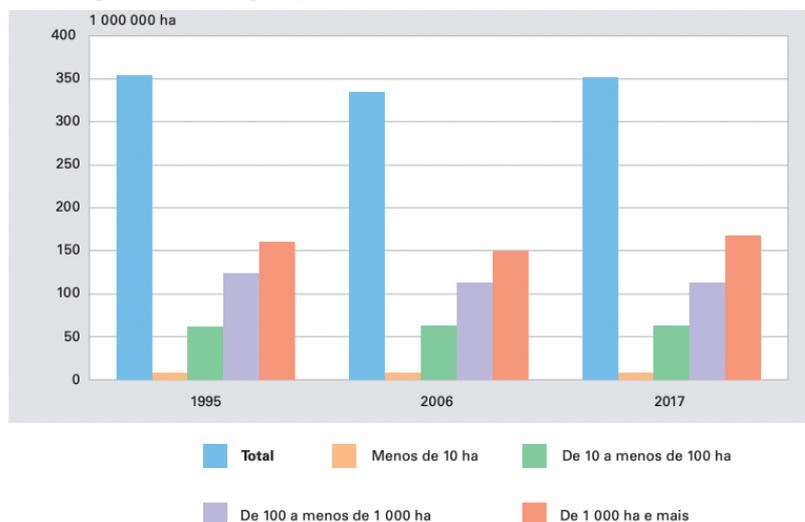
Fonte: IBGE, Censo Agropecuário, 2017.

Nos estabelecimentos de agricultura familiar, todavia, houve uma redução de 2,16 milhões de pessoas ocupadas, enquanto nos estabelecimentos não caracterizados como tal, houve um aumento de 702,9 mil trabalhadores frente ao Censo Agro anterior, realizado no ano de 2006.²⁷³ Esses valores podem ser fruto da diminuição da quantidade e da área ocupada por estabelecimentos de dimensões entre 100 e 999 hectares no país, nos quais observou-se redução de 3.569 unidades e de 586.494 hectares, com o conseqüente aumento das grandes propriedades:

nenhuma tarefa para o estabelecimento no período de referência. Nesta categoria, também não são considerados os trabalhadores domésticos da residência do produtor que trabalharam exclusivamente em tarefas domésticas (cuidar da casa, limpar, lavar, passar, cozinhar, cuidar das crianças), bem como os residentes na área do estabelecimento que não participaram de nenhuma atividade para o estabelecimento no período de referência.” (INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. **Atlas do espaço rural brasileiro**. 2. ed. Rio de Janeiro: IBGE, 2020, p. 318).

²⁷³ CENSO AGRO 2017. IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, **Editoria**. Disponível em <https://censoagro2017.ibge.gov.br/2013-agencia-de-noticias/releases/25789-censo-agro-2017-populacao-ocupada-nos-estabelecimentos-agropecuarios-cai-8-8.html>. Acesso em: 27 jun. 2022.

Gráfico 5 - Distribuição das áreas dos estabelecimentos agropecuários, segundo os grupos de área - Brasil, 1995-2017



Fonte: IBGE, Censos Agropecuários 1995-2017.

Tabela 9 - Número de estabelecimentos agropecuários por área

Número de estabelecimentos agropecuários por área										
Grupos de área total	1920	1940	1950	1960	1970	1975	1980	1985	1995	2006
1.000 ha e mais	26.045	27.822	32.628	32.480	36.874	41.468	47.841	50.411	49.358	47.578
10 a menos de 100 ha	0	975.441	1.052.557	1.491.415	1.934.392	1.898.949	2.016.774	2.160.340	1.916.487	1.971.600
100 a menos de 1.000 ha	157.959	243.818	268.159	314.831	414.746	446.170	488.521	517.431	469.964	424.288
Menos de 10 ha	0	654.557	710.934	1.495.020	2.519.630	2.601.860	2.598.019	3.064.822	2.402.374	2.477.151
Menos de 100 ha	463.879	1.629.995	1.763.491	2.986.435	4.454.022	4.500.809	4.614.793	5.225.162	4.318.861	4.448.751

Fonte: IBGE, Censo Agropecuário, 2006.

Tabela 10 - Área dos estabelecimentos agropecuários, segundo grupos de área - Brasil - 2006-2017

Grupos de área	Censos Agropecuários			
	2006		2017	
	Estabelecimentos	Área (ha)	Estabelecimentos	Área (ha)
Total	5 175 636	333 680 037	5 073 324	351 289 816
Menos de 10 ha	2 477 151	7 798 777	2 543 681	7 993 969
De 10 a menos de 100 ha	1 971 600	62 893 979	1 980 684	63 810 646
De 100 a menos de 1 000 ha	424 288	112 844 186	420 719	112 257 692
De 1 000 ha e mais	47 578	150 143 096	51 203	167 227 511
Produtor sem área	255 019	..	77 037	..

Fonte: IBGE, Censos Agropecuários, 2006-2017.

A desigualdade na distribuição de terra entre os indivíduos é calculada a partir do índice de Gini.²⁷⁴ Dados compilados pelo IBGE demonstram que a concentração fundiária no campo nunca esteve tão alta. Em 2017, o índice brasileiro era de 0,867 pontos, patamar mais elevado em relação aos dados verificados nas pesquisas anteriores: 0,854 (2006), 0,856 (1995-1996) e 0,857 (1985).²⁷⁵ Cabe observar que quanto mais perto essa medida está do número 1, maior é a concentração na estrutura fundiária. Ou seja, em que pese a implementação do Estatuto da Terra, do Imposto Territorial Rural com natureza extrafiscal e mesmo da Reforma Agrária, a concentração fundiária tem apresentado contínuo aumento no Brasil.

O aumento da concentração fundiária no campo é sinônimo de diminuição de qualidade de vida também para os centros urbanos. A limitação da oferta de trabalho no campo frente à crescente mecanização da produção motivou intenso êxodo rural, com um aumento da taxa de urbanização de 55%, em 1970, para 84%, em 2010.²⁷⁶ O crescimento populacional dos grandes centros, em cidades como Brasília, São Paulo e Rio de Janeiro, foi acompanhado pela ampliação de cinturões de pobreza a partir do fenômeno da favelização. Segundo aponta o IBGE, em 2019, havia 5.127.747 milhões de domicílios ocupados em 13.151 mil aglomerados subnormais²⁷⁷ do país.

Dessa forma, no que se refere à segunda e à terceira análises propostas, quanto à quantidade e à extensão dos estabelecimentos rurais, vê-se que estes são divididos entre dois distintos grupos: o primeiro, representado pelos estabelecimentos com menos de 100 hectares e o segundo, pelas propriedades acima deste valor. O primeiro apresenta a menor área relativa, embora componha a maior quantidade de

²⁷⁴ O índice de Gini é utilizado para “[...] medir a concentração de uma distribuição, ou seja, o grau de desigualdade existente entre indivíduos, e, apesar de normalmente ser associado com rendimento, ele pode ser calculado para qualquer distribuição (tamanho do estabelecimento agropecuário, por exemplo). O valor do índice varia de 0 a 1. Quando o valor do índice é 0, não há desigualdade, e todos os indivíduos têm o mesmo valor (os estabelecimentos agropecuários, por exemplo, teriam o mesmo valor de área). Quanto mais próximo de 1, maior a concentração da distribuição, logo, maior a desigualdade. Quando o valor do índice é 1, a desigualdade é máxima (apenas um estabelecimento, por exemplo, deteria toda a área de estabelecimentos agropecuários).” (INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. **Atlas do espaço rural brasileiro**. 2. ed. Rio de Janeiro: IBGE, 2020. p. 317).

²⁷⁵ INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. **Censo Agropecuário**. Rio de Janeiro: IBGE, 2017.

²⁷⁶ INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. **Séries históricas e estatísticas. Taxa de urbanização 1970-2010**. Rio de Janeiro: IBGE, 2007. Disponível em: <https://seriesestatisticas.ibge.gov.br/series.aspx?vcodigo=POP122>. Acesso em: 28 jun. 2022.

²⁷⁷ Os aglomerados subnormais, segundo o IBGE, são caracterizados por um padrão urbanístico irregular, carência de serviços públicos essenciais e localização em áreas que apresentam restrições a ocupação, cujas populações vivem sob condições socioeconômicas, de saneamento e de moradia precárias. As favelas são exemplo de aglomerados subnormais.

estabelecimentos, e concentra a maior parte das pessoas ocupadas no campo. Já o segundo é composto por um número limitado de propriedades espalhadas por grandes áreas, cuja presença no espaço rural tem aumentado.

Visando a analisar se o Imposto Territorial Rural cumpre seu objetivo constitucional, este estudo utiliza-se da exploração da história do referido tributo, buscando identificar a intenção legislativa e social da sua criação e manutenção no ordenamento jurídico no curso do Estado Democrático de Direito. Identificada a intenção social de sua criação, explora-se a figura chave do tributo, que é a propriedade e, em especial, como o instituto da propriedade foi alterado pela função social da propriedade. Este capítulo, por sua vez, procurou demonstrar quais as funções do Imposto Territorial Rural e como tais funções devem atuar em conjunto a Reforma Agrária, enquanto instrumento voltado à desconstrução de desigualdades no campo. Conclui-se que as desigualdades no campo estão aumentando, apesar da existência de instrumento legais que a combatam, e que a desigualdade não é apenas de acesso à terra, mas também de gênero e raça.

A Reforma Agrária pode, então, apresentar-se como um instrumento de combate à concentração fundiária, se acompanhada por políticas agrícolas eficientes e realizada a partir da desapropriação de estabelecimentos rurais privados e improdutivos, em especial nas áreas do Centro-Oeste do país, onde se concentram as maiores propriedades do Brasil. No entanto, este segue sendo um movimento tímido, acompanhado de incentivos insuficientes de Política Agrícola a partir da concessão de créditos rurais, o que dificulta a produção da terra e o sucesso dos assentamentos.

A análise da norma do imposto territorial, visando a identificar sua eficiência e eficácia à luz das funções da tributação indicam que o tributo necessita ser reformado. Embora seja seguido pelos proprietários, o que poderia sugerir que o tributo é eficaz, os valores arrecadados são baixos diante das estimativas do que o tributo poderia arrecadar. Além disso, o tributo não cumpre efetivamente sua função de regulação das propriedades que não cumprem a função social, já que o Estado brasileiro não possui mecanismos de fiscalização efetivos das propriedades rurais no Brasil. Ademais, também por ausência de arrecadação efetiva dos valores declarados, não é possível identificar se a alíquota correta está incidindo sobre a propriedade, impedindo que a exação tributária torne economicamente inviável a manutenção de

propriedades improdutivas que, por essa razão, deveriam ser desapropriadas para fins de Reforma Agrária.

Sob essa máxima, este estudo se propõe, a seguir, a mapear as modificações na estrutura normativa do tributo que, se implementadas, poderiam garantir a correção da eficácia do Imposto Territorial Rural.

4 ROMPIMENTO DA CONCENTRAÇÃO FUNDIÁRIA NO BRASIL: PROPOSTAS E PERSPECTIVAS

A instituição da tributação sobre a terra rural ocorreu com finalidades que extrapolavam o aumento da arrecadação da União Federal, tendo determinado a Constituição Federal que o ITR fosse, também, um instrumento de combate à concentração fundiária, exercendo função regulatória, desconcentradora e redistribuidora de riquezas. Tendo em vista as análises apresentadas no Capítulo anterior, conclui-se que o Imposto Territorial Rural não tem cumprido com excelência nenhuma de suas funções, diante de sua tímida arrecadação e do significativo aumento da concentração fundiária no Brasil ao longo dos anos. Por essa razão, este Capítulo se dedica a analisar alguns elementos constituidores da obrigação tributária que, devido ao seu desenho normativo, podem contribuir para a ineficiência do tributo, sugerindo, conseqüentemente, alterações que assegurem um futuro mais eficiente ao Imposto Territorial Rural.

4.1 Dificuldades atuais da cobrança do tributo

Este estudo identifica quatro elementos como os principais constituidores da ineficácia do Imposto Territorial Rural: a natureza declaratória do tributo, a base de cálculo enquanto o valor da terra nua, a desatualização dos índices que mensuram a produtividade nas propriedades e o descuido com as áreas ambientais protegidas por lei.

É possível sugerir que todas as questões se resolveriam caso a fiscalização por parte da Receita Federal fosse realizada de forma efetiva. Contudo, é impossível ignorar que a estrutura continental do país, aliada ao duradouro desconhecimento do espaço rural brasileiro – por ausência de dados ou mapeamento efetivo – são obstáculos à fiscalização do cumprimento da obrigação tributária.

Assim, um estudo que apenas apresente a necessidade de fiscalização, além de fantasioso, não produziria efeitos de garantir a modificação da realidade. Nesse sentido, apresentam-se perspectivas de pequenas ou grandes alterações que, atuando individualmente ou em conjunto, podem ser instrumentos voltados à melhoria das funções da tributação das propriedades rurais.

4.1.1 Natureza declaratória do tributo

É cada vez mais comum a existência de tributos cujos lançamentos são realizados por homologação, isto é, tributos nos quais o contribuinte não apenas deve realizar o pagamento, mas, antes disso, tem o dever de identificar o fato gerador, quantificar e recolher o valor devido, em tempo e na forma previstos em lei.²⁷⁸

Isso introduz uma modificação da estrutura clássica da relação tributária, na qual o fato gerador cria a obrigação tributária e, em consequência, o direito ao crédito, ambos sanados pelo pagamento. Nos tributos por homologação, como é o caso do ITR,²⁷⁹ o pagamento é efetuado em primeiro lugar e, em seguida, é realizado o lançamento, que deve, então, ser homologado,²⁸⁰ isto é, confirmado pelo sujeito ativo em até cinco anos a partir da data do fato gerador, ressalvando-se a possibilidade de exigência de pagamento suplementar em caso de tributo recolhido a menor.²⁸¹ A *transmissão do custo das atividades de gestão administrativa para o contribuinte*²⁸² é pautada em hipóteses nas quais a intervenção administrativa é inadequada, quando a administração não dispõe de todos os dados necessários ou, ainda, em nome da praticidade da execução das leis.²⁸³

No que tange ao Imposto Territorial Rural, a hipótese de praticidade de execução parece ser a justificativa adequada para seu lançamento por homologação. A exposição de motivos da lei que instituiu o Imposto Territorial Rural (Lei nº

²⁷⁸ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso Direito Tributário Brasileiro**. 16. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018, p. 588.

²⁷⁹ “Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior”. (BRASIL. **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. Brasília, DF: Congresso Nacional. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19393.htm. Acesso em: 26 jun. 2022).

²⁸⁰ BALEEIRO, Aliomar; DERZI, Misabel Abreu Machado. **Direito tributário brasileiro: CTN comentado**. 14. Rio de Janeiro: Forense, 2018. p. 2.272.

²⁸¹ O entendimento do lançamento por homologação enquanto lançamento não é consonante entre os doutrinadores brasileiros. Em sentido contrário ao apontado nesse estudo, Paulo de Barros Carvalho entende que o que ocorre nesses casos é a extinção da obrigação e não a criação dela, tal como seria o lançamento clássico. (CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 1991. p. 281-283)

²⁸² CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 1991. p. 281-283

²⁸³ BALEEIRO, Aliomar; DERZI, Misabel Abreu Machado. **Direito tributário brasileiro: CTN comentado**. 14. Rio de Janeiro: Forense, 2018. p. 2.276.

9.393/1996) apresenta diversas alterações, dentre as quais o lançamento por homologação, como mecanismos orientados à simplificação do complexo tributo. No que se refere ao valor declarado pelo contribuinte, o texto afirmava que a natureza declaratória possibilitaria maior justiça tributária, uma vez que o valor declarado com base no valor da terra nua a preço de mercado levaria em conta as peculiaridades de cada imóvel.²⁸⁴

Observa-se que o desejo expresso na exposição de motivos não poderia estar mais distante do tempo presente: a apuração do tributo segue complexa, há um retrocesso nos índices de concentração fundiária e jamais foi implementado um sistema de fiscalização massivo e efetivo sobre as informações apresentadas pelos contribuintes em suas declarações – o que viabiliza a especulação imobiliária das propriedades rurais e as fraudes nas declarações.

No que se refere à especulação imobiliária, nota-se que a tributação sobre as propriedades rurais, embora pautada na produtividade das propriedades, não é instrumento suficiente para desincentivar a manutenção de propriedades improdutivas, mantidas apenas para fins especulativos. A título de comparação, o imposto sobre propriedades urbanas não apenas pode apresentar alíquotas até 5x maiores para lotes vazios em Belo Horizonte – o que desestimula a manutenção de propriedades urbanas sem função social –, como também exige a apresentação de documento “Habite-se”, a fim de comprovar a existência de edificação e, com isso, garantir uma redução na alíquota paga. Diversamente, o imposto territorial não exige nenhuma documentação de seu contribuinte, o que incentiva a manutenção de propriedades que não produzem coisa alguma.

A prestação de informações incorretas, tais como: a) subvalorização do valor de mercado da terra nua; b) superestimação da área não tributável, pois de interesse ambiental; e 3) superestimação do grau de utilização da área aproveitável, tornam possível a realização de fraudes na declaração e, conseqüentemente, o recolhimento a menor do tributo. Estudos realizados por economistas e engenheiros agrônomos vinculados ao Instituto do Homem e Meio Ambiente da Amazônia (IMAZON), compararam dados informados em Declaração do Imposto sobre a Propriedade

²⁸⁴ BRASIL. **Exposição de motivos da Lei nº 9.393, de 16 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. Brasília: Diário do Congresso Nacional – Sessão Conjunta, 1996. p. 13.959.

Territorial Rural (DITR) *versus* dados levantados *in loco* com preços do mercado no Pará.²⁸⁵ Os resultados demonstram as inconsistências causadas pelas informações incorretas autodeclaradas. Em um dos imóveis analisados, de 1.442 ha,²⁸⁶ o valor declarado ao Fisco foi de R\$ 34,00/ha, enquanto o valor efetivo de mercado da região era, à época, de R\$ 2.942,00/ha, ou seja, 86 vezes maior. Quanto ao grau de utilização da terra (GUT), declarado como acima de 80% – a maior faixa possível –, o valor identificado no estudo foi de 50% a 65%. A partir da correção das variáveis, o valor devido a título de ITR seria de R\$140.027,00, embora o proprietário tivesse recolhido apenas R\$11,00 naquele ano.

O art. 16 da Lei 9.393/1996²⁸⁷ permite a celebração de convênios de cooperação entre a Receita Federal e o INCRA, com a finalidade de delegar as atividades de fiscalização das informações sobre imóveis rurais contidas nas declarações transmitidas pelos contribuintes. Tais parcerias são fundamentais, pois o INCRA possui, em seu quadro de funcionários, peritos agrários, especialistas na mensuração de produtividade e no cálculo do tributo como um todo.

A ausência de fiscalização é instrumento fundamental para a profusão de declarações fraudulentas.²⁸⁸ Quando comparada à fiscalização de outros tributos de

²⁸⁵ SILVA, Daniel; BARRETO, Paulo. **O potencial do Imposto Territorial Rural contra o desmatamento especulativo na Amazônia**. Belém: IMAZON, 2014. Disponível em: <https://imazon.org.br/PDFimazon/Portugues/livros/ITR.pdf>. Acesso em: 27 jul. 2022.

²⁸⁶ À guisa de lembrança, o Imposto Territorial Rural é mensurado a partir de seis faixas de áreas, sendo a menor até 50 ha e a maior, acima de 5.000 ha. Para fins de comparação, essa propriedade estaria representada pela penúltima faixa, de 1.000 a 5.000 ha.

²⁸⁷ “Art. 16. A Secretaria da Receita Federal poderá celebrar convênio com o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA, com a finalidade de delegar as atividades de fiscalização das informações sobre os imóveis rurais, contidas no DIAC e no DIAT. § 1º No exercício da delegação a que se refere este artigo, o INCRA poderá celebrar convênios de cooperação com o Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, Fundação Nacional do Índio - FUNAI e Secretarias Estaduais de Agricultura. § 2º No uso de suas atribuições, os agentes do INCRA terão acesso ao imóvel de propriedade particular, para levantamento de dados e informações”. (BRASIL. **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. Brasília, DF: Congresso Nacional. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19393.htm. Acesso em: 26 jun. 2022).

²⁸⁸ Estudos diferentes, produzidos por Balata, Souza, Averbek, Nascimento e Oliveira demonstram que a evasão da receita do ITR é principalmente decorrente do caráter auto declaratório e da ausência de fiscalização (BALATA, Kanard da Silva. ITR – Imposto Territorial Rural, Seu Potencial, Sua Evasão, Sua Solução: Cadastro Técnico Rural Multifinalitário – CTRM. *In: Anais do 2º Congresso Brasileiro de Cadastro Técnico Multifinalitário – COBRAC*. UFSC: Florianópolis, 1996; SOUZA, Eustáquio Gomes de. ITR: uma legislação eficiente e uma arrecadação incongruente. *Secretaria da Receita Federal do Brasil, 3º Prêmio Schöntag*, p. 231-276, 2004. Disponível em: <https://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/4551/1/3%C2%BA%20lugar%20do%203%C2%BA%20Premio%20RFB.pdf>. Acesso em: 26 jun. 2022; AVERBECK, Carlos Etor. **Os sistemas de cadastro e planta de valores no município: prejuízos da desatualização**. 2003. Dissertação (Mestrado em Engenharia Civil) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2003; NASCIMENTO,

natureza declaratória, como o Imposto de Renda, percebe-se quão tímida é a apuração da verossimilhança das informações prestadas no âmbito do ITR. O tamanho continental do país, aliado à insuficiência de servidores hábeis e habituados ao trabalho rural, impossibilita a fiscalização *in loco* das propriedades rurais. A ausência de malha fina eletrônica para conferência das informações apresentadas também se soma ao problema.

4.1.2 O valor da terra nua (VTN) como base de cálculo do tributo

Embora não faltem estudos, como os citados anteriormente, que comprovem a alta taxa de evasão fiscal do Imposto Territorial Rural, há que se pensar que existe uma dificuldade até mesmo do próprio contribuinte de boa-fé em identificar o valor de tributo devido. Apesar de ter sido bastante simplificado ao longo dos anos, o cálculo do ITR ainda apresenta um alto nível de dificuldade e exige que o proprietário apresente informações que, sem um laudo técnico, podem ser de difícil obtenção.²⁸⁹

A base de cálculo do tributo, determinada pelo o valor da terra nua (VTN), é composta pelo valor de mercado do imóvel, excluídos os valores de mercado relativos as construções, instalações e benfeitorias (art. 10, §1º, I, a); culturas permanentes e temporárias (art. 10, §1º, I, b); pastagens cultivadas e melhoradas (art. 10, §1º, I, c); e florestas plantadas (art. 10, §1º, I, d). Isto é, a base de cálculo do tributo reflete apenas o preço de mercado das terras que compõem a propriedade e não de todo o imóvel rural, como ocorre no caso do IPTU.

O tributo devido é calculado por meio da multiplicação do valor da terra nua tributável (VTNt) pela alíquota do tributo. Para identificação do valor da terra nua tributável (VTNt), contudo, faz-se necessária a multiplicação do valor da terra nua (VTN) pela divisão entre a área tributável e a área total da propriedade. A alíquota, por sua vez, é determinada a partir do grau de utilização da terra, que, por seu turno, é determinado em função da divisão entre a área efetivamente utilizada pela área

Rosa Maria. Cadastro de Imóveis Rurais: Instrumento de Justiça Fiscal. **Secretaria da Receita Federal do Brasil**, 6º Prêmio Schöntag, p. 921-959, 2007. Disponível em: <https://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/4576/1/2%C2%BA%20lugar%20do%206%C2%BA%20Premio%20RFB.pdf>. Acesso em: 27 jul. 2022; OLIVEIRA, José Teófilo. O imposto sobre a propriedade territorial rural 1964-1992. **Estudos Econômicos**, São Paulo, v. 23, p. 209-224, 1993).

²⁸⁹ “Em virtude da finalidade a que se destina o imposto sobre a propriedade rural, seu cálculo é relativamente difícil, exigindo na sua feitura conhecimento especializado.” MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 25. ed. São Paulo: Malheiros, 2004. p. 338.

aproveitável. A explicação demonstra a dificuldade do cálculo dos valores devidos. Contudo, verdadeira dificuldade reside na obtenção dos valores referentes às variáveis do cálculo, que são inteiramente declaradas pelo contribuinte.

Assim, ao apresentar a declaração, o contribuinte deve ser capaz de informar a área total do imóvel e, de forma discriminada, apontar as áreas não tributáveis (preservação permanente, reserva legal, reserva particular de patrimônio natural, interesse ecológico, servidão ambiental, florestas nativas e alagadas de reservatórios de usinas hidroelétricas), ocupadas por benfeitorias úteis e necessárias destinadas à atividade rural. Em um segundo momento, é necessário, ainda, que o contribuinte seja capaz de declarar a área utilizada para cada atividade rural (produtos vegetais, área em descanso, reflorestamento, pastagem, exploração extrativa, atividade granjeira). Cabe a ele, ademais, informar os valores de mercado dos imóveis, das construções, das instalações, das benfeitorias e das culturas e pastagens.

Essas informações são de metrificação difícil e podem demandar a produção de laudo técnico, caso o proprietário não possua *expertise* de mensuração, o que se trata de um serviço de preço significativo. Relevante considerar, também, a necessidade de produção desses dados anualmente, considerando-se que, em um ano, a estrutura de uma propriedade em muito pode se alterar.

Como apresentado no Capítulo I, a metodologia de cálculo do tributo e sua base de cálculo há muito foram identificadas como obstáculos ao cumprimento das funções do tributo, com diversas tentativas pensadas para amenizar o problema. Especialmente no que se refere ao valor da terra nua, por meio da Lei nº 8.847/1994, tornou-se possível o estabelecimento de um valor mínimo para a terra nua, por exemplo.²⁹⁰

Isso porque, até aquele momento, os contribuintes poderiam declarar qualquer valor a título de base de cálculo, não possuindo a Receita Federal ou o INCRA qualquer mecanismo de conferência se tais valores ao menos se aproximavam da média de preço daquele município. Durante o período de sua vigência, entre os anos

²⁹⁰ “Art. 3º A base de cálculo do imposto é o Valor da Terra Nua - VTN, apurado no dia 31 de dezembro do exercício anterior (...) 2º O Valor da Terra Nua mínimo - VTNm por hectare, fixado pela Secretaria da Receita Federal ouvido o Ministério da Agricultura, do Abastecimento e da Reforma Agrária, em conjunto com as Secretarias de Agricultura dos Estados respectivos, terá como base levantamento de preços do hectare da terra nua, para os diversos tipos de terras existentes no Município”. (BRASIL. **Lei n. 8.847, de 28 de janeiro de 1994**. Dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) e dá outras providências. Brasília, DF: Congresso Nacional, 1994. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8847compilado.htm. Acesso em: 27 jul. 2022).

de 1995 e 1996, a arrecadação do ITR experimentou um crescimento significativo, causando inquietações junto aos setores latifundiários.²⁹¹ Contudo, com a apresentação da Lei do ITR em 1996, o cálculo foi novamente instaurado a partir da autodeclaração dos contribuintes, sem prever qualquer valor mínimo, o que resultou na redução da arrecadação.

Desde 2002, a Receita Federal do Brasil edita, anualmente, Instrução Normativa apresentando valores médios de valor da terra nua (VTN)²⁹² obtidos a partir de informações prestadas por prefeituras municipais e por órgãos da administração pública federal, que compõem o SIPT (Sistema de Preços de Terras).²⁹³ Desde a edição da Instrução Normativa RFB nº 1562, de 29 de abril de 2015, os valores apresentados devem considerar as aptidões²⁹⁴ da terra, classificadas a partir da sua qualidade (boa, regular e restrita) e do tipo de cultivo realizado (lavoura, pastagem planada ou natural, silvicultura, preservação), a fim de qualificar o valor do hectare daquela propriedade.

A apresentação dessas informações pelas prefeituras não tem caráter obrigatório. Os valores, contudo, em muito auxiliam o contribuinte na apresentação da declaração e, mais ainda, orientam a Receita Federal, em casos de autuação. Isso porque, uma vez autuado, o valor da terra nua declarado pelo contribuinte é comparado aos valores do SIPT cadastrados. Se é identificada a subavaliação da base de cálculo, há o lançamento de ofício do tributo, a partir dos valores do sistema,

²⁹¹ TORRES, Sílvio. A cobrança do ITR de 1995. **Folha de S. Paulo**, Mercado, 17 mar. 1996. Disponível em: <https://www1.folha.uol.com.br/fsp/1996/3/17/dinheiro/6.html>. Acesso em: 27 jul. 2022.

²⁹² BRASIL. Secretaria da Receita Federal. Valores de Terra Nua 2021. **Governo Federal, Brasília**, [s.d.]. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/documentos-tecnicos/vtn/vtn2021/view>. Acesso em 20 maio. 2022.

²⁹³ “Art. 1º Fica aprovado o Sistema de Preços de Terras (SIPT) em atendimento ao disposto no art. 14 da Lei nº 9.393, de 1996, que tem como objetivo fornecer informações relativas a valores de terras para o cálculo e lançamento do Imposto Territorial Rural (ITR)”. (BRASIL. Secretaria da Receita Federal. **Portaria SRF n. 447, de 28 de março de 2002**. Brasília, DF: Receita Federal do Brasil, 2002. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=27866>. Acesso em: 27 jul. 2022).

²⁹⁴ “Art. 2º Para fins do disposto nesta Instrução Normativa, considera-se: I - aptidão agrícola: classificação que busca refletir as potencialidades e restrições para o uso da terra e as possibilidades de redução das limitações de seu uso em razão de manejo e melhoramento técnico, de forma a garantir a melhor produtividade e a conservação dos recursos naturais”. (BRASIL. Secretaria da Receita Federal. **Instrução Normativa RFB n. 1877, de 14 de março de 2019**. Brasília, DF: Receita Federal do Brasil, 2019. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=99225#1970862>. Acesso em: 27 jul. 2022).

nos termos do art. 14, da Lei nº 9.393/1996.²⁹⁵ Não raro se encontram julgados na Câmara Superior do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) motivadas por valores declarados a menor,²⁹⁶ que demandam o arbitramento a partir do sistema de preços de terras (SIPT).

Da leitura da exposição de motivos que acompanha a Lei do ITR, depreende-se o desejo do legislador pela criação de um especial de fiscalização, a fim de tornar possível a comprovação da veracidade das informações prestadas pelos contribuintes. Esse sistema, de competência do INCRA, seria utilizado, ainda, para manter acirrada a fiscalização sobre propriedades ditas “selecionadas”, ou seja, latifúndios e propriedades já identificados como pouco produtivas.²⁹⁷

Entretanto, os valores declarados na declaração do tributo não são conferidos de forma massiva pela Receita Federal, por ausência de cadastro único que una as informações de cunho fiscal e as de cunho ambiental, conforme se discutirá nas próximas seções desta investigação. No máximo, o próprio sistema da declaração aponta ao contribuinte caso o valor declarado a título de VTN seja abaixo do valor declarado no sistema de preços de terras. Essa incoerência, contudo, não impede a transmissão da declaração, o que possibilita a apresentação de informações a menor.

Os efeitos provenientes da subavaliação do valor da terra nua (VTN) são demonstrados em estudo realizado pelo Instituto Escolhas, a partir do qual foi estimado que, mantendo-se todas as características do tributo e apenas garantindo-se o lançamento correto da base de cálculo,²⁹⁸ o Imposto Territorial Rural teria uma arrecadação de 5,8 bilhões de reais, 4,3 bilhões a mais do que o arrecadado pela União Federal em 2018.

²⁹⁵ “Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização. [...]” (BRASIL. **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. Brasília, DF: Congresso Nacional. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19393.htm. Acesso em: 26 jun. 2022).

²⁹⁶ A título de exemplo, esse estudo elenca o Acórdão 9202-010.060; o Acórdão 9202-009.911; o Acórdão 9202-009.818; o Acórdão 9202-009.598; o Acórdão 9202-009.501; o Acórdão 9202-009.500, julgados entre junho de 2021 e junho de 2022.

²⁹⁷ BRASIL. **Exposição de motivos da Lei n. 9.393, de 16 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. Brasília: Diário do Congresso Nacional – Sessão Conjunta, 1996. p. 13959.

²⁹⁸ Para a realização do referido cálculo foi utilizada a base de preços de mercado da terra do IEG/PNP.

Assim, vê-se que natureza declaratória da obrigação tributária, aliada sempre à frágil fiscalização dos órgãos fiscais, apresenta consequências negativas ao cumprimento da função arrecadatória do tributo. A diversas tentativas de simplificação do ITR, visando a facilidades para os contribuintes e para os órgãos fiscalizatórios, têm se mostrado infrutíferas, uma vez que o tributo segue sendo de cálculo complexo e as informações prestadas, de conferência difícil. Faz-se necessária uma alteração que combata a erosão da base de cálculo do imposto e permita à fiscalização identificar as propriedades improdutivas do país.

4.1.3 Alíquota do tributo: o grau de utilização da terra (GUT) e o grau de eficiência da exploração (GEE)

Conforme aduz o art. 10, VI, da Lei nº 9.393/1996, a alíquota do Imposto Territorial Rural é determinada a partir da área total da propriedade e do grau de utilização da terra (GUT). Há uma proporção inversa a ser seguida, garantindo-se que, quanto maior a propriedade e menor seu grau de utilização (em porcentagem), maior seja a alíquota incidente:

Tabela 11 - Alíquotas ITR segundo a Lei n. 9.393/1996

Área total do imóvel (em hectares)	GRAU DE UTILIZAÇÃO - GU (EM %) Lei nº 9.393/1996				
	Maior que 80	Maior que 65 até 80	Maior que 50 até 65	Maior que 30 até 50	Até 30
Até 50	0,03	0,20	0,40	0,70	1,00
Maior que 50 até 200	0,07	0,40	0,80	1,40	2,00
Maior que 200 até 500	0,10	0,60	1,30	2,30	3,30
Maior que 500 até 1.000	0,15	0,85	1,90	3,30	4,70
Maior que 1.000 até 5.000	0,30	1,60	3,40	6,00	8,60
Acima de 5.000	0,45	3,00	6,40	12,00	20,00

Fonte: elaborada pela autora

Por sua vez, o grau de utilização (GU) é a porcentagem fruto da razão entre a área aproveitável, isto é, a área passível de exploração – excluídas as benfeitorias e as áreas de preservação ambiental –, e a área efetivamente utilizada, por sua vez

composta pela porção do imóvel objeto de plantação, pastagem e exploração, nos termos do inciso IV e V do art. 10 da Lei nº 9.393/1996.²⁹⁹

Quadro 7 – Cálculo do Grau de Utilização (GUT) na Lei nº 9.393/1996

$$GUT (\%) = 100 * GU$$

$$GU = \frac{\text{área efetivamente utilizada}}{\text{área aproveitável}}$$

Fonte: elaborado pela autora

As áreas enquanto efetivamente utilizadas, por seu turno, são calculadas a partir do grau de eficiência da exploração (GEE), definido para cada espécie de cultura realizada na propriedade, quais sejam, áreas com produtos vegetais, áreas de descanso, áreas de reflorestamento, pastagens, exploração extrativa, atividade agropecuária. A fórmula para cálculo do GEE está disciplinada no art. 6º da Lei nº 8.629/1993 (Lei de Reforma Agrária):

Quadro 8 - Cálculo do Grau de Eficiência na Exploração (GEE) na Lei nº 9.393/1996

$$GEE = 100 \times \frac{\text{produções animais} + \text{produções vegetais}}{\text{área efetivamente utilizada}}$$

Fonte: elaborado pela autora

As produções animais e vegetais devem ser calculadas de forma separada. Para as produções vegetais, divide-se a quantidade colhida de cada produto pelos respectivos índices de rendimento. Para as produções pecuárias, divide-se o número

²⁹⁹ “Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior. § 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á: IV - área aproveitável, a que for passível de exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, excluídas as áreas: a) ocupadas por benfeitorias úteis e necessárias; b) de que tratam as alíneas do inciso II deste parágrafo [áreas de preservação]; V - 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, de 25 de fevereiro de 1993”. (BRASIL. **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. Brasília, DF: Congresso Nacional. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19393.htm. Acesso em: 26 jun. 2022).

total de unidades animais (UA) do rebanho pelo índice de lotação. A soma dos valores obtidos é dividida pela área efetivamente utilizada para determinação do grau de eficiência da exploração:

Quadro 9 - Cálculo da produção animal, vegetal e unidade animal (UA) na Lei nº 9.393/1996

$\text{Produção vegetal} = \frac{\text{quantidade colhida por hectare}}{\text{índice de produtividade do INCRA conforme região e produto}}$
$\text{Produção animal} = \frac{\text{unidade animal (UA) total}}{\text{índice de lotação pecuária do INCRA conforme região e animal}}$
$\text{Unidade animal (UA)} = \text{número de cabeças por categoria} \times \text{índice de lotação mínimo}$

Fonte: elaborado pela autora

Nos termos da Lei de Reforma Agrária, os índices de rendimento deveriam ser estabelecidos pelo “órgão competente do Poder Executivo, para cada microrregião homogênea.”³⁰⁰ Tais índices foram estabelecidos pela Instrução Normativa RFB 256/2002 e não foram atualizados desde então, em desacordo com o que determina o art. 11 da referida lei, que define a necessidade de que os índices sejam atualizados periodicamente.

Esse fato limita a efetividade do Imposto Territorial Rural, pois as técnicas de cultivo agrícola e pecuário em muito evoluíram nos últimos 20 anos, sendo mesmo absurdo pensar que o rendimento por hectare não tenha aumentado. Antes da IN RFB 256/2002, a última atualização dos índices fora realizada em 1980, a partir da Instrução Especial INCRA nº 19 de 1980, o que demonstra, de fato, um histórico de defasagem dos valores.³⁰¹

O prejuízo da desatualização é ainda maior quando se considera que esses índices são utilizados para qualificar a produtividade do imóvel e, com isso, sua possibilidade de desapropriação para fins de reforma agrária. Nos termos do art. 6º

³⁰⁰ 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. Brasília, DF: Congresso Nacional, 1993. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8629.htm Acesso em: 27 jul. 2022.

³⁰¹ SIQUEIRA, Gabriel Pansini. **O Imposto Territorial Rural enquanto um instrumento de gestão fundiária no Brasil**. 2021. Dissertação (Mestrado em Desenvolvimento Econômico) – Universidade Estadual de Campinas, Campinas, 2021. p. 52.

da Lei nº 8.629/1993,³⁰² considera-se produtiva a propriedade que atinge, simultaneamente, grau de utilização da terra (GUT) mínimo de 80% e grau de eficiência de exploração mínimo de 100%.

A desatualização dos índices garante que as propriedades rurais atuais consigam atingir com relativa facilidade o valor mínimo determinado em lei, o que dificulta a desapropriação das propriedades efetivamente improdutivas.

Há ainda uma significativa imprecisão da própria lei, que apresenta termos abstratos quanto à configuração das áreas efetivamente utilizadas, como a expressão “áreas de recuperação de pastagens” e a inexistência de índices mínimos de plantio para produtos agrícolas, o que garante o aceite de qualquer uso como atividade útil e dificulta a desapropriação das propriedades³⁰³ e o próprio cálculo por parte dos contribuintes de boa-fé.

Uma simulação realizada pelo Instituto Escolhas em abril de 2019,³⁰⁴ baseada na atualização da tabela de lotação pecuária, demonstra que, embora o valor médio de cabeças por hectare na legislação seja de 0,56, uma atualização do valor levaria o valor médio para 1,37 cabeças por hectare, mais que o dobro do que consta na legislação vigente, o que em muito alteraria os índices de eficiência na exploração e utilização da terra e, por consequência, o cálculo e receita do tributo:

³⁰² “Art. 6º Considera-se propriedade produtiva aquela que, explorada econômica e racionalmente, atinge, simultaneamente, graus de utilização da terra e de eficiência na exploração, segundo índices fixados pelo órgão federal competente. § 1º O grau de utilização da terra, para efeito do caput deste artigo, deverá ser igual ou superior a 80% (oitenta por cento), calculado pela relação percentual entre a área efetivamente utilizada e a área aproveitável total do imóvel. § 2º O grau de eficiência na exploração da terra deverá ser igual ou superior a 100% (cem por cento), e será obtido de acordo com a seguinte sistemática [...]”. (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. Brasília, DF: Congresso Nacional, 1993. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8629.htm Acesso em: 27 jul. 2022).

³⁰³ SIQUEIRA, Gabriel Pansini. **O Imposto Territorial Rural enquanto um instrumento de gestão fundiária no Brasil**. 2021. Dissertação (Mestrado em Desenvolvimento Econômico) – Universidade Estadual de Campinas, Campinas, 2021. p. 53.

³⁰⁴ BATISTA, Natália Nunes Ferreira; FERREIRA, Jaqueline; LEITÃO, Sérgio. (Coord.). **Imposto Territorial Rural: justiça tributária e incentivos ambientais**. São Paulo: Instituto Escolhas. 2019.

Tabela 12 - Atualização da tabela de lotação pecuária (cabeças/hectare) segundo estudo do Instituto Escolhas

	Tabela de lotação pecuária (cabeças/hectare)		
	Valor mínimo	Valor médio	Valor máximo
Legislação vigente	0,15	0,56	0,90
Atualização	0,62	1,37	4,09

Fonte: BATISTA, Natália Nunes Ferreira; FERREIRA, Jaqueline; LEITÃO, Sérgio. (coord.) Imposto Territorial Rural: justiça tributária e incentivos ambientais. São Paulo: Instituto Escolhas, abr. 2019.

A atualização dos índices se deu a partir de metodologia de cálculo criada pela Unicamp em conjunto com o INCRA em 1999 e apresentada ao Ministério do Desenvolvimento Agrário em 2005. A metodologia do cálculo original não está documentada em nota técnica ou em qualquer outro documento oficial, sabendo-se apenas que os valores foram obtidos a partir de dados do Censo Agropecuário de 1986. Assim, a metodologia utilizada pelo Instituto Escolhas também se vale de dados do Censo Agropecuário de 2017.

A simples atualização da tabela de lotação pecuária garantiria não apenas um melhor cumprimento da função regulatória e a desconcentração e redistribuição de riquezas, como auxiliaria na identificação das propriedades verdadeiramente improdutivas e, com isso, sujeitas a desapropriação, garantindo-se, como exposto, um significativo aumento da arrecadação do tributo.

4.1.4 A questão ambiental: áreas não tributáveis e índices de utilização da terra

A proteção ambiental foi elevada à condição de direito fundamental de terceira geração, cujo objetivo é a proteção de grupos humanos (família, povo, nação), com isso caracterizados como direitos de titularidade difusa ou coletiva.³⁰⁵ Fruto de novas reivindicações geradas pelo impacto tecnológico, um capítulo inteiro da Constituição Federal (Capítulo VI) foi reservado ao direito ao meio ambiente, refletindo direta ou indiretamente na formação de normas infraconstitucionais e de conceitos jurídicos.

A função social da propriedade abraçou a preocupação ambiental ao enumerar, entre seus critérios de cumprimento, a utilização adequada dos recursos naturais e preservação do meio ambiente (art. 186, II, Constituição Federal). Há uma conexão

³⁰⁵ SARLET, Ingo Wolfgang. **A eficácia dos direitos fundamentais**: uma teoria geral dos direitos fundamentais na perspectiva constitucional. 11. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012. p. 145.

significativa entre a tributação das propriedades rurais e a preservação ambiental – que é, contudo, pouco explorada pela legislação vigente e tem causado dificuldades aos contribuintes quando da declaração do tributo.

Sob a ótica da Lei nº 9.393/1996, o desejo pela conservação ambiental é refletido na exclusão das áreas de preservação ambiental, consideradas áreas não tributáveis, tratando-se de verdadeira isenção. Por força de lei, toda propriedade deve possuir, no mínimo, área de preservação permanente e reserva legal.³⁰⁶ Ambos os conceitos são derivados da legislação ambiental e definidos e regulados pelo Código Florestal.

Por força do art. 12 do Código Ambiental, todo imóvel deve manter área com cobertura nativa, a título de reserva legal, de ao menos 20% da área total do imóvel. Em propriedades contidas em áreas de florestas na Amazônia legal, o valor chega a 80% do imóvel. Quanto às áreas de preservação permanente, há uma lista referente às hipóteses nas quais se faz necessária sua delimitação e, ainda, a largura métrica a ser respeitada.³⁰⁷

³⁰⁶ “Art. 3º Para os efeitos desta Lei, entende-se por: II - Área de Preservação Permanente - APP: área protegida, coberta ou não por vegetação nativa, com a função ambiental de preservar os recursos hídricos, a paisagem, a estabilidade geológica e a biodiversidade, facilitar o fluxo gênico de fauna e flora, proteger o solo e assegurar o bem-estar das populações humanas; III - Reserva Legal: área localizada no interior de uma propriedade ou posse rural, delimitada nos termos do art. 12, com a função de assegurar o uso econômico de modo sustentável dos recursos naturais do imóvel rural, auxiliar a conservação e a reabilitação dos processos ecológicos e promover a conservação da biodiversidade, bem como o abrigo e a proteção de fauna silvestre e da flora nativa”. (BRASIL. **Lei n. 12.651, de 25 de maio de 2012**. Dispõe sobre a proteção da vegetação nativa; altera as Leis nºs 6.938, de 31 de agosto de 1981, 9.393, de 19 de dezembro de 1996, e 11.428, de 22 de dezembro de 2006; revoga as Leis nºs 4.771, de 15 de setembro de 1965, e 7.754, de 14 de abril de 1989, e a Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001; e dá outras providências. Brasília, DF: Congresso Nacional, 2012. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2011-2014/2012/lei/l12651.htm. Acesso em: 27 jul. 2022).

³⁰⁷ “Art. 4º Considera-se Área de Preservação Permanente, em zonas rurais ou urbanas, para os efeitos desta Lei: I - as faixas marginais de qualquer curso d’água natural perene e intermitente, excluídos os efêmeros, desde a borda da calha do leito regular (...) II - as áreas no entorno dos lagos e lagoas naturais, (...) III - as áreas no entorno dos reservatórios d’água artificiais, decorrentes de barramento ou represamento de cursos d’água naturais, na faixa definida na licença ambiental do empreendimento; IV - as áreas no entorno das nascentes e dos olhos d’água perenes, qualquer que seja sua situação topográfica, no raio mínimo de 50 (cinquenta) metros; V - as encostas ou partes destas com declividade superior a 45º, equivalente a 100% (cem por cento) na linha de maior declive; VI - as restingas, como fixadoras de dunas ou estabilizadoras de mangues; VII - os manguezais, em toda a sua extensão; VIII - as bordas dos tabuleiros ou chapadas, até a linha de ruptura do relevo, em faixa nunca inferior a 100 (cem) metros em projeções horizontais; IX - no topo de morros, montes, montanhas e serras, com altura mínima de 100 (cem) metros e inclinação média maior que 25º, as áreas delimitadas a partir da curva de nível correspondente a 2/3 (dois terços) da altura mínima da elevação sempre em relação à base, sendo esta definida pelo plano horizontal determinado por planície ou espelho d’água adjacente ou, nos relevos ondulados, pela cota do ponto de sela mais próximo da elevação; X - as áreas em altitude superior a 1.800 (mil e oitocentos) metros, qualquer que seja a vegetação; XI - em veredas, a faixa marginal, em projeção horizontal, com largura mínima de 50 (cinquenta) metros, a partir do espaço permanentemente brejoso e

Apesar da exigência ambiental, a inobservância do resguardo das áreas praticamente não possui impacto no cálculo do tributo, caso os hectares não preservados sejam produtivos.

Tabela 13 - Comparação no cálculo do imposto entre a imóveis que resguardam *versus* não resguardam as áreas de preservação ambiental

À luz da legislação ambiental	Em prejuízo a legislação ambiental
Área total = 100 hectares	Área total = 100 hectares
Área de reserva legal = 20 hectares	Área de reserva legal = 0 hectares
Área de preservação permanente = 10 hectares	Área de preservação permanente = 0 hectares
Valor do imóvel = R\$ 1.000.000,00	Valor do imóvel = R\$ 1.000.000,00
Área tributável = 80 hectares	Área tributável = 100 hectares
VTNt = 1.000.000 x 0,8 = R\$ 800.000,00	VTNt = 1.000.000 x 1 = R\$ 1.000.000,00
Área efetivamente utilizada = 20 hectares	Área efetivamente utilizada = 20 hectares
Benfeitorias úteis e necessárias = 10 hectares	Benfeitorias úteis e necessárias = 10 hectares
GU = 20 / (80 – 10) = 0,28 (28%)	GU = 20 / (100 – 10) = 0,22 (22%)
Alíquota incidente = 2,00	Alíquota incidente = 2,00

Fonte: elaborada pela autora.

No exemplo ilustrado na tabela anterior,³⁰⁸ a área de interesse ambiental seria considerada como área tributável sujeita à incidência do imposto, mas não haveria nenhuma alteração da alíquota incidente, o que demonstra quão focada é a legislação em garantir a produtividade das terras, em detrimento de outros fatores, como a preservação ambiental.

Outra questão cuja análise é relevante no que se refere à preservação ambiental é o fato de que a progressividade da alíquota é mensurada em função da área total do imóvel, e não apenas da área tributável, ou seja, sem observância do cumprimento ou não da legislação ambiental. A consequência dessa estipulação é que propriedades que mantêm grandes parcelas de preservação ambiental podem ser

encharcado”. (BRASIL. **Lei n. 12.651, de 25 de maio de 2012**. Dispõe sobre a proteção da vegetação nativa; altera as Leis nºs 6.938, de 31 de agosto de 1981, 9.393, de 19 de dezembro de 1996, e 11.428, de 22 de dezembro de 2006; revoga as Leis nºs 4.771, de 15 de setembro de 1965, e 7.754, de 14 de abril de 1989, e a Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001; e dá outras providências. Brasília, DF: Congresso Nacional, 2012. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2011-2014/2012/lei/l12651.htm. Acesso em: 27 jul. 2022).

³⁰⁸ O baixo impacto das áreas de preservação na determinação da alíquota incidente do tributo foi objeto de análise de Lacerda e Silva em 2014 (LACERDA, Stênio Max; SILVA, Maria Joana Alves. **O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR): a busca pela extrafiscalidade ambiental promocional**. Trabalho contemplado com menção honrosa no I Prêmio Florestal Brasileiro. Brasília: ESAF, 2014).

tributadas mais severamente do que propriedades que resguardam apenas o mínimo definido em lei.

Por fim, existe ainda a questão do registro das áreas de preservação, obrigatório para garantir a isenção na declaração do ITR – ao menos em tese. As áreas, determinadas por lei, limitam a propriedade em virtude de interesse coletivo, que é a preservação do meio ambiente. Justamente por se configurar enquanto ônus sobre determinada parcela imobiliária, faz-se necessário seu registro, com o propósito de conferir publicidade ao fato.

No que se refere a área de reserva legal, a legislação ambiental anterior previa a necessidade de sua averbação na matrícula do imóvel.³⁰⁹ Com o advento do novo Código Ambiental, tal exigência foi substituída pela declaração da referida área junto ao Cadastro Ambiental Rural (CAR), um registro público eletrônico de âmbito nacional com finalidade de integrar as informações ambientais das propriedades e demais posses rurais referentes às áreas de preservação ambiental.³¹⁰ O CAR contempla informações referentes ao proprietário, o registro de posse ou propriedade, informações georreferenciadas do perímetro do imóvel, áreas de interesse social e utilidade pública, além da localização das áreas de preservação ambiental.

³⁰⁹ “Art. 16. As florestas e outras formas de vegetação nativa, ressalvadas as situadas em área de preservação permanente, assim como aquelas não sujeitas ao regime de utilização limitada ou objeto de legislação específica, são suscetíveis de supressão, desde que sejam mantidas, a título de reserva legal, no mínimo: § 8o A área de reserva legal deve ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, de desmembramento ou de retificação da área, com as exceções previstas neste Código”. (BRASIL. **Medida provisória n. 2.166-67, de 24 de agosto de 2001**. Altera os arts. 1o, 4o, 14, 16 e 44, e acresce dispositivos à Lei no 4.771, de 15 de setembro de 1965, que institui o Código Florestal, bem como altera o art. 10 da Lei no 9.393, de 19 de dezembro de 1996, que dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, e dá outras providências. Brasília, DF, Presidência da República, 2001. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/mpv/2166-67.htm#:~:text=O%20propriet%C3%A1rio%20rural%20poder%C3%A1%20instituir,com%20vegeta%C3%A7%C3%A3o%20de%20preserva%C3%A7%C3%A3o%20permanente. Acesso em: 27 jul. 2022).

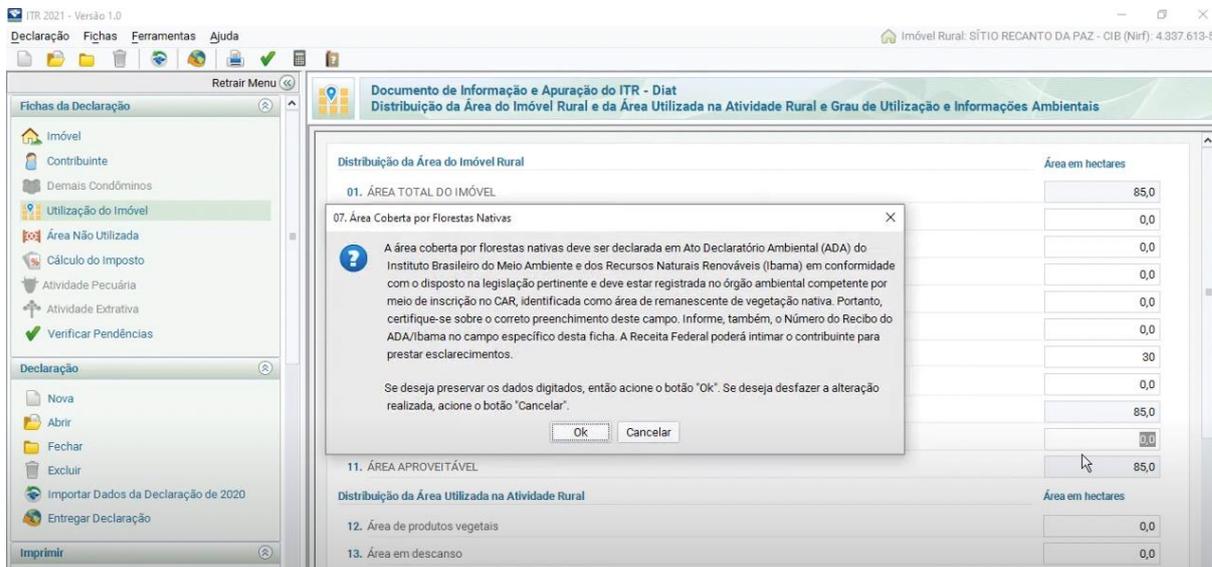
³¹⁰ “Art. 29. É criado o Cadastro Ambiental Rural - CAR, no âmbito do Sistema Nacional de Informação sobre Meio Ambiente - SINIMA, registro público eletrônico de âmbito nacional, obrigatório para todos os imóveis rurais, com a finalidade de integrar as informações ambientais das propriedades e posses rurais, compondo base de dados para controle, monitoramento, planejamento ambiental e econômico e combate ao desmatamento”. (BRASIL. **Lei n. 12.651, de 25 de maio de 2012**. Dispõe sobre a proteção da vegetação nativa; altera as Leis nºs 6.938, de 31 de agosto de 1981, 9.393, de 19 de dezembro de 1996, e 11.428, de 22 de dezembro de 2006; revoga as Leis nºs 4.771, de 15 de setembro de 1965, e 7.754, de 14 de abril de 1989, e a Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001; e dá outras providências. Brasília, DF: Congresso Nacional, 2012. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2011-2014/2012/lei/12651.htm. Acesso em: 27 jul. 2022).

A partir do início da vigência do Código Ambiental em 2012, tornou-se obrigatório o registro das propriedades junto aos órgãos estaduais competentes, em um prazo de um ano (art. 29, §3º, Código Ambiental), tendo sido postergado por diversas vezes, até 2017. Embora a legislação não tenha imposto penalidades às propriedades não registradas, estas acontecem indiretamente, como pela impossibilidade de acesso a crédito rural, uma vez que o CAR é um dos documentos exigidos; e pela impossibilidade de registro de alterações na matrícula do imóvel.

No que se refere às áreas de preservação permanente (APP), para fins de garantia de isenção no Imposto Territorial Rural, é necessária a declaração em outro documento, o Ato Declaratório Ambiental (ADA), registro ambiental junto ao IBAMA. Embora o documento já exista desde os anos 80, à época de sua criação, o registro não era obrigatório para fins de fruição da isenção. Entretanto, a partir do advento da Lei nº 10.165/2000, que alterou dispositivo legal anterior, de caráter facultativo, o registro tornou-se obrigação legal.

A declaração de ambas as áreas, nos diferentes registros, sublinhe-se, é realizada em registros ambientais e não fiscais. Atualmente, tais documentos não são de anexação obrigatória na ocasião do envio da declaração do Imposto Territorial Rural pelo contribuinte. No máximo, o que se apresenta hoje é um aviso ao declarante, no momento do preenchimento, de que as áreas informadas a título de preservação permanente devem estar registradas junto aos devidos órgãos ambientais:

Figura 1 - Captura de tela do Programa de Declaração do Imposto Territorial Rural (DITR)



Fonte: BRASIL. Secretaria da Receita Federal. **Programa gerador de declaração (PGD) da Declaração do imposto sobre a propriedade territorial rural (DITR)**. Brasília: Distrito Federal, 2021.

A apresentação de informações em múltiplos sistemas que sequer são exigidos quando da transmissão da DITR aumentam a formalidade do Imposto Territorial Rural e configuram mais um custo de transação para os produtores reais. A obrigatoriedade do ADA poderia ser substituída pela exigência do CAR, haja vista a finalidade comum de ambos os documentos. Assim, nota-se que, embora a proteção ambiental seja direito fundamental, pois postulado pela Constituição, a legislação ambiental não é estrita quando se refere ao Imposto Territorial Rural. Os registros não são centralizados, o que dificulta ao contribuinte a regularização ambiental e, também, tributária.

4.2 Propostas para o ITR

À luz dos problemas apresentados, esse estudo passa então a apresentar ainda perspectivas para o imposto territorial que podem garantir o alinhamento do imposto com seus objetivos constitucionais.

4.2.1 Consórcio com os municípios (Lei nº 11.250/2005) e a municipalização

O princípio federativo determina que os entes federados devem possuir autonomia política, judiciária e administrativa. A manutenção do equilíbrio federativo é garantida por meio da autonomia financeira dos entes, isto é, da existência de recursos suficientes para garantir o funcionamento das estruturas federadas. Sem recursos próprios, os entes se tornam incapazes de garantirem sua autossuficiência, e, conseqüentemente, de exercerem livremente seus poderes.

Embora seja possível a obtenção de receitas pela atuação direta do Estado na economia – por meio de contratos, prestação de serviços ou mesmo das empresas públicas –, os tributos são, em verdade, a principal fonte de receita do Estado Liberal Moderno. A Constituição Federal tem o trabalho de desenhar as materialidades a serem tributadas e de distribuí-las à União, aos estados e aos municípios. A competência tributária é a aptidão para criar tributos, determinando-se todos os seus elementos constituidores, como sua hipótese de incidência, os sujeitos ativos e passivos e as materialidades alcançadas.³¹¹

São características da competência tributária a privatividade, a indelegabilidade, a incaducabilidade, a inalterabilidade, a irrenunciabilidade e a facultatividade.³¹² A privatividade se refere a exclusividade do ente tributante em instituir o tributo, ou seja, a competência conferida a um ente garante a proibição de que outros criem tributos sobre a mesma matéria. Já o requisito da indelegabilidade veda a transferência do direito de instituição a outrem. Tais atributos garantem ao ente a possibilidade de obtenção de receitas próprias e a coerência do ordenamento jurídico, evitando a colisão de normas emitidas por entes federados distintos no que se refere aos tributos.

Por sua vez, a incaducabilidade e a facultatividade demonstram que, mesmo não exercida, a competência tributária se mantém junto ao ente definido pela Constituição. A inalterabilidade se entende pela impossibilidade de alteração da materialidade tributável a partir de norma infraconstitucional, isto é, a Constituição determina quais materiais podem ser objetos de tributação pela União, os estados e municípios, sendo impossível que os entes, por normas próprias, alterem essa estrutura, sobre o risco de se alterar a autonomia financeira do Estado. E, por fim, a

³¹¹ MELO, José Eduardo Soares de. **IPTU/ITR: teoria e prática**. 3. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2020. p. 13.

³¹² CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Tributário**. 25. ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 519

irrenunciabilidade prevê que os entes tributantes não detenham o direito de disporem das suas receitas tributárias, devendo regê-las nos termos do texto constitucional.³¹³

A capacidade tributária, por outro lado, se refere à possibilidade de que outra pessoa de direito público possa figurar no polo positivo da obrigação tributária, isto é, atuar enquanto credor do tributo. A concessão da titularidade do direito subjetivo à prestação tributária não se configura enquanto delegação, nos termos do art. 7º do Código Tributário Nacional,³¹⁴ tampouco há que se falar em inconstitucionalidade, pois o tributo é instituído anteriormente por legislação ordinária, em tempo e modo corretos.

A exposição desses conceitos é relevante para a compreensão da Emenda Constitucional nº 42/2003, que, alterando o exposto no art. 153, §4º, III da Constituição Federal, previu a possibilidade de que o Imposto Territorial Rural fosse fiscalizado e cobrado pelos municípios nos quais se situam os imóveis, desde que não implicasse a redução do tributo ou qualquer forma de renúncia fiscal.

Este é um exemplo de transferência da capacidade tributária da União Federal, que detém a competência tributária, a ente diverso, nesse caso, os municípios. A Lei Federal nº 11.250/2005 regulamenta o preceito constitucional e permite que a Receita Federal firme convênios com o Distrito Federal e os municípios que assim desejarem, a fim de delegar a atribuição de lançamento, cobrança e fiscalização do tributo.³¹⁵ A delegação não retira por completo a competência da Receita Federal, conforme elucida a Instrução Normativa RFB nº 1.640/2005, que segue autorizada a realizar as

³¹³ MELO, José Eduardo Soares de. **IPTU/ITR: teoria e prática**. 3. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2020. p. 14.

³¹⁴ “Art. 7º. A competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra, nos termos do § 3º do artigo 18 da Constituição”. (BRASIL. **Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Congresso Nacional, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 25 jul. 2022).

³¹⁵ “Art.1º A União, por intermédio da Secretaria da Receita Federal, para fins do disposto no inciso III do § 4º do art. 153 da Constituição Federal, poderá celebrar convênios com o Distrito Federal e os Municípios que assim optarem, visando a delegar as atribuições de fiscalização, inclusive a de lançamento dos créditos tributários, e de cobrança do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, de que trata o inciso VI do art. 153 da Constituição Federal, sem prejuízo da competência supletiva da Secretaria da Receita Federal”. (BRASIL. **Lei n. 11.250, de 27 de dezembro de 2005**. Regulamenta o inciso III do § 4º do art. 153 da Constituição Federal. Brasília, DF: Congresso Nacional, 2005. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2004-2006/2005/lei/l11250.htm. Acesso: 27 jul. 2022.

mesmas funções, resguardando-se sua competência exclusiva no que se refere à aplicação de multas por atrasos na entrega das declarações.³¹⁶

A emenda previu aos municípios aderentes ao convênio junto à Receita Federal a garantia de aumento da receita do tributo que, originalmente, se limitava a 50% do produto da arrecadação³¹⁷ passando a garantir-lhes a integralidade do valor recolhido. Assim, a titularidade da receita deixa de pertencer à entidade política tributante (União Federal), sendo transmitida para a entidade beneficiada (município).

Dos mais de 5.500 municípios brasileiros, apenas 1.200 estavam conveniados junto à Receita Federal para fiscalização e arrecadação do Imposto Territorial Rural no ano de 2020.

Tabela 14 - Número e porcentagem de municípios conveniados a Receita Federal do Brasil para arrecadação do ITR por região brasileira

Região	Quantidade de municípios	Quantidade de municípios conveniados	% de municípios conveniados
Norte	450	77	17,11%
Nordeste	1.794	32	1,78%
Sudeste	1.668	355	21,28%
Centro-Oeste	467	338	72,38%
Sul	1.191	398	33,48%
Total	5.570	1.200	21,54%

Fonte: BRASIL. Receita Federal. **Arrecadação ITR por município**. Brasília: Distrito Federal, 2020.

³¹⁶ “Art. 2º A RFB, em nome da União, poderá celebrar convênio com o Distrito Federal e os municípios que assim optarem, para delegar as atribuições de fiscalização, inclusive a de lançamento de créditos tributários, e de cobrança relativas ao ITR. § 1º A celebração do convênio não prejudicará as competências supletivas da RFB de fiscalização, inclusive a de lançamento de créditos tributários, e de cobrança relativas ao ITR. § 2º A opção de que trata o caput não poderá implicar redução do imposto ou qualquer outra forma de renúncia fiscal. § 3º O disposto no caput não abrange: I - a competência da RFB para lançamento de multa por atraso na entrega da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (DITR); e II - o contencioso administrativo decorrente do exercício das atribuições delegadas”. (BRASIL. Secretaria da Receita Federal. **Instrução Normativa RFB nº 1.640, de 11 de maio de 2016**. Brasília, DF: Receita Federal do Brasil, 2016. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=73816>. Acesso em: 27 jul. 2022).

³¹⁷ “Art. 158. Pertencem aos Municípios: II – cinquenta por cento do produto da arrecadação do imposto da União sobre a propriedade territorial rural, relativamente aos imóveis nele situados, cabendo a totalidade na hipótese da opção a que se refere o art. 153, §4º, III”. (BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Assembleia Nacional Constituinte, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 26 jun. 2022).

Dados da Receita Federal, coletados entre 2016 e 2020, demonstram a discrepância da participação nas receitas do imposto dos municípios conveniados frente àqueles que não aderiram ao convênio³¹⁸. Em que pese menos da metade dos municípios brasileiros tenham firmado o acordo, a receita daqueles que o fizeram representa até 99% da participação do total do imposto por região, como é o caso da região Centro-Oeste, que possui as maiores propriedades do Brasil, como se observa na série a seguir:

³¹⁸ BRASIL. Receita Federal do Brasil. Arrecadação ITR por município. **Governo Federal**. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/dados-abertos/receitadata/arrecadacao/arrecadacao-itr-por-municipio/arrecadacao-itr-por-municipio>. Acesso em: 27 jul. 2022.

Tabela 15 - Arrecadação do ITR no ano de 2016 por região (municípios conveniados e não conveniados)

Região	Não Conveniados			Conveniados			Total
	Valores	Var 2016 / 2015	Participação	Valores	Var 2016 / 2015	Participação	
Centro-Oeste	3.928.713,71	-1,9%	0,9%	449.091.516,89	5,8%	99,1%	453.020.230,60
Nordeste	18.389.225,34	-1,4%	29,5%	43.892.246,35	-15,4%	70,5%	62.281.471,69
Norte	10.632.475,80	-5,9%	27,8%	27.547.329,75	-13,7%	72,2%	38.179.805,55
Sudeste	34.727.829,15	1,7%	10,4%	298.186.219,81	5,8%	89,6%	332.914.048,96
Sul	18.456.697,24	-0,6%	7,9%	216.384.440,50	10,2%	92,1%	234.841.137,74
Brasil	86.134.941,24	-0,6%	7,7%	1.035.101.753,30	4,9%	92,3%	1.121.236.694,54

Fonte: BRASIL. Receita Federal. **Arrecadação ITR por município**. Brasília: Distrito Federal, 2020.

Tabela 16 - Arrecadação do ITR no ano de 2017 por região (municípios conveniados e não conveniados)

Região	Não Conveniados			Conveniados			Total
	Valores	Var 2017 / 2016	Participação	Valores	Var 2017 / 2016	Participação	
Centro-Oeste	5.007.864,68	27,5%	1,0%	492.166.699,78	9,6%	99,0%	497.174.564,46
Nordeste	20.850.883,50	13,4%	29,7%	49.401.334,87	12,6%	70,3%	70.252.218,37
Norte	11.278.422,43	6,1%	23,8%	36.094.555,40	31,0%	76,2%	47.372.977,83
Sudeste	38.942.841,10	12,1%	10,6%	328.953.775,10	10,3%	89,4%	367.896.616,20
Sul	20.555.992,47	11,4%	8,1%	232.587.728,75	7,5%	91,9%	253.143.721,22
Brasil	96.636.004,18	12,2%	7,8%	1.139.204.093,90	10,1%	92,2%	1.235.840.098,08

Fonte: BRASIL. Receita Federal. **Arrecadação ITR por município**. Brasília: Distrito Federal, 2020.

Tabela 17 - Arrecadação do ITR no ano de 2018 por região (municípios conveniados e não conveniados)

Região	Não Conveniados			Conveniados			Total
	Valores	Var 2018 / 2017	Participação	Valores	Var 2018 / 2017	Participação	
Centro-Oeste	7.271.583,86	45,2%	1,3%	567.879.087,08	15,4%	98,7%	575.150.670,94
Nordeste	19.785.552,76	-5,1%	28,6%	49.394.098,66	0,0%	71,4%	69.179.651,42
Norte	11.723.386,05	3,9%	26,0%	33.375.638,39	-7,5%	74,0%	45.099.024,44
Sudeste	47.476.643,76	21,9%	12,2%	341.270.017,87	3,7%	87,8%	388.746.661,63
Sul	22.776.864,60	10,8%	8,3%	253.003.292,55	8,8%	91,7%	275.780.157,15
Brasil	109.034.031,03	12,8%	8,1%	1.244.922.134,55	9,3%	91,9%	1.353.956.165,58

Fonte: BRASIL. Receita Federal. **Arrecadação ITR por município**. Brasília: Distrito Federal, 2020.

Tabela 18 - Arrecadação do ITR no ano de 2019 por região (municípios conveniados e não conveniados)

Região	Não Conveniados			Conveniados			Total
	Valores	Var 2019 / 2018	Participação	Valores	Var 2019 / 2018	Participação	
Centro-Oeste	18.443.840,94	153,6%	2,8%	642.130.534,73	13,1%	97,2%	660.574.375,67
Nordeste	29.377.468,85	48,5%	46,0%	34.537.698,61	-30,1%	54,0%	63.915.167,46
Norte	19.806.674,72	69,0%	43,3%	25.950.923,99	-22,2%	56,7%	45.757.598,71
Sudeste	107.285.006,27	126,0%	29,8%	252.521.998,10	-26,0%	70,2%	359.807.004,37
Sul	50.312.884,45	120,9%	17,4%	238.908.498,76	-5,6%	82,6%	289.221.383,21
Brasil	225.225.875,23	106,6%	15,9%	1.194.049.654,19	-4,1%	84,1%	1.419.275.529,42

Fonte: BRASIL. Receita Federal. **Arrecadação ITR por município**. Brasília: Distrito Federal, 2020.

Tabela 19 - Arrecadação do ITR no ano de 2020 por região (municípios conveniados e não conveniados)

Região	Não Conveniados			Conveniados			Total
	Valores	Var 2020 / 2019	Participação	Valores	Var 2020 / 2019	Participação	
Centro-Oeste	21.037.493,97	14,1%	2,9%	693.181.637,92	8,0%	97,1%	714.219.131,89
Nordeste	28.685.089,10	-2,4%	41,8%	39.905.238,21	15,5%	58,2%	68.590.327,31
Norte	20.545.402,94	3,7%	37,6%	34.062.682,39	31,3%	62,4%	54.608.085,33
Sudeste	89.410.866,18	-16,7%	21,5%	327.262.759,07	29,6%	78,5%	416.673.625,25
Sul	40.071.022,25	-20,4%	12,1%	290.515.454,95	21,6%	87,9%	330.586.477,20
Brasil	199.749.874,44	-11,3%	12,6%	1.384.927.772,54	16,0%	87,4%	1.584.677.646,98

Fonte: BRASIL. Receita Federal. **Arrecadação ITR por município**. Brasília: Distrito Federal, 2020.

Mesmo em regiões com pouca adesão dos municípios, como é o caso da região Norte, com apenas 77 dos seus 450 municípios conveniados, é significativa a distinção da participação entre os municípios conveniados e não conveniados, o que demonstra um impacto positivo da alteração na função arrecadatória do tributo.

A transferência da capacidade tributária aos municípios visava a garantir uma melhora de qualidade e quantidade das fiscalizações das propriedades rurais do país, através da aproximação do ente fiscalizador do objeto da tributação. O município teria, ainda, melhor capacidade de avaliar as terras corretamente e de averiguar declarações fraudulentas. O aperfeiçoamento na fiscalização das propriedades pode ser fundamental para a melhoria da identificação de propriedades improdutivas e o encaminhamento destas para desapropriação – garantindo-se um melhor cumprimento da função de regulação e redistribuição de riquezas, impactando-se diretamente nos índices de concentração fundiária.

A princípio, quando da apresentação da Proposta de Emenda Constitucional junto à Câmara dos Deputados em abril de 2003, a intenção da alteração era, contudo a de transmitir a competência do tributo para os estados. Essa medida visava a

[...] permitir que a fiscalização, arrecadação e administração deste tributo sejam [fossem] efetuadas pelos referidos entes federativos que, por construir a região geográfica em que se localiza o imóvel objeto da incidência, tem maior facilidade de controle da imposição.³¹⁹

Na ocasião da aprovação junto ao Senado, entretanto, a proposta já havia sido alterada para o modelo estabelecido hoje.

A municipalização do Imposto Territorial Rural não se trataria de inovação, haja vista a tímida experiência realizada entre os anos de 1961 e 1964, através da Emenda Constitucional nº 05/1961. Caio Prado Junior, contudo, já anunciava um possível entrave à transferência da competência, uma vez que as administrações locais podem ser mais influenciadas pelos grandes proprietários rurais.³²⁰

O motivo para a transferência da competência de volta à União Federal fora o desejo social pela interferência do Estado na política fundiária do Brasil através da Reforma Agrária e da desapropriação por interesse social, ambos de competência

³¹⁹ PODER Executivo. **Proposta de Emenda à Constituição n. 41/2003**. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Brasília: Câmara dos Deputados, 24 set. 2003. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=129816. Acesso em: 27 de jul. 2022.

³²⁰ PRADO JÚNIOR, Caio. **A revolução brasileira: a questão agrária no Brasil**. São Paulo: Companhia das Letras, 2014.

exclusiva da União Federal. A competência do Imposto Territorial Rural, enquanto tributo federal, garante que todos os instrumentos de políticas fundiárias estejam concentrados em um mesmo ente federado.

Atualmente, a transferência de capacidade tributária é facultativa e depende da existência de aparato administrativo considerável,³²¹ com a presença de estrutura de tecnologia da informação suficiente para acessar os sistemas da RFB (contemplando-se equipamentos e redes de comunicação); lei vigente instituidora de cargo com atribuição de lançamento de créditos tributários; servidor aprovado em concurso público de provas ou de provas e títulos para lançamento de crédito tributário; firmada a opção por Domicílio Tributário Eletrônico (DTE). Além dos requisitos técnicos, os municípios devem, ainda, cumprir metas quanto à fiscalização das propriedades, bem como informar os valores da terra nua (VTN), para a atualização do SIPT.

O encaminhamento da integralidade da arrecadação do imposto aos municípios influencia o financiamento das políticas agrárias e influenciará ainda mais se tais transferências adquirirem natureza permanente no ordenamento jurídico. Há que se considerar ainda que uma alteração de competência tributária poderá significar a extinção do imposto em diversos municípios do Brasil, por ausência de aparato administrativo para lançar, fiscalizar e arrecadar o tributo – se considerados os critérios apresentados na Instrução Normativa como mínimos para a existência do tributo.

Ademais, convém reconhecer que a crítica de Caio Prado Júnior, em nada resta superada pelo Brasil atual. A existência de um controle político significativo por parte do setor agropecuário junto aos municípios, aliada às pressões realizadas pelos representantes do agronegócio junto à Câmara e o Senado, podem garantir que o tributo, se não extinto, torne-se cada vez mais inefetivo e economicamente insignificante. Em sentido contrário, há quem defenda que a proximidade física entre o objeto fiscalizado e a fiscalização é elemento fundamental para a eficiência do tributo, já que os servidores do município estão mais familiarizados com as terras e com suas aptidões, o que permitiria uma fiscalização mais fidedigna das propriedades. E ainda, considerando-se a necessidade de recursos por parte dos entes municipais,

³²¹ BRASIL. Secretaria da Receita Federal. **Instrução Normativa RFB nº 1.640, de 11 de maio de 2016**. Brasília, DF: Receita Federal do Brasil, 2016. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=73816>. Acesso em: 27 jul. 2022.

é possível supor que uma municipalização garantiria um aumento das fiscalizações, com a conseqüente melhoria no cumprimento da função regulatória das propriedades.

No que se refere à eficiência do cumprimento das funções do Imposto Territorial Rural, observa-se que as alterações de competência parecem promissoras para o aperfeiçoamento das funções arrecadatória, regulatória e (re)distributiva do tributo. Isso porque, como demonstrado, com a fiscalização sendo realizada pelos municípios, há uma aproximação do ente tributante do ente tributado – o que pode garantir declarações mais verossímeis, a melhor identificação de propriedades improdutivas e o conseqüente encaminhamento destas para a desapropriação para fins de Reforma Agrária.

4.2.2 Perspectivas para a base de cálculo do tributo

A autodeclaração do valor da terra nua é elemento que em muito compromete o cumprimento das funções do Imposto Territorial Rural, em especial sua função arrecadatória. Há muito se fala da necessidade da alteração da base de cálculo do ITR, assim como da mudança da natureza declaratória do tributo. Este estudo identifica duas possíveis perspectivas: o VTN mínimo ou predefinido; e a alteração da base de cálculo para o VIR (valor do imóvel rural).

Em 1994 e 1995, a Lei nº 8.847/1994 determinou que os valores declarados enquanto VTN deveriam responder, ao menos, a valores mínimos, a serem fixados a pela Secretaria da Receita Federal após consulta ao Ministério da Agricultura, do Abastecimento e da Reforma Agrária, em conjunto com as Secretarias de Agricultura dos Estados. Durante a vigência da lei, de apenas dois anos, sendo revogada pela Lei nº 9.393/1996, a receita do tributo atingiu patamar histórico.

A partir da revogação do art. 8º da referida lei e da reinstituição do art. 3º da Lei nº 8.847/1994³²², é possível garantir que os contribuintes declarem, ao menos, um

³²² “Art. 3º A base de cálculo do imposto é o Valor da Terra Nua - VTN, apurado no dia 31 de dezembro do exercício anterior. § 1º O VTN é o valor do imóvel, excluído o valor dos seguintes bens incorporados ao imóvel: I - Construções, instalações e benfeitorias; II - Culturas permanentes e temporárias; III - Pastagens cultivadas e melhoradas; IV - Florestas plantadas. § 2º O Valor da Terra Nua mínimo - VTNm por hectare, fixado pela Secretaria da Receita Federal ouvido o Ministério da Agricultura, do Abastecimento e da Reforma Agrária, em conjunto com as Secretarias de Agricultura dos Estados respectivos, terá como base levantamento de preços do hectare da terra nua, para os diversos tipos de terras existentes no Município”. (BRASIL. **Lei n. 8.847, de 28 de janeiro de 1994**. Dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) e dá outras providências.

valor mínimo a título de VTN. Nesse modelo, sugerido pelo Instituto de Pesquisa Ambiental da Amazônia (IPAM).³²³ o contribuinte calcularia a área tributável do imóvel, que seria então multiplicada pelo valor por hectare para se obter o valor da terra nua tributável:

Quadro 10 - Cálculo área tributável na Lei nº 9.393/1996

$\text{Área tributável} = \text{área total} - \text{áreas não tributáveis}$ $\text{Valor da terra nua tributável} = \text{área tributável} \times \text{VTN mínimo (ou pré determinado)}$

Fonte: elaborado pela autora.

A metodologia para elaboração dos valores a título de VTN já é seguida por grande parte dos municípios brasileiros, para estipulação do SIPT, poderiam resultar em melhores práticas agrícolas pelo produtor e uso mais eficiente (e menos especulativo) da terra.³²⁴

Os impactos positivos dessa alteração foram identificados em estudo de caso referente ao estado do Mato Grosso do Sul pelo economista Gabriel Pansani Siqueira. Sob o pressuposto de, ao seguir parâmetros técnicos para determinação do VTN, seria possível aumentar a arrecadação de forma justa, o autor analisou a arrecadação de 79 municípios, todos conveniados à Receita Federal para realizar a fiscalização do ITR e, com isso, manter a integralidade das receitas arrecadadas. O Estado sul-mato-grossense possui uma agência técnica responsável para levantamentos de VTNs das propriedades rurais e é expoente do agronegócio nacional, o que justificou sua escolha pelo autor.

A partir da análise de dados e fontes oficiais da Receita Federal e dos municípios estabelecidos, o autor concluiu que, embora todos os municípios do estado do Mato Grosso do Sul tivessem arrecadado R\$ 158.048.670,32 no ano de 2015, haveria ainda um potencial de arrecadação adicional de R\$ 165.914.293,48, caso os parâmetros técnicos de definição do VTN fossem fixados pela CONFAZ. Assim, a

Brasília, DF: Congresso Nacional, 1994. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8847compilado.htm. Acesso em: 27 jul. 2022).

³²³ IPAM – Instituto de Pesquisa Ambiental da Amazônia. **O Imposto Territorial Rural como forma de induzir boas práticas ambientais**. Brasília: IPAM, 2015. Disponível em: <https://www.terrabrasil.org.br/ecotecadigital/images/abook/pdf/2016/julho/Jul.16.08%20pdf.pdf>. Acesso em: 27 jul. 2022. p. 29

³²⁴ SIQUEIRA, Gabriel Pansini. **O Imposto Territorial Rural enquanto um instrumento de gestão fundiária no Brasil**. 2021. Dissertação (Mestrado em Desenvolvimento Econômico) – Universidade Estadual de Campinas, Campinas, 2021. p. 84.

receita total anual seria de R\$323.962.963,80 ao ano, demonstrando que a autodeclaração do VTN pelo contribuinte comprometia quase metade do orçamento potencial do ITR no estado.³²⁵

Caso utilizado valor de mercado das propriedades, informado pela IEG PNP,³²⁶ a receita dos municípios poderia atingir quase cinco vezes o valor referente ao ano de 2015, atingindo R\$ 752.465.528,26 no total. A título de comparação, a arrecadação da União Federal com o ITR naquele ano foi cerca de 485 milhões de reais, segundo dados da Receita Federal do Brasil³²⁷.

Apesar de a determinação da natureza declaratória do VTN ter clara intenção de reduzir custos de gestão, isso se dá às custas de um prejuízo ao pacto federativo, pois os municípios estão cada vez menos capazes de garantir sua autonomia. Além da redução de quase metade da arrecadação possível, há ainda o ignorado custo de manutenção desse processo por parte dos contribuintes, seja pela necessidade de contratação de laudos técnicos para o correto lançamento do tributo, seja através de processos judiciais, por valores declarados a menor.

Considerando-se as dimensões continentais do país, o esforço de averiguar divergências em declarações de ITR dos mais de cinco mil municípios se apresenta enquanto esforço quase impossível. A arrecadação do tributo, ínfima, não justifica o esforço técnico por parte da Receita Federal ou mesmo do INCRA. A criação de um valor mínimo a título de VTN a ser levantado pelos municípios facilitaria a fiscalização eletrônica das declarações, além de garantir um aumento a arrecadação dos municípios isolados e ligados à agropecuária. Com o consequente aumento arrecadatário e fiscalizatório, é possível presumir que haveria um melhor do uso das propriedades, garantindo-se o efetivo cumprimento da função regulatória do tributo.

Uma segunda alteração possível para a base de cálculo do tributo seria sua substituição, do valor da terra nua (VTN), pelo valor do imóvel rural (VIR), que é o valor do imóvel como um todo, isto é, incluindo-se as construções, as instalações, as

³²⁵ SIQUEIRA, Gabriel Pansini. **O Imposto Territorial Rural enquanto um instrumento de gestão fundiária no Brasil**. 2021. Dissertação (Mestrado em Desenvolvimento Econômico) – Universidade Estadual de Campinas, Campinas, 2021. p. 67.

³²⁶ A Informa Economics IEG | FNP é uma consultoria para *commodities* agrícolas e pecuárias do Grupo Informa Plc. no Brasil, que nos últimos 15 anos realiza coleta bimestral de dados do mercado de terras distribuídos em 133 regiões homogêneas do país.

³²⁷ BRASIL. Secretaria da Receita Federal. Carga tributária 2015: análise por tributos e bases de incidência. **Governo Federal**, Brasília, 2016. Disponível em <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/dados-abertos/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/ctb-2015.pdf/view>. Acesso em: 18 maio 2022.

benfeitorias, as culturas e pastagens – atualmente excluídas do cálculo do tributo pelo §1º do art. 10 da Lei nº 9.393/1996.

A alteração foi apresentada ao Congresso Nacional em forma do Projeto de Lei do Senado (PLS) 5.135/2019 pelo Deputado Flávio Arns e encontra-se em tramitação. O projeto sugere a atualização da tabela de lotação pecuária conforme apresentado neste capítulo, mas também uma nova fórmula de cálculo de imposto, que substitui a atual tabela de alíquotas, partindo de uma alíquota básica de 0,2%.

No que se refere a apuração da base de cálculo do ITR, sugere-se a substituição do VTN pelo valor do imóvel rural (VIR). A base de cálculo seria definida pela multiplicação do valor do imóvel rural (VIR) pela relação entre a área tributável e a área total do imóvel³²⁸:

Quadro 11 - Cálculo base de cálculo do ITR na Lei nº 9.393/1996

$$\text{Base de cálculo} = \text{VIR} \times \frac{\text{área tributável}}{\text{área total}}$$

Fonte: elaborado pela autora.

A proposta sugere ainda que as áreas não tributáveis passem a contemplar apenas aquelas de cunho obrigatório (área de preservação permanente e reserva legal) e voluntárias permanentes (servidão ambiental permanente), transformando em tributáveis as demais áreas de preservação ambiental.³²⁹

Dessa maneira, a aproveitável seria composta pela área plantada, pelas pastagens, pela área utilizada para exploração agropecuária, pelas benfeitorias úteis e necessárias e, ainda, pelas áreas não utilizadas. A área tributável, por sua vez, englobaria estas e ainda o excesso de floresta nativa e as áreas de servidão ambiental temporária.

O Instituto Escolhas estima que a adoção do VIR como base de cálculo, aliada a uma atualização da tabela de lotação pecuária, poderia ter resultado em uma arrecadação do ITR de 14,3 bilhões de reais em 2018, diversamente do valor de 1,5 bilhão de reais que foi efetivamente recolhido.

³²⁸ BATISTA, Natália Nunes Ferreira; FERREIRA, Jaqueline; LEITÃO, Sérgio. (Coord.). **Imposto Territorial Rural**: justiça tributária e incentivos ambientais. São Paulo: Instituto Escolhas. 2019. p. 17.

³²⁹ BATISTA, Natália Nunes Ferreira; FERREIRA, Jaqueline; LEITÃO, Sérgio. (Coord.). **Imposto Territorial Rural**: justiça tributária e incentivos ambientais. São Paulo: Instituto Escolhas. 2019. p. 17.

Essa alteração visa a tornar o ITR um tributo incidente sobre a propriedade imobiliária, tal como o IPTU, cuja base de cálculo é o valor venal (ou valor de mercado) do imóvel, isto é, o valor provável que se obteria, em transação à vista, em mercado estável, estando o comprador e o vendedor bem-informados sobre sua utilidade e condição.³³⁰

Ambas as alterações visam a transformar o imposto em tributo mais rentável, melhorando sua função de arrecadação e levando a uma simplificação do tributo, pois o ITR tem uma arrecadação pouco representativa e demanda uma avaliação anual das diversas áreas excluídas quando da averiguação da terra nua, o que torna excessivamente complexo o cálculo do valor devido. Contudo, no que se refere à base de cálculo com o valor do imóvel rural (VIR), deve-se apontar que a alteração não modifica a necessidade de produção de laudos complexos por parte dos produtores.

Isso porque não há, atualmente, nenhum índice oficial que reflita os valores de mercado das propriedades rurais e que esteja de fato atualizado. O INCRA desenvolve estudos de análise de mercado de terras para fins de Reforma Agrária. O Relatório de Análise de Mercado de Terras (RAMT), composto pela planilha de preços referenciais, não é suficiente para a avaliação do valor do imóvel, por refletir valores atualizados de apenas 20%.³³¹

Para garantir a possibilidade de alteração da base de cálculo ou garantir uma municipalização do tributo, ou mesmo um aumento dos municípios que aderem aos convênios junto à Receita Federal, faz-se urgente a adoção de um cadastro unificado (ambiental e fiscal) e atualizado de todas as propriedades rurais no Brasil.

4.2.3 Um cadastro unificado e georreferenciado das propriedades rurais

Um cadastro das propriedades rurais brasileiras sempre foi analisado como instrumento fundamental para a garantia de uma boa fiscalização. A primeira experiência nesse sentido foi criada junto do Estatuto da Terra, visando a tornar conhecidas as condições vigentes na estrutura fundiária do país, a disponibilidade de

³³⁰ BARRETO, Aires F. **Curso de Direito Tributário Municipal**. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 209.

³³¹ PEREIRA, Fabiana Augusta de Araújo. **Injustiça fiscal no campo: o Imposto Territorial Rural como instrumento de concentração de terras**. 2019. Tese (Doutorado em Direito) – Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2019. p. 232.

áreas apropriadas aos programas de Reforma Agrária e a colonização e a situação dos posseiros e ocupantes de terras públicas.³³²

A competência do cadastro foi atribuída ao IBRA (Instituto Brasileiro de Reforma Agrária) e repassado ao INCRA no momento de sua criação, em 1970. Houve ainda uma segunda tentativa de implementação de cadastro através da instituição do Sistema Nacional de Cadastro Rural (SNCR), pela Lei nº 5.868/1972, regulamentada pelo Decreto nº 72.106/1973, cuja competência também foi concedida ao INCRA, que compreendia o Cadastro de Imóveis Rurais; o Cadastro de Proprietários e Detentores de Imóveis Rurais; o Cadastro de Arrendatários e Parceiros Rurais; e o Cadastro de Terras Públicas.

Assim, o INCRA se tornou responsável pela criação, organização e manutenção de diversos sistemas de informação (identificação, cartografia, informática) de valoração (sistema de preços de terras) e de tributação de imóveis rurais – tendo em vista que, à época, o Imposto Territorial Rural era fiscalizado e cobrado pelo Instituto. Ao assumir tal tarefa em 1990, a Receita Federal passou a se utilizar de dados levantados pelo INCRA, até a criação de sistema de informações próprio. A partir desse momento, passaram a coexistir duas espécies de cadastros rurais no país: um de finalidade fiscal outro de finalidade agrária/ambiental, uma vez que o INCRA manteve suas responsabilidades na manutenção de sistemas de dados.

Com o entrelace entre a função social da propriedade, a preservação ambiental e o Imposto Territorial Rural promovido pela Constituição Federal de 1998, os contribuintes passaram a ter que apresentar diversas informações, em cadastros e entidades diversas, para declararem corretamente o tributo. Atualmente, o Cadastro de Imóveis Rurais (CIR), gerido pelo INCRA no âmbito do SNCR (Sistema Nacional de Cadastro Rural), e o Ato Declaratório Ambiental (ADA) gerado pelo IBAMA, atuam simultaneamente e concentram informações de natureza ambiental/agrícola e fundiária. A Receita Federal, por sua vez, gere o Cadastro de Imóveis Rurais para Fins Tributários (CAFIR) cuja atualização é feita através do Documento de Informação e Atualização Cadastral do ITR (DIAC).

³³² NASCIMENTO, Rosa Maria. Cadastro de Imóveis Rurais: Instrumento de Justiça Fiscal. **Secretaria da Receita Federal do Brasil**, 6º Prêmio Schöntag, p. 921-959, 2007. Disponível em: <https://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/4576/1/2%C2%BA%20lugar%20do%206%C2%BA%20Premio%20RFB.pdf>. Acesso em: 27 jul. 2022.

Há, por óbvio, a ocorrência de informações em duplicidade e ainda contradições de informações encontradas nos cadastros, diante da necessidade constante de atualização e da natureza declaratória de todos os cadastros. Assim, há muito sugere-se a integração dos cadastros em um único, de natureza ambiental e fiscal, de modo a permitir a navegação transparente do cidadão/contribuinte, a partir de um único sistema integrado, mantendo-se a governança dos dados com os respectivos órgãos de direito e enquanto se permite a supervisão e gestão estratégica centralizada.³³³

A criação do Cadastro Nacional de Imóveis Rurais (CNIR), pela Lei nº 10.267/2001, gerido conjuntamente pelo INCRA e pela Receita Federal, visa a reunir em um único cadastro as informações de cunho ambiental e fiscal. Sua implementação ocorre, contudo, a passos lentos, o que perpetua as informações duplicadas e conflitantes nos cadastros.

Uma efetiva unificação dos cadastros tornaria a fiscalização dos valores declarados mais fáceis, uma vez que todas as informações estariam concentradas em uma única base de dados, tornando possível a implementação de uma malha fina eletrônica e geral das declarações do imposto, e não apenas em algumas propriedades previamente mapeadas, o que refletiria diretamente na eficiência da função regulatória do tributo, pois permitiria o controle das informações de todas as propriedades. A concentração fundiária é significativa no Brasil, pois a estrutura da Receita Federal é incapaz de manter registro da situação atual de todas as propriedades. Uma vez instituída uma tecnologia ampla e direta, criar-se-iam instrumentos preventivos e reativos às propriedades cuja produtividade não estivessem de acordo com os níveis propostos pela legislação.

Um exemplo de política preventiva seria o acompanhamento de propriedades cujo nível de produtividade decresce ao longo dos anos. Uma vez identificadas, essas propriedades poderiam ser encaminhadas para órgãos dentro do Ministério de Agricultura, para que seus referidos proprietários fossem devidamente instruídos

³³³ BRASIL. Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento. **Portaria n. 162, de 13 de maio de 2020**. Institui Grupo de Trabalho - GT com a finalidade de estudar e propor a unificação de centros de processamento de dados dos órgãos e entidades do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento - MAPA e a reorganização da coleta de dados e informações cadastrais de produtores, possuidores de imóveis rurais e de estabelecimentos agropecuários. Brasília, DF: Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento. Disponível em: <https://www.in.gov.br/web/dou/-/portaria-n-162-de-13-de-maio-de-2020-256734153>. Acesso: 27 jul. 2022.

sobre maneiras ecológicas e eficientes de cultivo. De maneira reativa, por outro lado, a fiscalização permitiria uma identificação mais rápida de propriedades improdutivas e seu encaminhamento ao INCRA para desapropriação.

No que se refere ao Imposto Territorial Rural, exclusivamente, a existência de informações de cunho fiscal e ambiental centralizadas auxiliaria a Receita Federal a realizar autuações, permitindo a consulta e o controle das propriedades em um cadastro simplificado, uma clara dimensão da função de simplificação da administração do tributo.

Outra importante discussão nessa matéria é aquela que aborda o georreferenciamento das propriedades rurais. A existência de um cadastro que contasse com imagens das propriedades permitiria a averiguação, ao menos de forma aproximada, da veracidade de informações fornecidas pelos proprietários de áreas não tributáveis e sobre a efetiva utilização do imóvel.

Em conjunto com a criação do CNIR, a Lei nº 10.267/2001 foi responsável pela criação da primeira implementação de georreferenciamento das propriedades rurais, obrigatória para os atos de transferência de titularidade (a qualquer título), desmembramento, parcelamento ou remembramento de imóveis rurais. As informações são administradas pelo INCRA através do Sistema de Gestão Fundiária (SIGED).

A cobertura do Sistema ainda é incompleta, considerando-se as hipóteses limitadas em que o georreferenciamento é obrigatório. Ademais, para imóveis pequenos (com menos de 25 hectares), a legislação estabelece prazos longos, de até vinte anos, para que a exigência seja obrigatória. Por fim, há ainda a questão da organização dos dados do cadastro, que em muito dificulta o uso do sistema para fins agrários, situação comum também para o CNIR.

O conceito de imóvel para fins do SIGEF é o conceito civil, no qual cada imóvel corresponde a uma matrícula. Por sua vez, o CIR/SNCR utiliza-se do conceito advindo da legislação agrária, no qual cada imóvel é entendido como a área contínua sob a mesma propriedade. Levando-se em consideração que o imóvel rural pode ser formado por mais de uma matrícula – o que muito frequentemente ocorre –, o

cadastramento de um imóvel no SIGEF passa a contemplar apenas parte do imóvel que consta no CIR/SNCR.³³⁴

Criado pelo Código Florestal, o Cadastro Ambiental Rural (CAR) tem por objetivo a concentração de informações georreferenciadas das áreas de preservação ambiental das propriedades, em especial a localização de vegetação nativa, das Áreas de Preservação Permanente, das Áreas de Uso Restrito, das áreas consolidadas e, caso existente, de Reserva Legal. A averbação das áreas de reserva legal deve ser declarada no CAR que, progressivamente, vem substituindo a averbação na matrícula do imóvel. Contudo, as áreas de preservação permanente, para fins de isenção do ITR, seguem tendo suas concessões vinculadas ao protocolo tempestivo do Ato Declaratório Ambiental (ADA) junto ao IBAMA.

O Cadastro possui, também, divergências para sua aplicação única para fins de ITR. É o caso dos imóveis que têm parte do terreno em área urbana, identificados pelo CAR como integralmente urbanos, enquanto o ITR considera apenas a área rural para fins da declaração. Resta claro que a harmonização dos cadastros, mesmo que apenas dos cadastros ambientais, já seria de grande valia para fins de fiscalização e declaração do contribuinte.

O acesso unificado e o georreferenciado poderiam, portanto, auxiliar no controle das áreas de interesse ambiental, em especial no que se refere a áreas isoladas, como na Amazônia, extremamente acometidas pelo desmatamento ilegal. Grande parte dos problemas referentes ao Imposto Territorial Rural, como demonstrados no curso deste trabalho, são reflexos do desconhecimento das terras do país, que poderiam ser endereçados e, quiçá, solucionados, por meio da identificação das propriedades rurais do país.

Um cadastro georreferenciado das propriedades rurais poderia, ainda, auxiliar um processo de alteração de competência do Imposto Territorial Rural para os municípios, ou mesmo ampliar a atual possibilidade de transferência da capacidade tributária do imposto. Delegando-se aos municípios a responsabilidade de manutenção de um cadastro de imóveis rurais vinculado à Receita, poder-se-ia não apenas contribuir para a qualidade dos cadastros, como auxiliar a Receita Federal do

³³⁴ IPAM – Instituto de Pesquisa Ambiental da Amazônia. **O Imposto Territorial Rural como forma de induzir boas práticas ambientais.** Brasília: IPAM, 2015. Disponível em: <https://www.terrabrasil.org.br/ecotecadigital/images/abook/pdf/2016/julho/Jul.16.08%20pdf.pdf>. Acesso em: 27 jul. 2022.

Brasil na realização de sua obrigação complementar de fiscalização dos municípios conveniados, como definido na Instrução Normativa nº 1.640/2016.

CONCLUSÃO

Criado pela Constituição Federal de 1988 e instituído pela Lei nº 9.393/1996, o Imposto Territorial Rural buscava ser um instrumento de combate à concentração fundiária, impondo desestímulos de origem econômica às propriedades improdutivas do país. Em outras palavras, o que se buscava com o tributo era inseri-lo entre as políticas públicas que visavam a redistribuir e a desconcentrar riquezas. Decerto que a concentração fundiária brasileira se explica e se mantém por questões que extrapolam as motivações de cunho jurídico, mas estas também colaboram para o atual cenário da distribuição de terras e riquezas no Brasil.

Sob essa máxima, este estudo se propôs a apresentar elementos históricos que demonstrassem as origens da concentração fundiária no Brasil, além de explorar as mudanças de paradigma sofrido pela propriedade a partir da positivação da função social. Em seguida, buscou-se analisar a eficácia da tributação das propriedades rurais, a partir do cumprimento das funções da tributação, em especial a regulatória, função principal do imposto. Em que pese a classificação do Imposto Territorial Rural enquanto tributo extrafiscal já auxilie na sua caracterização, este estudo valeu-se da teoria das funções da tributação para melhor identificar os papéis que esse tributo deve exercer junto ao ordenamento jurídico e, em última análise, à realidade social.

O Imposto Territorial Rural concentra quatro principais funções junto ao ordenamento jurídico: função de arrecadação, função de regulação; função de desconcentração e função de redistribuição. A conclusão obtida por este trabalho é a de que há um cumprimento ineficiente de todas as funções do tributo, uma vez que sua arrecadação é irrisória; as propriedades improdutivas seguem não sendo identificadas através da tributação; e, com isso, não têm sido encaminhadas para desapropriação e redistribuição a partir do programa de Reforma Agrária.

Diante disso, esta investigação identificou alguns elementos presentes no Imposto Territorial Rural que, em contraposição aos desejos constitucionais, impõem obstáculos ao cumprimento das funções do tributo. Em seguida, apresentou possíveis soluções aos problemas identificados, além de apresentar perspectivas de simplificação e modernização da estrutura de lançamento, cobrança e fiscalização do tributo.

O Imposto Territorial Rural é elemento fundamental à política agrícola do país e pode garantir um combate efetivo à desigualdade social e de renda, refletida na terra. Essa máxima precisa ser reconhecida enquanto política de Estado, em vez de ser interpretada como política de governo, em um esforço constante que envolva uma reestruturação profunda nos campos econômicos e sociais. Este estudo espera se unir a outros que reconhecem o papel do Direito Tributário enquanto elemento político de mudança da realidade e servir de estímulo para outros, que visem a lançar necessária luz sobre o problema da concentração fundiária no Brasil.

REFERÊNCIAS

- ADAMY, Pedro. Origens teóricas da extrafiscalidade. **Revista Direito Tributário Atual**, São Paulo, n. 39, p. 367-376, 2018.
- ARAÚJO, Adolfo Lino de *et al.* Vulnerabilidade do sistema declaratório para tributação da propriedade rural. *In: Simpósio brasileiro de ciências geodésicas e tecnologias da geoinformação*, n. 5, 2014, Recife. Anais Recife: CTG/UFPE, 2014.
- AVERBECK, Carlos Etor. **Os sistemas de cadastro e planta de valores no município**: prejuízos da desatualização. 2003. Dissertação (Mestrado em Engenharia Civil) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2003.
- BALATA, Kanard da Silva. ITR – Imposto Territorial Rural, Seu Potencial, Sua Evasão, Sua Solução: Cadastro Técnico Rural Multifinalitário – CTRM. *In: Anais do 2º Congresso Brasileiro de Cadastro Técnico Multifinalitário – COBRAC*. UFSC: Florianópolis, 1996.
- BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário brasileiro**. Atualizado e revisado por Misabel Derzi. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999.
- BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 8. ed. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2010.
- BALEEIRO, Aliomar; DERZI, Misabel Abreu Machado. **Direito tributário brasileiro**: CTN comentado. 14. Rio de Janeiro: Forense, 2018.
- BALEEIRO, Aliomar; SOBRINHO, Barbosa Lima. **Constituições Brasileiras Volume V: 1946**. 3. ed. Brasília: Senado Federal, Subsecretaria de Edições Técnicas, 2012. Disponível em: https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/139953/Constituicoes_Brasileiras_v5_1946.pdf?sequense=9&isAllowed=y. Acesso em: 27 jul. 2022.
- BANCO MUNDIAL. **Agricultura para o Desenvolvimento**: Relatório sobre o Desenvolvimento Mundial de 2008. Washington, DC, 2007.
- BARRACLOUGH, S. A Reforma Agrária nos países em desenvolvimento: o papel do Estado e de outros agentes. *In: Teófilo, E. (ed.). A economia da Reforma Agrária: evidências internacionais*. Brasília: NEAD/MDA, 2001.
- BARRETO, Aires F. **Curso de Direito Tributário Municipal**. São Paulo: Saraiva, 2009.
- BARROSO, Luís Roberto. **O Direito Constitucional e a efetividade de suas normas**: limites e possibilidades da constituição brasileira. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 1993.
- BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves. **O outro leviatã e a corrida ao fundo do poço**. São Paulo: Almedina, 2015.

BATISTA, Natália Nunes Ferreira; FERREIRA, Jaqueline; LEITÃO, Sérgio. (Coord.). **Imposto Territorial Rural: justiça tributária e incentivos ambientais**. São Paulo: Instituto Escolhas. 2019.

BERCOVICI, Gilberto. **Constituição econômica e desenvolvimento: uma leitura a partir da Constituição de 1988**. São Paulo: Malheiros, 2005.

BLANCO, Paulina Elisa *et al.* Los Impuestos en la Edad Media. *In*: JUANO, Manuel de (Org.). **Origen, Historia y Evolución de los Tributos**: Anales del 4º Congreso Interamericano de la Tributación. Buenos Aires: Depalma, 1984.

BOBBIO, Norberto. **Teoria da norma jurídica**. Bauru: Edipro, 2001.

BONAVIDES, Paulo. **Do Estado Liberal ao Estado Social**. São Paulo: Malheiros, 1996.

BONAVIDES, Paulo. **Do Estado Liberal ao Estado Social**. São Paulo: Malheiros, 2007.

BORGES, Paulo Torminn. **Institutos básicos do direito agrário**. São Paulo: Saraiva, 1987.

BRASIL. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil, de 24 de fevereiro de 1891**. Rio de Janeiro: Congresso Nacional Constituinte, 1891. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao91.htm. Acesso em: 25 jun. 2022.

BRASIL. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil, de 16 de julho de 1934**. Rio de Janeiro: Assembleia Nacional Constituinte, 1934. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao34.htm. Acesso em: 25 jun. 2022.

BRASIL. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil, de 10 de novembro de 1937**. Rio de Janeiro: Getúlio Vargas, 1937. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao37.htm. Acesso em: 25 jun. 2022.

BRASIL. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil, de 18 de setembro de 1946**. Rio de Janeiro: Assembleia Constituinte, 1946. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao46.htm. Acesso em: 25 jun. 2022.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Assembleia Nacional Constituinte, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 26 jun. 2022.

BRASIL. **Constituição Política do Império do Brasil, de 25 de março de 1824**. Rio de Janeiro: D. Pedro I, 1824. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao24.htm. Acesso em: 25 jun. 2022.

BRASIL. **Decreto n. 9.064, de 31 de maio de 2017**. Dispõe sobre a Unidade Familiar de Produção Agrária, institui o Cadastro Nacional da Agricultura Familiar e regulamenta a Lei nº 11.326, de 24 de julho de 2006, que estabelece as diretrizes para a formulação da Política Nacional da Agricultura Familiar e empreendimentos familiares rurais. Brasília, DF: Presidência da República, 2017. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2015-2018/2017/decreto/d9064.htm. Acesso em: 27 jun. 2022.

BRASIL. **Emenda Constitucional n. 10, de 9 de novembro de 1964**. Altera os artigos 5º, 15, 29, 141, 147 e 156 da Constituição Federal. Brasília, DF: Mesa do Senado Federal e Mesa da Câmara dos Deputados, 1964. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc_anterior1988/emc10-64.htm. Acesso em: 25 jun. 2022.

BRASIL. **Emenda Constitucional n. 42, de 19 de dezembro de 2003**. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Brasília, DF: Congresso Nacional, 2003. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc42.htm. Acesso em: 26 jun. 2022.

BRASIL. **Emenda Constitucional n. 5, de 21 de novembro de 1961**. Institui novas discriminações de renda em favor dos municípios brasileiros. Brasília, DF: Mesa da Câmara dos Deputados e Mesa do Senado, 1961. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc_anterior1988/emc05-61.htm. Acesso em: 25 jun. 2022.

BRASIL. **Exposição de motivos da Lei n. 9.393, de 16 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. Brasília: Diário do Congresso Nacional – Sessão Conjunta, 1996.

BRASIL. **Lei n. 10.257, de 10 de julho de 2001**. Regulamenta os arts. 182 e 183 da Constituição Federal, estabelece diretrizes gerais da política urbana e dá outras providências. Brasília, DF: Congresso Nacional, 2001. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/leis_2001/l10257.htm. Acesso em: 26 jul. 2022.

BRASIL. **Lei n. 12.651, de 25 de maio de 2012**. Dispõe sobre a proteção da vegetação nativa; altera as Leis nºs 6.938, de 31 de agosto de 1981, 9.393, de 19 de dezembro de 1996, e 11.428, de 22 de dezembro de 2006; revoga as Leis nºs 4.771, de 15 de setembro de 1965, e 7.754, de 14 de abril de 1989, e a Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001; e dá outras providências. Brasília, DF: Congresso Nacional, 2012. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2011-2014/2012/lei/l12651.htm. Acesso em: 27 jul. 2022.

BRASIL. **Lei n. 3.701, de 1º de janeiro de 1916.** Código Civil dos Estados Unidos do Brasil. Rio de Janeiro, RJ: Congresso Nacional, 1916. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l3071.htm. Acesso em: 26 jul. 2022.

BRASIL. **Lei n. 4.504, de 30 de novembro de 1964.** Dispõe sobre o Estatuto da Terra, e dá outras providências. Brasília, DF: Congresso Nacional, 1964. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4504.htm. Acesso em: 26 jun. 2022.

BRASIL. **Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966.** Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Congresso Nacional, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 25 jul. 2022.

BRASIL. **Lei n. 6.746, de 10 de dezembro de 1979.** Altera o disposto nos arts. 49 e 50 da Lei nº 4.504, de 30 de novembro de 1964 (Estatuto da Terra), e dá outras providências. Brasília, DF: Congresso Nacional, 1979. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1970-1979/l6746.htm. Acesso em: 26 jun. 2022.

BRASIL. **Lei n. 601, de 18 de setembro de 1850.** Dispõe sobre as terras devolutas do Império. Rio de Janeiro: D. Pedro II, 1850. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l0601-1850.htm. Acesso em: 25 jun. 2022.

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. Brasília, DF: Congresso Nacional, 1993. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8629.htm. Acesso em: 27 jul. 2022.

BRASIL. **Lei n. 8.847, de 28 de janeiro de 1994.** Dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) e dá outras providências. Brasília, DF: Congresso Nacional, 1994. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8847compilado.htm. Acesso em: 27 jul. 2022.

BRASIL. **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. Brasília, DF: Congresso Nacional. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9393.htm. Acesso em: 26 jun. 2022.

BRASIL. **Medida provisória n. 2.166-67, de 24 de agosto de 2001.** Altera os arts. 1o, 4o, 14, 16 e 44, e acresce dispositivos à Lei no 4.771, de 15 de setembro de 1965, que institui o Código Florestal, bem como altera o art. 10 da Lei no 9.393, de 19 de dezembro de 1996, que dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, e dá outras providências. Brasília, DF, Presidência da República, 2001. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/mpv/2166-67.htm#:~:text=O%20propriet%C3%A1rio%20rural%20poder%C3%A1%20instituir,com%20vegeta%C3%A7%C3%A3o%20de%20preserva%C3%A7%C3%A3o%20permanente. Acesso em: 27 jul. 2022.

BRASIL. Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento. **Portaria n. 162, de 13 de maio de 2020**. Institui Grupo de Trabalho - GT com a finalidade de estudar e propor a unificação de centros de processamento de dados dos órgãos e entidades do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento - MAPA e a reorganização da coleta de dados e informações cadastrais de produtores, possuidores de imóveis rurais e de estabelecimentos agropecuários. Brasília, DF: Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento. Disponível em: <https://www.in.gov.br/web/dou/-/portaria-n-162-de-13-de-maio-de-2020-256734153>. Acesso: 27 jul. 2022.

BRASIL. Presidência da República. **Mensagem n. 33, de 26 de outubro de 1964**. Encaminhada ao Congresso Nacional sobre o Estatuto da Terra. Secretaria do Senado Federal, Brasília: 1964.

BRASIL. Receita Federal do Brasil. Arrecadação ITR por município. **Governo Federal**. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/dados-abertos/receitadata/arrecadacao/arrecadacao-itp-por-municipio/arrecadacao-itp-por-municipio>. Acesso em: 27 jul. 2022.

BRASIL. Secretaria da Receita Federal. Carga tributária 2015: análise por tributos e bases de incidência. **Governo Federal**, Brasília, 2016. Disponível em <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/dados-abertos/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/ctb-2015.pdf/view>. Acesso em: 18 maio 2022.

BRASIL. Secretaria da Receita Federal. **Instrução Normativa RFB n. 1877, de 14 de março de 2019**. Brasília, DF: Receita Federal do Brasil, 2019. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=99225#1970862>. Acesso em: 27 jul. 2022.

BRASIL. Secretaria da Receita Federal. **Instrução Normativa RFB nº 1.640, de 11 de maio de 2016**. Brasília, DF: Receita Federal do Brasil, 2016. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=73816>. Acesso em: 27 jul. 2022.

BRASIL. Secretaria da Receita Federal. **Portaria SRF n. 447, de 28 de março de 2002**. Brasília, DF: Receita Federal do Brasil, 2002. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=27866>. Acesso em: 27 jul. 2022

BRASIL. Secretaria da Receita Federal. Valores de Terra Nua 2021. **Governo Federal**, Brasília, [s.d.]. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/documentos-tecnicos/vtn/vtn2021/view>. Acesso em 20 maio. 2022

BRASIL. Senado Federal. **Projeto de Lei n. 5.135, de 2019**. Altera a Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, que dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR. Brasília, DF: Congresso Nacional, 2019. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=8013485&ts=1632407689959&disposition=inline>. Acesso em: 22 jun. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial n. 1.112.646 - SP (2009/0051088-6)**. TRIBUTÁRIO. IMÓVEL NA ÁREA URBANA [...]. Relator: Min. Herman Benjamin, 26 ago. 2009. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=200900510886&dt_publicacao=28/08/2009. Acesso em: 27 jul. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). **Mandado de Segurança n. 22.164-0/SP**. REFORMA AGRÁRIA – IMÓVEL RURAL SITUADO NO PANTANAL MATO-GROSSENSE [...] Relator: Min. Celso de Mello, 30 out. 1995. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=85691>. Acesso em: 27 jul. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). **Recurso Extraordinário 648.245/MG**. Recurso extraordinário. 2. Tributário. 3. Legalidade. 4. IPTU. Majoração da base de cálculo. Necessidade de lei em sentido formal. 5. Atualização monetária. Possibilidade. 6. É inconstitucional a majoração do IPTU sem edição de lei em sentido formal, vedada a atualização, por ato do Executivo, em percentual superior aos índices oficiais. 7. Recurso extraordinário não provido. Relator: Min. Gilmar Mendes, 01^a ago. 2013. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=202635256&ext=.pdf>. 27 jul. 2022.

CAMARGOS, Luciano Dias Bicalho. Imposto territorial rural e a função social da propriedade rural. **Revista do Centro Acadêmico Afonso Pena**, Belo Horizonte, v. 3, p. 161-180, 1998.

CAMARGOS, Luciano Dias Bicalho. **O imposto territorial rural e a função social da propriedade rural**: Uma abordagem jurídica. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2001.

CAMPOS, Dejalma de. **O Imposto Territorial Rural – ITR**. São Paulo: Atlas, 1993.

CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Tributário**. 25. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

CARVALHO, Ana Maria; ALVES SIQUEIRA, José do Carmo. Construção histórica do direito real de propriedade: o pensamento de Paolo Grossi. **Revista Direito das Políticas Públicas**, Rio de Janeiro, v. 1, n. 1, p. 53-66, jan./jun. 2019.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 1991.

CENSO AGRO 2017. IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, **Editoria**. Disponível em <https://censoagro2017.ibge.gov.br/2013-agencia-de-noticias/releases/25789-censo-agro-2017-populacao-ocupada-nos-estabelecimentos-agropecuarios-cai-8-8.html>. Acesso em: 27 jun. 2022.

CMN Altera Manual de Crédito Rural para esclarecer a assentados da Reforma Agrária sobre contratos ao amparo do Pronaf. **Governo Federal**, Ministério da Economia, Notas à Imprensa, 27 jan. 2022. Disponível em:

https://www.gov.br/economia/pt-br/canais_atendimento/imprensa/notas-a-imprensa/2022/janeiro/cmn-altera-manual-de-credito-rural-para-esclarecer-a-assentados-da-reforma-agraria-sobre-contratos-ao-amparo-do-pronaf. Acesso em: 26 jun. 2022

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Comentários a Constituição de 1988**. 6. ed. São Paulo: Forense, 1998.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso Direito Tributário Brasileiro**. 16. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

COSTA, Helio Roberto Novoa da. **Discriminação de terras devolutas**. São Paulo: Leud, 2000.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. 30. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2017.

DIAS, Carlos Alberto da Costa. O imposto territorial rural e a questão agrária brasileira. **Cadernos de Direito Tributário e Finanças Públicas**, Revista dos Tribunais, São Paulo, n. 26. p. 63-75, jan./mar. 1999.

DIMOULIS, Dimitri; MARTINS, Leonardo. **Teoria geral dos direitos fundamentais**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2014.

FACHIN, Luiz Edson. **A função social da posse e propriedade contemporânea: uma perspectiva da usucapião imobiliária rural**. Porto Alegre: Sérgio Antônio Fabris Editor, 1988.

FARIAS, Cristiano Chaves de; ROSENVALD, Nelson. **Curso de Direito Civil**. Vol. 5. Salvador: JusPodivm, 2017.

FERNANDES, Bernardo Gonçalves. **Curso de Direito Constitucional**. Salvador: JusPodivm, 2018.

GHOSH, P.; MOOKHERJEE, D.; RAY, D. Credit rationing in developing countries: an overview of the theory. *In*: MOOKHERJEE D.; RAY, D. (eds.). **Readings in the Theory of Economic Development**. Londres: Blackwell, 2000.

GISCHKOW, Emílio Alberto Maya. **Princípios de direito agrário: desapropriação e reforma agrária**. São Paulo: Saraiva, 1988.

GOMES, Orlando. A função social da propriedade. *In*: **Boletim da Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra**. Coimbra, v. 67, 1991.

GOMES, Orlando. **Direitos reais**. 21. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2012.

GOMES, Orlando. Raízes históricas e sociológicas do Código Civil Brasileiro. **Revista Ajuris**. Porto Alegre, n. 9, p. 6-33, 1977.

GRANZIERA, Maria Luiza Machado. **Direito Ambiental**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na Constituição de 1988**. 19. ed. São Paulo: Malheiros, 2018.

GROSSI, Paolo. **História da propriedade e outros ensaios**. Trad. Luiz Ernani Fritoli e Ricardo Marcelo Fonseca. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

GROSSI, Paolo. **La propiedad y las propiedades: um análisis histórico**. Madrid: Cuadernos Civitas, 1992.

GUIMARÃES, Alberto Passos. **Quatro séculos de latifúndio**. 4. ed. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1977.

HEREDIA, B.; MEDEIROS, L.; PALMEIRA, M.; CINTRAO, R.; LEITE, S. Regional impacts of land reform in Brazil. **Land reform, land settlement and cooperatives**, Roma, FAO/ONU, n. 1, p. 20-34, 2005.

HOLANDA, Sérgio Buarque de. **Raízes do Brasil**. 27. ed. São Paulo: Companhia das Letras, 2014.

IICA-CIRA - Instituto Interamericano de Ciências Agrícolas - Centro Interamericano de Reforma Agrária. **Tributação progressiva: possibilidades e limitações segundo a legislação agrária brasileira**. Bogotá: IICA-CIRA, 1968.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. **Anuário Estatístico Brasileiro de 1964**. Disponível em: https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/periodicos/20/aeb_1964.pdf. Acesso em: 30 dez. 2021.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. **Atlas do espaço rural brasileiro**. 2. ed. Rio de Janeiro: IBGE, 2020.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. **Censo agropecuário: resultados definitivos**. Rio de Janeiro: IBGE, 2019.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. **Censo Agropecuário**. Rio de Janeiro: IBGE, 2017.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. **Séries estatísticas retrospectivas**. Rio de Janeiro, v.1, 1986.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. **Séries históricas e estatísticas. Taxa de urbanização 1970-2010**. Rio de Janeiro: IBGE, 2007. Disponível em: <https://seriesestatisticas.ibge.gov.br/series.aspx?vcodigo=POP122>. Acesso em: 28 jun. 2022.

IPAM – Instituto de Pesquisa Ambiental da Amazônia. **O imposto territorial rural como forma de induzir boas práticas ambientais**. Brasília: IPAM, 2015. Disponível em:

<https://www.terrabrasil.org.br/ecotecadigital/images/abook/pdf/2016/julho/Jul.16.08%20pdf.pdf>. Acesso em: 27 jul. 2022.

LACERDA, Stênio Max; SILVA, Maria Joana Alves. **O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR): a busca pela extrafiscalidade ambiental promocional**. Trabalho contemplado com menção honrosa no I Prêmio Florestal Brasileiro. Brasília: ESAF, 2014

LARANJEIRA, Raymundo. **Direito Agrário Brasileiro**. São Paulo: LTr, 1984.

LEITE, Sérgio Pereira. A reforma agrária como estratégia de desenvolvimento: uma abordagem a partir de Barraclough, Furtado, Hirschman e Sen. **Boletim de Ciências Econômicas**, v. XLX, p. 3-38, 2007.

LEITE, Sérgio, ÁVILA, Ricardo. **Réforme agraire, justice sociale et developpement durable**. Porto Alegre: FAO/ONU – ICARRD, 2006.

LUDWIG, Armin K; TAYLOR, Harry W. **Brazil's new agrarian reform: an evaluation of its property classification on tax systems**. New york: Frederik A. Praeger Publishers, 1969.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 25. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

MARCELINO, Wanielle (org.). **Discursos selecionados do presidente João Goulart**. Brasília: Fundação Alexandre de Gusmão, 2010. p. 79.

MARÉS, Carlos Frederico. **A Função Social da Terra**. Porto Alegre: Sérgio Antônio Fabris Editor, 2003.

MARINHO, Marina Soares. **As funções da tributação**. Belo Horizonte: Letramento, 2019.

MARQUES, Benedito Ferreira. **Direito agrário brasileiro**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

MARTINE, George. Faces e faces da modernização agrícola brasileira. **Planejamento e Políticas Públicas (IPEA)**, Brasília, n. 3, p. 3-44, 1990.

MARTINS, José de Souza. **O cativo da terra**. 9. ed. São Paulo: Contexto, 2015.

MEDAUAR, Odete; ALMEIDA, Fernando Dias Menezes de. **Estatuto da Cidade, Lei 10.287/2001: comentários**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.

MELO, José Eduardo Soares de. **IPTU/ITR: teoria e prática**. 3. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2020.

MESSIAS, Junqueira. **Instituto brasileiro das terras devolutas**. São Paulo: Livraria dos Advogados, 1976.

MIRANDA, Newton Rodrigues. Breve histórico da questão das terras devolutas no Brasil. **Revista do CAAP**, Belo Horizonte, n. 2, v. 17, p. 153-176, 2011.

MIRANDA, Pontes de. **Tratado de direito privado**. Rio de Janeiro: Borsoi, 1954.

MORAES, Marcela; LEITÃO, Sérgio; FERREIRA, Jaqueline. Propostas de mudanças na cobrança do Imposto sobre a Propriedade Rural. **Instituto Escolhas**, Policy brief no 03, fev. 2020. Disponível em: https://www.escolhas.org/wp-content/uploads/2020/04/PB_Propostas-de-mudancas-na-cobranca-do-ITR_fevereiro2020.pdf. Acesso em: 22 jun. 2022.

MOREIRA, André Mendes; MACHADO, Sophia Goreti Rocha. Conceito de tributo e sua divisão em espécies. **Revista Fórum de Dir. Tributário – RFDT**, Belo Horizonte, v. 13, n. 76, p. 71-90, jul./ago. 2015.

MURPHY, Liam. Author's Introduction. Book Symposium: The Myth of Ownership: Taxes and Justice. **Australian Journal of Legal Philosophy**, v. 147, n. 30, p. 122-128, 2005.

MURPHY, Liam; NAGEL, Thomas. **O mito da propriedade**. São Paulo: Martins Fontes, 2005.

NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Impostos**: Contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. Coimbra: Almedina, 2012.

NASCIMENTO, Luniza Carvalho do. **Extrafiscalidade**: interpretação, aplicação e integração. 2021. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2021.

NASCIMENTO, Rosa Maria. Cadastro de Imóveis Rurais: Instrumento de Justiça Fiscal. **Secretaria da Receita Federal do Brasil**, 6º Prêmio Schöntag, p. 921-959, 2007. Disponível em: <https://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/4576/1/2%C2%BA%20lugar%20do%20%C2%BA%20Premio%20RFB.pdf>. Acesso em: 27 jul. 2022.

NOZICK, Robert. **Anarchy, State and Utopia**. Oxford: The Blackwell Publishers Ltda, 1971.

OLIVEIRA, José Teófilo. O imposto sobre a propriedade territorial rural 1964-1992. **Estudos Econômicos**, São Paulo, v. 23, p. 209-224, 1993.

OLIVEIRA, José Teófilo; COSTA, Iraci Del Nero da. **O imposto territorial rural: avaliação econômica**. São Paulo: IPE/USP: Relatório de pesquisa 02, 1979.

OPINIÃO PÚBLICA. **Encarte Tendências**, Campinas, v. IV, n. 1, p. 1-28, abr. 1996.

PALMEIRA, Moacir, LEITE, Sérgio. Debates econômicos, processos sociais e lutas políticas. *In*: Costa, Luiz Flávio; SANTOS, Raimundo (orgs.). **Política e Reforma Agrária**. Rio de Janeiro: Mauad, 1998.

PEREIRA, Caio Mário da Silva. **Instituições de Direito Civil**, Vol. IV. Atual. Carlos Edison do Rêgo Monteiro Filho. 25. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2017.

PEREIRA, Fabiana Augusta de Araújo. **Injustiça fiscal no campo**: o imposto territorial rural como instrumento de concentração de terras. 2019. Tese (Doutorado em Direito) – Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2019.

PEREIRA, Rosalina Pinto da Costa Rodrigues. **Reforma agrária**: um estudo jurídico. Belém: CEJUP, 1993.

PERLINGIERI, Pietro. **Perfis do Direito Civil**: Introdução ao Direito Civil Constitucional. Rio de Janeiro: Renovar, 1997

PINTO JÚNIOR, Joaquim Modesto; FARIAS, Valdez (orgs.). **Coletânea de Legislação e Jurisprudência Agrária e Correlata**. Brasília: MDA, 2007.

PINTO, Luís Fernando *et al.* Quem são os poucos donos das terras agrícolas no Brasil: o mapa da desigualdade. **Sustentabilidade em debate**, n. 10, abr. 2020. Disponível em: https://www.imaflora.org/public/media/biblioteca/1588007031-resumo_sustentabilidade_terras_agricolas.pdf. Acesso em: 22 jun. 2022

PODER Executivo. **Proposta de Emenda à Constituição n. 41/2003**. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Brasília: Câmara dos Deputados, 24 set. 2003. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=129816. Acesso em: 27 de jul. 2022.

PRADO JÚNIOR, Caio. **A revolução brasileira**: a questão agrária no Brasil. São Paulo: Companhia das Letras, 2014.

QUINZARA, Eduardo Cordero. De la propiedad a las propiedades: la evolución de la concepción liberal de propiedad. **Revista de Derecho**, Valparaíso, n. 31, p. 493-525, 2. sem. 2008, Disponível em: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=173613754014>. Acesso em: 26 jul. 2022.

REALE, Miguel. **Lições preliminares de direito**. 27. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

REIS, Gláucia Maria Teodoro. Reforma Agrária como desenvolvimento econômico. *In*: BARROSO, Lucas Abreu; PASSOS, Cristiane Lisita. **Direito Agrário Contemporâneo**. Belo Horizonte: Del Rey, 2004.

RELATÓRIO executivo: terra, poder e desigualdade na América Latina. **OXFAM Brasil**, 30 nov. 2016. Disponível em: <https://www.oxfam.org.br/publicacao/relatorio-executivo-terra-poder-e-desigualdade-na-america-latina/>. Acesso em: 26 jul. 2022.

REZENDE, Fernando (org.). **O Federalismo brasileiro em seu labirinto: crise e necessidade de reformas**. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2013.

SARLET, Ingo Wolfgang. **A eficácia dos direitos fundamentais: uma teoria geral dos direitos fundamentais na perspectiva constitucional**. 11. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012.

SCHWARCZ, Lília M., STARLING, Heloisa M. **Brasil: uma biografia**. São Paulo: Companhia das Letras, 2015.

SEN, Amartya. **Desenvolvimento como liberdade**. São Paulo: Cia. das Letras, 2000.

SILVA, Daniel; BARRETO, Paulo. **O potencial do Imposto Territorial Rural contra o desmatamento especulativo na Amazônia**. Belém: AMAZON, 2014. Disponível em: <https://amazon.org.br/PDFamazon/Portugues/livros/ITR.pdf>. Acesso em: 27 jul. 2022.

SILVA, Gerson Augusto da. **Sistema tributário brasileiro**. Brasília: ESAF, 1986

SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. São Paulo: Malheiros, 2014.

SIQUEIRA, Gabriel Pansini. **O imposto territorial rural enquanto um instrumento de gestão fundiária no Brasil**. 2021. Dissertação (Mestrado em Desenvolvimento Econômico) – Universidade Estadual de Campinas, Campinas, 2021.

SOLUÇÃO dos problemas fundiários pode gerar impulse econômico e ordenamento social no campo. **Senado Federal**, Agência Senado, 14 abr. 2021. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/noticias/infomaterias/2021/04/solucao-dos-problemas-fundiarios-pode-gerar-impulso-economico-e-ordenamento-social-no-campo#:~:text=De%2026.335%20fam%C3%ADlias%20assentadas%20em,o%20menor%20n%C3%BAmero%20desde%201995>. Acesso em: 27 jun 2022.

SOUSA, João Bosco Medeiros de. **Direito Agrário: Lições básicas**. 3. ed. São Paulo: Saraiva.

SOUZA, Eustáquio Gomes de. ITR: uma legislação eficiente e uma arrecadação incongruente. **Secretaria da Receita Federal do Brasil**, 3º Prêmio Schöntag, p. 231-276, 2004. Disponível em: <https://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/4551/1/3%C2%BA%20lugar%20do%203%C2%BA%20Premio%20RFB.pdf>. Acesso em: 26 jun. 2022.

STÉDILE, João Pedro. **A questão agrária no Brasil**. São Paulo: Atual, 1997.

TAVARES, Maria Conceição. A questão agrária e as relações de poder no país. **Folha de S. Paulo**, Mercado, São Paulo, 5 maio 1996. Disponível em: <https://www1.folha.uol.com.br/fsp/1996/5/05/dinheiro/12.html>. Acesso em: 27 jun. 2022.

TEPEDINO, Gustavo. **Temas de Direito Civil**. Rio de Janeiro: Renovar, 2004.

TERRENOS da desigualdade: terra, agricultura e desigualdades no Brasil rural. **OXFAM Brasil**, 30 nov. 2016. Disponível em: <https://www.oxfam.org.br/publicacao/terrenos-da-desigualdade-terra-agricultura-e-desigualdade-no-brasil-rural/>. Acesso em: 25 jun. 2022.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 15. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2008.

TORRES, Sílvio. A cobrança do ITR de 1995. **Folha de S. Paulo**, Mercado, 17 mar. 1996. Disponível em: <https://www1.folha.uol.com.br/fsp/1996/3/17/dinheiro/6.html>. Acesso em: 27 jul. 2022.

VARELLA, Marcelo Dias. **Introdução ao direito à reforma agrária**: o direito face aos novos conflitos sociais. São Paulo: LED, 1998.

VILARINHO, Carlyle Ramos de Oliveira. **O imposto territorial rural (ITR) no Brasil**. 1989. Dissertação (Mestrado em Economia) – Universidade Estadual de Campinas, Campinas, 1989.

WALDRON, Jeremy. **The right to property**. Oxford: Clarendon Press, 1988.

WIEACKER, Franz. **História do Direito Privado Moderno**. 2. ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1967.