

# TRIBUTAÇÃO NO **AGRONEGÓCIO**

Uma Análise Geral dos  
Principais Tributos Incidentes



## UBIRAJARA GARCIA FERREIRA TAMARINDO

Doutorando na linha de Relações Internacionais e Desenvolvimento do Programa de Pós-graduação em Ciências Sociais da Universidade Estadual Paulista Júlio de Mesquita Filho – (FFC/UNESP). Mestre em Agronegócio e Desenvolvimento pela Universidade Estadual Paulista Júlio de Mesquita Filho - (FCE/UNESP). Especialista em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários (IBET/SP). Master of business Administration (MBA) em Gestão Tributária pela Fundação para Pesquisa e Desenvolvimento da Administração, Contabilidade e Economia (Fundace-FEA/USP). Pós-graduado em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Direito Tributário (IBDT) e pela Fundação Getúlio Vargas (FGV). Pós-graduado em processo tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários (IBET/SP). Professor de direito tributário. Advogado.

*ubirajaratamarindo@gmail.com*

*www.ferreiratamarindo.adv.br*

## GESSUIR PIGATTO

Graduado em Economia pela UFPr (1997), mestre em Engenharia de Produção pela UFSCar (2001), doutor em Engenharia de Produção pela UFSCar (2005) e Livre Docente em Análise de Sistemas Agroindustriais pela Universidade Estadual Paulista – (FCE/UNESP) (2019). Atualmente é Professor Associado da Faculdade de Ciências e Engenharia da FCE/UNESP, Tupã-SP. Docente Permanente do Programa de Pós-Graduação em Agronegócio e Desenvolvimento (PGAD). Tem experiência na área de Administração, com ênfase em Cadeias Produtivas do Agronegócio, Competitividade, Canais de Distribuição, Food Services, publicando principalmente os seguintes temas: competitividade, canais de distribuição, estratégias de internacionalização, relacionamento comercial, food service. Pesquisador e Líder do Grupo de Pesquisa CEPEAGRO - Centro de Pesquisa em Administração e Agronegócio.

*gessuir@gmail.com*

*gessuir.pigatto@unesp.br*

# TRIBUTAÇÃO NO AGRONEGÓCIO

Uma Análise Geral dos Principais Tributos Incidentes

2ª EDIÇÃO

REVISTA, ATUALIZADA E AMPLIADA

### DE ACORDO COM:

- Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018 (**Funrural**)
- IN RFB nº 1.867, de 25 de janeiro de 2019
- Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 (**RIR/2018**)

PREFÁCIO

JOSE LUIZ TEJON MEGIDO



**JHMIZUNO**  
EDITORA DISTRIBUIDORA

## Tributação no Agronegócio: Uma Análise Geral Dos Principais Tributos Incidentes - 2ª Edição

© Ubirajara Garcia Ferreira Tamarindo e Gessuir Pigatto

J. H. MIZUNO 2020

Revisão:

José Sobrinho

### Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP) (eDOC BRASIL, Belo Horizonte/MG)

T153t Tamarindo, Ubirajara Garcia Ferreira.  
Tributação no agronegócio: uma análise geral dos principais tributos incidentes / Ubirajara Garcia Ferreira Tamarindo, Gessuir Pigatto. – 2.ed. – Leme, SP: JH Mizuno, 2020.  
345 p. : il. ; 17 x 24 cm

Inclui bibliografia.  
Inclui índice alfabético remissivo.

ISBN 978-85-7789-464-2

1. Agroindústria – Impostos – Legislação – Brasil. I. Pigatto, Gessuir. II. Título

CDD 343.8105581

Elaborado por Maurício Amormino Júnior – CRB6/2422

Nos termos da lei que resguarda os direitos autorais, é expressamente proibida a reprodução total ou parcial destes textos, inclusive a produção de apostilas, de qualquer forma ou por qualquer meio, eletrônico ou mecânico, inclusive através de processos xerográficos, reprográficos, de fotocópia ou gravação.

Qualquer reprodução, mesmo que não idêntica a este material, mas que caracterize similaridade confirmada judicialmente, também sujeitará seu responsável às sanções da legislação em vigor.

A violação dos direitos autorais caracteriza-se como crime incurso no art. 184 do Código Penal, assim como na Lei n. 9.610, de 19.02.1998.

O conteúdo da obra é de responsabilidade dos autores. Desta forma, quaisquer medidas judiciais ou extrajudiciais concernentes ao conteúdo serão de inteira responsabilidade dos autores.

Todos os direitos desta edição reservados à

J. H. MIZUNO

Rua Benedito Zacariotto, 172 - Parque Alto das Palmeiras, Leme - SP, 13614-460

Correspondência: Av. 29 de Agosto, nº 90, Caixa Postal 501 - Centro, Leme - SP, 13610-210

Fone/Fax: (0XX19) 3571-0420

Visite nosso site: [www.editorajhmizuno.com.br](http://www.editorajhmizuno.com.br)

e-mail: [atendimento@editorajhmizuno.com.br](mailto:atendimento@editorajhmizuno.com.br)

Impresso no Brasil

*Printed in Brazil*

# Notas dos autores à 2ª Edição

A presente obra contextualiza a estrutura constitucional e legal da tributação incidente sobre os principais *players* do Agronegócio, bem como realiza o cotejamento analítico da jurisprudência administrativa e judicial. Deu-se especial destaque também às instruções normativas, portarias e demais manifestações exaradas pelo Ministério da Fazenda, notadamente por meio de sua Coordenação-Geral de Tributação – COSIT, Procuradoria da Fazenda Nacional e Receita Federal do Brasil.

Em razão de o presente livro não ter a pretensão de analisar, de maneira minudente, todo o sistema tributário que onera o Agronegócio brasileiro, notadamente porque cada estado, o Distrito Federal e os municípios possuem legislação específica acerca dos tributos de sua competência, optou-se por analisar as principais normas de competência federal que versam acerca dos impostos e contribuições que incidem sobre a renda, lucro, patrimônio, previdência (folha, receita bruta e de terceiros), industrialização, comércio, serviço, sindicalização patronal rural e cooperativismo agropecuário. Esse arcabouço, por si só, representa a maior parte da tributação sobre o Agronegócio.

Ademais, nesta edição, tivemos a oportunidade de realizar diversas revisões e, sobretudo, substanciais acréscimos de novos dispositivos legais, doutrinários e jurisprudenciais. E as principais alterações estão consubstanciadas, especialmente, na nova sistemática de contribuições sociais de natureza previdenciária para o produtor e empresas rurais e agroindustriais (**Funrural**), trazidas pela Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, IN RFB nº 1.867, de 25 de janeiro de 2019 e pelo julgamento realizado pelo STF nos autos do Recurso Extraordinário nº 718.874.

O texto também foi totalmente atualizado nos termos do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 (**RIR/2018**).

Foram incluídos, ainda, novos cases e jurisprudências, assim como importantes manifestações do Ministério da Fazenda, da Coordenação-Geral de Tributação – COSIT, do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, da Procuradoria da Fazenda Nacional e da Receita Federal do Brasil – RFB.

Além da participação dos autores, o trabalho contou ainda com a inestimável contribuição e acurada revisão final por parte do doutor Mateus Guilherme Rodrigues, advogado tributarista de primeira linha e dileto amigo e companheiro no Ferreira Tamarindo Sociedade de Advogados.

O nosso muito obrigado, caro Mateus, pelo incansável trabalho que aperfeiçoou muito a obra!

Ademais, esperamos que o leitor se beneficie do presente trabalho, assim como de suas inúmeras alterações, ampliações e atualizações, resultado de incontáveis horas de dedicação, esforço e pesquisas.

Agradecemos, ainda, à Universidade Estadual Paulista Júlio de Mesquita Filho – UNESP, pelo contínuo apoio acadêmico, assim como à Editora JH Mizuno, pela confiança e distinção.

De igual maneira, agradecemos ao professor José Luiz Tejon Megido, pela enorme gentileza.

Por fim, dedicamos esta obra aos nossos filhos e filhas, motivo maior de nossa existência.

Ribeirão Preto-SP e Tupã-SP, 30 de maio de 2019.

**Ubirajara Garcia Ferreira Tamarindo**

**Gessuir Pigatto**

*“Não há ensino sem pesquisa e pesquisa sem ensino.  
Esses que fazeres se encontram um no corpo do outro.  
Enquanto ensino continuo buscando, reprocurando.  
Ensino porque busco, porque indaguei, porque indago  
e me indago. Pesquisa para constatar, constatando,  
intervenho, intervindo educo e me educo. Pesquisa  
para conhecer o que ainda não conheço e comunicar ou  
anunciar a novidade”*

*“Ninguém ignora tudo. Ninguém sabe tudo. Todos  
nós sabemos alguma coisa. Todos nós ignoramos  
alguma coisa. Por isso aprendemos sempre”*

*“O homem, como um ser histórico, inserido num  
permanente movimento de procura, faz e refaz  
constantemente o seu saber.*

**Paulo Freire**





# Prefácio à 2ª Edição

## UMA OBRA FUNDAMENTAL

O tema tributário tem na história da humanidade controvérsias consideráveis. E propiciado dramas e conflitos. Poderíamos dizer que guerras, revoluções e revoltas têm sido marcadas por problemas tributários, assim também como com justiça utilizada pode propiciar evoluções sociais.

Hoje, temos comentado sobre a necessidade de dobrarmos o tamanho do agronegócio brasileiro. Na casa de US\$ 500 bilhões (dependendo da taxa do dólar), para uma meta de US\$ 1 trilhão. Existe mercado mundial, existem oportunidades para a venda de produtos agroindustrializados. Temos recursos humanos, ciência e tecnologia. Aprendemos a produzir no ambiente tropical. De país importador de alimentos passamos a alimentar toda a população brasileira e ao mesmo tempo nos posicionamos como um dos 5 maiores exportadores do planeta.

Porém, quando olhamos para a necessidade de crescermos o PIB brasileiro a índices mínimos de 4% ao ano doravante, e ao mesmo tempo, olhamos para o macrosssegmento econômico, industrial e comercial do agronegócio como a força alavancadora dessa possibilidade, dobrando de tamanho, sem os ajustes econômicos e tributários necessários, iremos indubitavelmente “empacar”, ou melhor, precisar enfrentar toda a rede e a engenharia tributária nacional.

Com efeito, gostamos de trabalhar com uma meta. Um “o quê”. Ao termos um rumo, um norte, podemos ser sensibilizados e sensibilizar, o “por quê”? e como pensadores extraordinários como Victor Frankl, criador da logoterapia, afirmou: “quando temos um forte por que, iremos descobrir o como fazer”.

Esta obra de Ubirajara Garcia Ferreira Tamarindo e Gessuir Pigatto, é de fundamental importância para a visualização desse mapa. Um retrato do território tributário do agronegócio. E, sem dúvida, será de extraordinária valia, quando formos partir para um plano de negócios ‘cadeia produtiva a cadeia produtiva’, e imaginar relações bilaterais, e saber que não conseguiremos exportar tributos

e muito menos sermos protecionistas, para acelerarmos o acesso brasileiro a todos os mercados internacionais, com as respectivas contrapartidas no mercado interno, e que tudo isso possa fluir para vendermos mais e melhor.

Cairemos, na necessidade óbvia de desenhos tributários distintos e diferentes, de uma cadeia bovina, com a do suíno, que será diferente do leite. A banana, também diferente da batata, onde agroindústrias excepcionais, como a Bem Brasil, que desejam competir no mercado global desse produto, não o conseguirão fazer sem um ajuste competitivo e tributário da sua cadeia de valor.

O mundo tributário exposto nesta obra nos permite uma varredura, uma leitura de todos os seus pontos e “nós” e como estão conectados.

O primeiro passo para um “design innovation” tributário do país, e principalmente do seu agronegócio que reúne quase de 30% do PIB, quando o analisamos de ponta a ponta do seu sistema, desde a ciência que origina a originação, e indo adiante até os consumidores finais nacionais e internacionais; esse primeiro passo nos é permitido com a leitura deste livro.

Eu o recomendo para todos os participantes do agro brasileiro, estejam antes, dentro ou pós porteira das fazendas. No mínimo, ficaremos inspirados e “incomodados” positivamente, com os progressos que a ética tributária poderia nos permitir. Competir e cooperar. Ou cooperar e competir. E tributação no agronegócio, ou a deciframos, ou ela nos devora.

Parabéns aos autores e sucesso. Esta obra é fundamental

**Prof. Dr. Jose Luiz Tejon Megido**

Coordenador do agribusiness center da FECAP – fundação escola de comércio Álvares Penteado  
Diretor da Biomarketing  
Comentarista de agronegócio da rede jovem pan de rádio e redes sociais.

# Lista de Tabelas

- Tabela 1 – Competência tributária outorgada pelo texto constitucional
- Tabela 2 – Espécies tributárias
- Tabela 3 – Repartição constitucional das receitas tributárias
- Tabela 4 – Exceções ao princípio da anterioridade
- Tabela 5 – Comparação entre regime de lucro real e regime de lucro presumido
- Tabela 6 – Grau de utilização da área para fins de ITR
- Tabela 7 – Incidência sobre o faturamento da agroindústria comum
- Tabela 8 – Incidência sobre o faturamento da agroindústria rudimentar
- Tabela 9 – Incidência sobre o faturamento da agroindústria comum e rudimentar
- Tabela 10 – Cálculo da Contribuição Sindical Rural – ano 2018



# Abreviaturas

ADA – Ato Declaratório Ambiental

ADCT – Ato das Disposições Constitucionais Transitórias

ADI – Ação Direta de Inconstitucionalidade

AgInt-AREsp - Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial

AI – Agravo de Instrumento

AIE – Área de Interesse Ecológico para a proteção do Ecossistema

APP - Área de Preservação Permanente

ART – Artigo

ARTS. – Artigos

ASA – Área de Servidão Ambiental

CAFIR – Cadastro Fiscal de Imóveis Rurais

CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

CAT– Coordenadoria da Administração Tributária

CDA – Certificado de Depósito Agropecuário

CEPEA – Centro de Estudos Avançados em Economia Aplicada

CETAD – Centro de estudos Tributários e Aduaneiros da Receita Federal do Brasil

CF – Constituição Federal

CF/88 – Constituição Federal do ano de 1988

CIP – Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública

COFINS – Contribuição para o financiamento da Seguridade Social

CONFAZ – Conselho Nacional de Políticas Fazendárias

CONJUR – Consultor Jurídico

COSIP – Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública  
COSIT – Coordenação-Geral de Tributação da Secretaria da Receita Federal do Brasil  
CPC/73 – Código de Processo Civil do ano de 1973  
CPMF – Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira  
CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido  
CTN – Código Tributário Nacional  
DASN – Declaração Anual do Simples Nacional  
DAS – Documento de Arrecadação Simplificada  
DARF – Documento de Arrecadação de Receitas Federais  
DIAT – Documento de Informação e Apuração do ITR  
DITR – Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural  
DF – Distrito Federal  
DL – Decreto-lei  
DOU – Diário Oficial da União  
EC – Emenda Constitucional  
EMBRAPA – Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária  
EPP – Empresa de Pequeno Porte  
ESALQ – Escola Superior de Agricultura “Luiz de Queiroz”  
FAP – Fator Acidentário de Prevenção  
FGTS – Fundo de Garantia do Tempo de Serviço  
FNDE – Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação  
FPAS – Fundo da Previdência e Assistência Social  
FUNRURAL – Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural  
GIIL – Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa  
IBDT – Instituto Brasileiro de Direito Tributário  
ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços  
IE – Imposto de Exportação  
IGF – Imposto sobre Grandes Fortunas  
II – Imposto de Importação

IN – Instrução Normativa

IN's – Instruções normativas

INC. – Inciso

INCRA – Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária

IN-RFB – Instrução Normativa Receita Federal do Brasil

INSS – Instituto Nacional do Seguro Social

IOF – Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros

IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados

IPTU – Imposto Predial e Territorial Urbano

IPVA – Imposto sobre Veículos Automotores

IR – Imposto de Renda

IRPF – Imposto de Renda da Pessoa Física

IRPJ – Imposto de Renda da Pessoa Jurídica

ISSQN – Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza

ITBI – Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis

ITCMD – Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação

ITR – Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural

LC – Lei Complementar

ME – Microempresa

MEI – Microempreendedor Individual

MF – Ministério da Fazenda

MG – Estado de Minas Gerais

MP – Medida Provisória

N/I – Não incidência

NIRF – Número do Imóvel Na Receita Federal

PASEP – Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público

PF – Pessoa Física

PIB – Produto Interno Bruto

PIS – Programa de Integração Social

PJ – Pessoa Jurídica  
PR – Estado do Paraná  
PRONACOOP - Programa Nacional de Fomento às Cooperativas de Trabalho  
RAT – Risco Ambiental do Trabalho  
RE – Recurso Extraordinário  
REXT – Recurso Extraordinário  
RE's – Recursos Extraordinários  
RESP – Recurso Especial  
RE's – Recursos Especiais  
RFB – Receita Federal do Brasil  
RG – Repercussão geral  
RICMS – Regulamento do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços  
RIR – Regulamento do Imposto de Renda  
RITR – Regulamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural  
RJ – Estado do Rio de Janeiro  
RL – Reserva Legal  
RPPN – Reserva Particular do Patrimônio Natural  
RPS – Regulamento da Previdência Social  
RS – Estado do Rio Grande do Sul  
S/A – Sociedade Anônima  
SC – Estado de Santa Catarina  
SCP – Sociedade em Conta de Participação  
SEBRAE – Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas  
SENAI – Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial  
SENAR – Serviço Nacional de Aprendizagem Rural  
SENAT – Serviço Nacional de Aprendizado do Transporte  
SESC – Serviço Social do Comércio  
SESI – Serviço Social da Indústria  
SEST – Serviço Social do Transporte



SF – Senado Federal

SIMEI – Simples Nacional do Microempreendedor individual

SIMPLES – Sistema Integrado de Pagamento de Imposto e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte

SIPT – Sistema de Preços de Terras

SP – Estado de São Paulo

SPS – Secretaria de Previdência Social

SRF – Secretaria da Receita Federal do Brasil

STF – Supremo Tribunal Federal

STJ – Superior Tribunal de Justiça

TIPI – Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados

TRF-1<sup>a</sup> – Tribunal Regional da Primeira Região

TRF-3<sup>a</sup> – Tribunal Regional da Terceira Região

USP – Universidade de São Paulo

UNESP – Universidade Estadual Paulista “Júlio de Mesquita Filho”

VTN – Valor da Terra Nua

VTNT – Valor da Terra Nua Tributável

WA – Warrant Agropecuário

ZFM – Zona Franca de Manaus



<b>1. INTRODUÇÃO .....</b>	<b>23</b>
1.1. Contextualização do Agronegócio.....	23
<b>2. SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL .....</b>	<b>30</b>
2.1. O Poder de tributar do Estado .....	32
2.2. Competência para instituição de tributo .....	36
2.3. Tributo .....	44
2.3.1. Espécies tributárias .....	46
2.3.2. Imposto .....	48
2.3.3. Taxa.....	49
2.3.4. Contribuição de melhoria .....	53
2.3.5. Empréstimo compulsório.....	54
2.3.6. Contribuições.....	55
2.4. Repartição das receitas tributárias .....	58
2.5. Principais princípios que norteiam o Direito Tributário brasileiro .....	61
2.5.1. Princípio da legalidade.....	64
2.5.2. Princípio da tipicidade cerrada .....	75
2.5.3. Princípio da anterioridade .....	77
2.5.4. Princípio da irretroatividade.....	82
2.5.5. Princípio da isonomia .....	86
2.5.6. Princípio da vedação ao confisco.....	90
2.5.7. Princípio da liberdade de tráfego .....	94
2.5.8. Princípio da uniformidade geográfica .....	98
2.5.9. Princípio da capacidade contributiva.....	100
2.5.10. Princípio da transparência fiscal .....	104
2.5.11. Princípio da não cumulatividade.....	104
2.5.12. Princípio da seletividade.....	105
2.5.13. Princípio da não diferenciação tributária.....	106

<b>3. ATIVIDADE RURAL.....</b>	<b>108</b>
3.1. Conceito legal de atividade rural, produtor rural e agroindústria.....	108
<b>4. TRIBUTAÇÃO SOBRE A RENDA E O LUCRO LÍQUIDO.....</b>	<b>116</b>
4.1. Imposto sobre a renda da pessoa física .....	116
4.2. Imposto sobre a renda do produtor rural pessoa física.....	120
4.2.1. Receita e despesas da atividade rural .....	120
4.2.2. Compensação de prejuízos .....	123
4.2.3. Atividade rural no exterior por residente ou domiciliado no Brasil.....	124
4.2.4. Atividade rural no Brasil por residente ou domiciliado no exterior.....	125
4.2.5. Apuração do resultado da exploração da atividade rural .....	126
4.2.6. Opção pelo arbitramento da base de cálculo à razão de 20% da receita ....	127
4.2.7. Opção pelo lucro real .....	130
4.2.8. Obrigatoriedade de apresentação da declaração de ajuste anual .....	132
4.2.9. Obrigatoriedade de entrega do Livro Caixa Digital, do eSocial e do EFD-Reinf	132
4.2.10. Carnê-leão x Demonstrativo da Atividade Rural.....	134
4.2.11. Contratos agrários de arrendamento e parceria rural .....	134
4.2.12. Ganho de capital na venda de imóvel rural e outros ativos.....	145
4.2.13. Equiparação do produtor rural pessoa física à pessoa jurídica.....	154
4.3. Imposto sobre a renda do produtor rural pessoa jurídica.....	155
4.3.1. Lucro real.....	157
4.3.2. Lucro presumido.....	160
4.3.3. Lucro arbitrado .....	161
4.3.4. Depreciação, amortização e exaustão .....	162
4.3.5. Compensação de prejuízos.....	167
4.3.6. Ganho de capital na venda de imóvel rural na pessoa jurídica .....	168
4.3.7. Distribuição de lucros ou dividendos na pessoa jurídica .....	172
4.3.8. Simples e MEI.....	173
4.4. PIS/Pasep e COFINS.....	176
4.4.1. Exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS .....	185
4.4.2. Análise do PIS/Pasep e da COFINS no Agronegócio .....	187
4.5. Contribuição sobre o lucro líquido (CSLL).....	215
<b>5. TRIBUTAÇÃO SOBRE A PROPRIEDADE RURAL .....</b>	<b>220</b>
5.1. Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR).....	220
5.1.1. Cobrança, fiscalização e destinação da arrecadação do ITR.....	221
5.1.2. Cobrança de ITR de imóvel situado em mais de um município.....	222

5.1.3. Contribuinte do ITR.....	222
5.1.4. Base de cálculo e alíquotas do ITR.....	225
5.1.5. Imunidade e isenção ao ITR.....	232
<b>6. TRIBUTAÇÃO PREVIDENCIÁRIA .....</b>	<b>236</b>
6.1. Análise da tributação previdenciária no Agronegócio.....	239
6.1.1. Contribuições previdenciárias devidas pelo produtor rural pessoa física: 1) segurado especial e 2) produtor empregador.....	240
6.1.2. Contribuições previdenciárias devidas pelo produtor rural pessoa jurídica e pela agroindústria .....	253
6.1.3. Funrural: evolução histórica até a Lei nº 10.256/2001 .....	266
6.1.4. Principais discussões jurídicas acerca do 'Funrural' .....	275
6.1.5. Inconstitucionalidades em relação à pessoa jurídica.....	281
6.1.6. Receita de exportação.....	284
<b>7. TRIBUTAÇÃO SOBRE A PRODUÇÃO, COMÉRCIO E SERVIÇOS.....</b>	<b>285</b>
7.1. Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).....	285
7.2. Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) .....	289
7.2.1. Alíquota interna, interestadual e definição do local de recolhimento .....	295
7.2.2. Análise do ICMS no Agronegócio.....	298
7.3. Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN).....	305
<b>8. CONTRIBUIÇÃO SINDICAL RURAL .....</b>	<b>311</b>
8.1. Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.....	313
<b>9. COOPERATIVA AGROPECUÁRIA: ANÁLISE DE SUA TRIBUTAÇÃO.....</b>	<b>314</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>325</b>
<b>ÍNDICE ALFABÉTICO REMISSIVO.....</b>	<b>341</b>



## 1 INTRODUÇÃO

### 1.1 Contextualização do Agronegócio

O conceito de Agronegócio ou *Agribusiness* foi desenvolvido no ano de 1957 pelos pesquisadores norte-americanos John Davis e Ray Goldberg, da Universidade de Harvard, quando da realização de um estudo com base na matriz insumo-produto, e consiste, para estes autores, na soma total de todas as operações envolvendo a produção e distribuição de suprimentos agrícolas, das operações de produção nas unidades agrícolas, do armazenamento, processamento e distribuição dos produtos e itens produzidos a partir deles (DAVIS; GOLDBERG, 1957; NEVES, 2016).

Lourenzani e Lourenzani (2006), partindo de uma abordagem sistêmica, afirmam que o Agronegócio pode ser visto ainda como uma cadeia produtiva que envolve desde a fabricação de insumos, a produção nos estabelecimentos agropecuários, o processo de transformação nas agroindústrias, a distribuição dos produtos agroindustriais até o consumo. Além disso, Zylbersztajn (2000) aponta que, desde a publicação dos trabalhos de Davis e Goldberg (1957), as relações de dependência entre as indústrias de insumos, produção agropecuária, indústria de alimentos e o sistema de distribuição não mais podem ser ignorados. Ou seja, o processo de entendimento da dinâmica rural não poderia mais ser dissociado do estudo da industrialização dos produtos agropecuários e da distribuição destes.

Dentre as diversas modalidades do Agronegócio, os principais produtos produzidos são os alimentos (grãos, cereais, legumes, verduras, frutas e animais de corte), os biocombustíveis, os produtos têxteis (tecidos para artigos de cama, mesa e banho, para decoração e para a fabricação de calçados) e a madeira (matéria-prima para a celulose e outras matérias-primas para indústria de móveis, da construção civil e para obtenção de lenha como forma de combustível).

Araujo, Wedekin e Pinazza (1990) e Neves e Spers (1996) acrescentam que o desenvolvimento dos centros urbanos, trazido pela migração populacional do campo para as cidades, gerou um novo fluxo de desenvolvimento econômico do País, assim como que a maior velocidade no fluxo das informações, associado a transformações tecnológicas, impactaram fortemente as fazendas, que deixam de operar como atividades de subsistência e passam a ser uma operação comercial especialista. Com isso, os produtores deixam de consumir o que produzem e passam a se relacionar com instituições que realizam funções a montante e a jusante da fazenda

Por sua vez, a especialização das propriedades rurais passou a ser elemento cada vez mais importante, buscando economias de escala, redução nos custos de produção com vantagens competitivas para os produtores rurais.

A expansão do Agronegócio no Brasil é um bom exemplo de relações sólidas e crescentes em torno do inter-relacionamento existente entre a base industrial, a natural e a de distribuição e o consumidor final. De fato, o Agronegócio passou a ser encarado como um sistema de elos interdependentes, em que os agentes (partes que compõem um todo, mais amplo e complexo), como agroindústrias ou produtores rurais, estão inseridos em um ambiente institucional norteador de suas atividades produtivas, compreendendo que eventuais perturbações em qualquer um dos elos do sistema trarão consequências para os demais, por isso, esta compreensão é ferramenta indispensável aos gestores, públicos ou privados.

Especificamente em relação ao Brasil, até a década de 1970 o País era dependente da importação de vários alimentos. Contudo, esse cenário de dependência externa começou a mudar de fato com o início da modernização da agricultura e da pecuária nacional, ainda durante o regime militar, na década de 1960, que, por sua vez, concedeu amplo apoio à expansão das fronteiras agrícolas, aquisição de máquinas, implementos, insumos industrializados e mecanização de processos, assim como à formação de mão de obra técnica e desenvolvimento de novas tecnologias agropecuárias, especialmente por meio da criação da Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária - Embrapa, fundada em 7 de dezembro de 1972.

Com isso, o Brasil tornou-se autossuficiente e, sobretudo, um dos maiores produtores de alimentos do mundo, sobretudo por conta das inúmeras inovações tecnológicas de produção que desenvolveu, tornando-o, ainda, um dos líderes mundiais de eficiência, competitividade e inovação no setor.

Não obstante, o termo Agronegócio só passou a ser adotado no início da década de 1990 (ARAÚJO, 2009). E segundo Araujo, Wedekin e Pinazza (1990) e Grynszpan (2012), a importância econômica da agropecuária brasileira, sobretudo a partir das exportações, pode ser caracterizada como uma das marcas mais antigas e contínuas da nossa história, sendo que a agricultura brasileira caracterizou os principais ciclos econômicos de nossa história.

No que concerne à importância para o desenvolvimento socioeconômico do País, o Agronegócio atualmente constitui a base econômica de muitos estados e municípios brasileiros, tendo em vista que tornou-se um dos líderes mundiais na produção e exportação de produtos rurais e agroindustriais: o Brasil é, atualmente, o terceiro maior exportador mundial individual de produtos agropecuários, atrás apenas de EUA e China. O Brasil também está atrás da União Europeia no que concerne à exportação de produtos rurais e agroindustriais, contudo, trata-se de um grande bloco de países.

Nesse contexto, o Agronegócio nacional permite que o País produza atualmente alimentos não somente para suprir as necessidades internas (garantir



o abastecimento dos centros urbanos), mas também para gerar excedentes destinados às exportações. O Brasil é hoje o maior exportador mundial de açúcar (48%), café (27%), suco de laranja (76%), soja em grãos (43%), carnes bovina (20%) e de frango (42%); e o segundo maior de milho (20%) e de óleo (12%) e farelo de soja (22%). É também o maior produtor mundial de açúcar, café e suco de laranja; o segundo na produção de soja em grãos e de carnes bovina e de frango; e o terceiro na produção mundial de milho (USA, 2019).

Com efeito, além de primeiro produtor e exportador em diversos produtos, assim como grande potência no desenvolvimento de tecnologias para o Agronegócio, é certo afirmar ainda que o Brasil possui o maior potencial mundial para a produção de alimentos, notadamente, em razão da grande disponibilidade de terras agricultáveis, água e condições climáticas propícias à produção rural (NEVES, 2016). De fato, nenhum país do mundo possui tantas condições naturais favoráveis à produção de alimentos e de bioenergia quanto o Brasil, não à toa apelidado de ‘celeiro do mundo’.

E toda essa pujança econômica do agro brasileiro pode ser traduzida e ou melhor exemplificada no tamanho impressionante do seu PIB: segundo o Centro de Estudos Avançados em Economia Aplicada - CEPEA, da Escola Superior de Agricultura “Luiz de Queiroz” (ESALQ), da Universidade de São Paulo - USP, o PIB do Agronegócio foi de R\$ 1,41 trilhão em 2017, representando, por si só, aproximadamente 22% do PIB nacional (CEPEA, 2017).

De se destacar, ainda, a importância do Agronegócio no balanço de pagamentos do País, tendo em vista que representa parte significativa do total das exportações brasileiras. No ano de 2018, por exemplo, as importações do setor totalizaram US\$ 14,04 bilhões, sobretudo de trigo, papel, malte, álcool etílico, peixes, azeite de oliva, batatas preparadas e vinho, enquanto as exportações alcançaram a cifra de US\$ 101,68 bilhões, com alta de 5,9% sobre o ano de 2017, e superávit de US\$ 87,67 bilhões, representando, por si só, 42,4% de todo o faturamento brasileiro no mercado externo (BRASIL, 2019a; BRASIL, 2019b).

Os principais setores exportadores do Agronegócio em 2018 foram: complexo soja (40,2%); carnes (14,5%); produtos florestais (13,9%), complexo sucroalcooleiro (7,3%) e café (4,9%). Estes cinco setores foram responsáveis por 80,8% do valor total das exportações realizadas pelo Agronegócio brasileiro em 2018 (BRASIL, 2019a; BRASIL, 2019b).

Por sua vez, esse cenário de crescimento continua em 2019. Segundo a Secretaria de Relações Internacionais do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, as exportações do Agronegócio brasileiro alcançaram US\$ 13,8

bilhões até fevereiro de 2019, enquanto as importações totalizaram US\$ 2,4 bilhões no período, de modo que o saldo da balança comercial do Agronegócio no período foi de US\$ 11,4 bilhões (BRASIL, 2019a; BRASIL, 2019b).

Quanto ao principal destino das exportações brasileiras, atualmente a China é o principal parceiro econômico do Brasil: o comércio entre os países aumentou de US\$ 3,2 bilhões no ano 2000 para incríveis US\$ 98,9 bilhões em 2018. A China realizou a importação de produtos brasileiros no total de US\$ 64,21 bilhões em 2018, de modo que foi responsável pelo superávit na balança comercial brasileira de US\$ 29,47 bilhões nesse período (PAULINO, 2017; BRASIL, 2019a).

No que concerne especificamente aos produtos rurais e agroindustriais, a China também é atualmente o principal destino das exportações brasileiras, com US\$ 35,5 bilhões somente em 2018, principalmente de soja em grão, carne de bovino, frango e suíno, celulose, papel, fumo em folhas, sucos de frutas, açúcar, borracha sintética e artificial, extratos e ceras vegetais, couros e peles, algodão, resíduos vegetais para alimentação animal, madeiras e café (BRASIL, 2019a).

Somente no campo da soja em grão, a China foi responsável pela aquisição de 82,3% da produção exportada pelo Brasil em 2018 (68,8 milhões de toneladas). O país asiático é também grande comprador de celulose (6,52 milhões de toneladas em 2018, 42,6% do total exportado) e de carne bovina (322,30 mil toneladas em 2018, 23,8% do total exportado (BRASIL, 2019b).

Com isso, a China teve participação de 35,0% em 2018 do total das exportações do Agronegócio brasileiro (27,7% em 2017), ou seja, por si só, o dobro da participação da União Europeia e mais de cinco vezes a dos EUA no período (BRASIL, 2019b).

Por sua vez, o ano de 2019 não está sendo diferente: de janeiro a fevereiro de 2019, o Agronegócio brasileiro exportou US\$ 13,80 bilhões, com 28,17% de participação da China (BRASIL, 2019b).

Além dos produtos agropecuários, a China é também grande compradora do Brasil de óleos brutos de petróleo (US\$ 14,33 bilhões em 2018) e de minério de ferro e seus concentrados (US\$ 10,93 bilhões em 2018) (BRASIL, 2019a).

Não obstante, o governo chinês ainda mantém elevadas restrições às importações brasileiras, especialmente de frango, genética animal, milho, lácteos, arroz, frutas, etanol, açúcar e produtos processados derivados da soja, como é o caso do óleo e do farelo do grão. Em verdade, o Brasil exporta muita soja em grãos à China, contudo, os elementos processados, que permitem a industrialização e contêm maior valor agregado, encontram forte restrição tarifária por parte do governo chinês. Com isso, praticamente não há exportação dos derivados da soja (JANK, 2018; NOTÍCIAS AGRÍCOLAS, 2018).

Há, ainda, fortes barreiras sanitárias, fiscais e burocráticas para a exportação de carnes de aves, suínos e bovinos, de modo que, de um conjunto de 4.800 empreendimentos frigoríficos brasileiros, apenas 62 estão atualmente devidamente autorizados a exportar à China (JANK, 2018).

O mesmo ocorre com os produtos manufaturados, que sofrem restrições por parte chinesa, que têm participação insignificante na pauta de exportação para o país asiático: apenas 2,54% do total em 2018 (BRASIL, 2019a). Por sua vez, os produtos semimanufaturados (como é o caso de celulose, ferro-ligas, óleo de soja, açúcar de cana bruto, couros e peles, etc) tiveram melhor performance, representando 9,91% das exportações à China em 2018 (BRASIL, 2019a).

Além desses importantes aspectos econômicos e geopolíticos, a relevância do Agronegócio é destacada também do ponto de vista social e de suprimento alimentar, por fomentar a produção de alimentos para a sociedade, bem como por demandar enorme quantidade de trabalhadores, permitindo a empregabilidade de parte significativa da mão de obra nacional e, ainda, por gerar a dinâmica de atividades de inovação e tecnologia e elos estratégicos entre diferentes cadeias produtivas (PIGATTO; BARCELOS, 2015).

Não obstante, enquanto o Brasil ainda sofre em demasia com a excessiva burocracia, tributação complexa e onerosa e, sobretudo, com a falta de infraestrutura, não é equivocado afirmar que a competitividade do Agronegócio brasileiro decorre especialmente das políticas públicas de crédito, assistência técnica, extensão rural, clima favorável, quantidade e qualidade de terras e de águas, assim como do espírito empreendedor e inovador dos produtores rurais e agroempresários, somados ao trabalho de instituições de ensino e de pesquisas (públicas e privadas), como é o caso da Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária – Embrapa, que busca constantemente desenvolver novas tecnologias para obtenção de melhores resultados de produção, organização e comercialização (TAMARINDO; PIGATTO, 2018).

Além disso, parte significativa do sucesso do Agronegócio brasileiro, que tem enorme vocação para a exportação de commodities e importação de insumos e defensivos, deve-se também à implementação de políticas de desonerações fiscais, como é o caso, por exemplo, da concessão de imunidades, isenções, alíquota zero, diferimentos, reduções de base de cálculo, concessão de créditos, depreciação, amortização, exaustão e compensação de prejuízos fiscais, principalmente em relação aos bens que compõem a cesta básica e dos produtos destinados ao mercado internacional.

No tocante às exportações, por exemplo, não incide ICMS sobre as operações e prestações que destinem mercadorias ao exterior, inclusive produtos

primários e produtos industrializados semielaborados, a teor do que determina o art. 3º, parágrafo único, incisos I e II, da Lei Complementar 87/96.

Há imunidade, também, em relação ao IPI (art. 153, § 3º, III, da CF/88) e no que concerne às contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico (art. 149, § 2º, I, da CF/88), bem como isenção em relação ao ISSQN (art. 156, III, c/c § 3º, da CF/88), PIS (art. 5º, I, da Lei 10.637/02) e COFINS (art. 6º, I, da Lei 10.833/03) sobre a exportação de bens e serviços ao exterior.

De se destacar, ainda, que fertilizantes e defensivos importados e utilizados pelo agro em regra não são tributados, assim como há diversos benefícios fiscais relacionados ao IRPJ, PIS, COFINS e ICMS para outros insumos, aquisição de maquinários e realização de benfeitorias que visem à ampliação e ou melhoria da atividade rural e agroindustrial.

Com efeito, esses incentivos fiscais têm destacada participação no aumento exponencial das exportações de produtos rurais e agroindustriais e, conseqüentemente, no sucesso do Agronegócio brasileiro. Contudo, grande parte da competitividade construída com a eficiência de produção e de políticas fiscais, acaba se perdendo na falta de infraestrutura do País, especialmente nas estradas e nos portos.

Apesar do sucesso econômico do setor, não significa que os atores do Agronegócio estão imunes à observância de regras complexas para a escrituração fiscal e apuração de tributos, assim como da onerosa carga tributária atualmente vigente que, por sua vez, contribui sobremaneira para o aumento dos custos financeiros, operacionais e na diminuição da eficiência e da competitividade de produtos e serviços brasileiros.

Para se ter uma ideia do tamanho da carga tributária brasileira, somente a União arrecadou mais de R\$ 1,34 trilhão em 2017 (BRASIL, 2017a). E se houver o cômputo dos tributos de competência estadual (R\$ 514,8 bilhões - 2016) e municipal (R\$ 128,4 bilhões - 2016), a conta passa dos R\$ 2 trilhões, representando mais de 32% do PIB (BRASIL, 2017b).

A maior parte da carga tributária brasileira vem da arrecadação dos seguintes tributos: imposto de renda – IR; contribuição para o financiamento da seguridade social – COFINS; *programa de integração social* – PIS; contribuição social sobre o lucro líquido – CSLL; contribuição para a previdência social – INSS; *imposto sobre produtos industrializados* – IPI; *contribuições de intervenção no domínio econômico* – CIDE; imposto sobre circulação de mercadorias e serviços – ICMS; *imposto sobre serviços de qualquer natureza* – ISSQN; *imposto predial e territorial urbano* – IPTU; imposto sobre a propriedade de veículos automotores – IPVA; imposto de transmissão de bens imóveis – ITBI; imposto sobre transmissão causa mortis

e doação – ITCMD; imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários – IOF; imposto sobre a propriedade territorial rural - ITR e taxas (BRASIL, 2017b).

De fato, não há como negar: o ambiente no Brasil é de incidência de diversos tributos que recaem sobre a produção, propriedade, faturamento, lucro, folha de pagamentos e circulação de mercadorias, gerando tanto altos custos financeiros quanto operacionais, graças aos inúmeros deveres que são impostos ao contribuinte, no sentido de apurar e declarar os tributos de sua responsabilidade (SOUZA; STICCA, 2011).

Inegavelmente, esse quadro acaba retirando fôlego do produto brasileiro, de modo que os produtores e empresários agroindustriais precisam lançar mão de muito trabalho e criatividade para superarem essas dificuldades e, por consequência, obterem eficiência e vantagem competitiva, seja no mercado interno ou externo.

Além disso, as margens de lucro de diversos ramos do Agronegócio ou são bastante reduzidas ou estão quase sempre sob constante pressão, já que não podem ser controladas, sobretudo no que concerne ao produtor rural. E isso se deve, atualmente, aos altos custos de produção (especialmente com financiamentos e seguros, arrendamentos, fertilizantes, defensivos químicos e biológicos, sementes, maquinários e combustíveis), e de transação, assim como da forte competição nacional e internacional que permeiam o setor. Há ainda a destacar a instabilidade nas safras agrícolas, exclusividade da produção, a inconstância nos preços internacionais das principais commodities produzidas pelo País e, sobretudo, o protecionismo externo.

Vejamos, ademais, que essa condição atual do Brasil de potência no Agronegócio exige das empresas e produtores agrícolas a implantação de sofisticadas estruturas de armazenagem e de diversos maquinários, constantes inovações tecnológicas e o uso intensivo da tecnologia da informação, que agilizam os processos dentro da cadeia produtiva.

E diante de uma economia cada vez mais globalizada e de mercados cada vez mais competitivos, especialmente no que concerne à necessidade de compatibilização de alta performance de resultados *versus* exigências de ordem social, fiscal, ambiental, qualidade, logística e preço, vários estudos indicam que o ônus fiscal, por si só, é um fator que influencia sobremaneira no ambiente e na estratégia de negócios. Aliás, as novas oportunidades de negócios nos cenários nacional e internacional têm exigido dos empreendedores do setor uma diversidade de desafios operacionais, sobretudo referente ao custo tributário (AFONSO *et al.*, 2000; SCHNORRENBURGER, 2001; ABRANTES, 2004; LIMA; DUARTE, 2007; SOUZA; STICCA, 2011).

No que concerne ao Brasil, administrar os impactos da tributação é cada vez mais relevante no gerenciamento do empreendimento, pois o sistema tributário brasileiro é um dos mais caros e complexos do mundo, capaz de confundir até mesmo os maiores especialistas no assunto. Com isso, não raras vezes o sistema tributário brasileiro chega a inviabilizar, por si só, diversos empreendimentos.

Diante desse cenário, o correto gerenciamento dos tributos é peça deveras fundamental na administração do empreendimento rural, notadamente em relação ao fluxo de caixa e lucro, razão pela qual é imperativo que se conheça, em sua amplitude, os tributos incidentes sobre a atividade exercida, especialmente a materialidade da exação; a exata base de cálculo e alíquotas; as hipóteses de diferimento; as reduções de base de cálculo; os créditos; as isenções e imunidades; as deduções permitidas e vedadas; a melhor sistemática de apuração dos tributos e, até mesmo, o entendimento jurisprudencial aplicável às discussões administrativas e jurídicas que permeiam a relação agro x Fisco.

Dessa forma, e em razão dos impactos financeiros que os tributos provocam no negócio, não basta ao produtor rural entender apenas de gado ou de *commodities*, mas também de direito e, em especial, de tributos (HARET, 2015).

Ao lado disso tudo, faz-se necessário destacar que a correta compressão da tributação incidente pode evitar o pagamento a maior de tributo, ou, até mesmo, a menor, circunstância esta que autoriza a autuação fiscal com a exigência de multas, correções monetárias, juros e encargos, bem como atribuição de responsabilidade de ordem criminal aos sócios, diretores, gerentes e responsáveis tributários. É o que estabelece, por exemplo, os artigos 168-A (apropriação indébita previdenciária) e 337-A (sonegação de contribuição previdenciária) do Código Penal, assim como a Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, que define crimes contra a ordem tributária, econômicas e contra as relações de consumo.

Ao pé destas considerações iniciais, e por ser a tributação uma das formas mais expressivas de interferência e impacto no empreendimento, pode-se afirmar que o tema abordado neste livro é relevante, assim como dos menos abordados pela literatura científica especializada, justificando, portanto, o estudo sistematizado e contemporâneo dos principais tributos incidentes sobre o Agronegócio.

## **2 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL**

Antes de delinear o Sistema Tributário Nacional, bem como o próprio direito tributário, faz-necessário conceituar o próprio direito, pois, como muito bem adverte Marquezi Júnior (2016), todo estudo científico que tem como objeto o direito positivo não pode olvidar de alguns conceitos e premissas, dentre as

quais se destaca a finalidade do ordenamento jurídico, o estudo sistemático de suas normas e o próprio conceito de direito. Aliás, o “direito existe para disciplinar relações intersubjetivas, não havendo normas jurídicas dirigidas às coisas”, de modo que não há como iniciar o estudo analítico de um de seus ramos sem a sua devida compreensão (MARQUEZI JÚNIOR, 2016, p. 19).

Não obstante o enorme debate teórico a respeito da visão do direito, notadamente entre doutrinas de orientação sociologista ou realista, positivismo jurídico e teorias jurinaturalistas, Diniz (1999a, p. 72) pontua que:

O direito deve ser visto em sua dinâmica como uma realidade que está em perpétuo movimento, acompanhando as relações humanas, modificando-se, adaptando-se às novas exigências e necessidades da vida, inserindo-se na história, brotando do contexto cultural. A evolução da vida social traz em si novos fatos e conflitos, de maneira que os legisladores, diariamente, passam a elaborar novas leis; juízes e tribunais constantemente estabelecem novos precedentes e os próprios valores sofrem mutações, devido ao grande e peculiar dinamismo da vida. Estamos envolvidos por um mundo circundante que, além de nós, contém inúmeros objetos, sendo o direito um deles. O direito é um dado que abrange diferentes experiências que se completam, sejam elas históricas, antropológicas, sociológicas, psicológicas, axiológicas etc.

Grande é a sua complexidade constitutiva. A experiência jurídica contém uma imensidão de dados heterogêneos.

Está, de há muito tempo, superada a concepção de que o Direito seria constituído apenas por normas. Sua constituição é muito mais complexa do que simples redução a um conjunto normativo. Abrange diversas experiências (históricas, antropológicas, sociológicas, axiológicas) que se completam.

Para Kelsen (1998, p. 4), em sua obra ‘Teoria Pura do Direito’, o direito é “uma ordem normativa da conduta humana, ou seja, um sistema de normas que regulam o comportamento humano. Com o termo “norma” se quer significar que algo deve ser ou acontecer, especialmente que um homem se deve conduzir de determinada maneira”.

Outra importante definição é apresentada por Reale (2012, p. 2), para quem pode-se dizer, “sem maiores indagações, que o Direito corresponde à exigência essencial e indeclinável de uma convivência ordenada, pois nenhuma sociedade poderia subsistir sem um mínimo de ordem, de direção, de solidariedade”.

Portanto, o direito é, de fato, um conjunto de normas jurídicas que disciplina as relações humanas e, por consequência, organiza e viabiliza a vida em sociedade.

Quanto ao direito tributário, grande área objeto deste trabalho, trata-se, em breve síntese, do ramo do direito que reúne toda a legislação tributária, notadamente se ocupando das relações entre o Fisco e os contribuintes, limitando o poder de tributar e protegendo o cidadão contra os abusos desse poder (MACHADO, 2014).

Por sua vez, o Sistema Tributário Nacional é o conjunto de normas que organizam toda a estrutura da tributação nacional, notadamente os princípios, limitações ao poder de tributar, tributos e suas espécies, competência tributária outorgada à União, Estados-membros e aos Municípios, repartição das receitas tributárias, etc.

Nesse contexto, e antes de caracterizar os principais tributos incidentes sobre as atividades rural e agroindustrial, é preciso contextualizar alguns elementos do processo de produção de normas jurídicas sobre tributação. Não obstante, não se tem a pretensão de realizar uma investigação pormenorizada de todos os tópicos que permeiam o sistema tributário nacional, mas sim, de aspectos introdutórios, possibilitando, com isso, uma visão geral da estrutura de tributação nacional.

## 2.1 O Poder de tributar do Estado

A palavra Estado, em um contexto ligado à sociedade política, e que surgiu pela primeira vez na obra “O Príncipe”, de Maquiavel, é definida por De Cicco e Gonzaga (2008, p. 43) como uma “instituição organizada política, social e juridicamente, que ocupa um território definido e, na maioria das vezes, sua lei maior é a Constituição. É dirigido por um governo soberano, reconhecido interna e externamente, sendo responsável pela organização e pelo controle social, pois detém o monopólio legítimo do uso da força e da coerção”.

De fato, como conhecemos atualmente, o Estado é o centro do poder e do ordenamento jurídico, de um povo situado em determinado território (DALLARI, 1998a).

Nessa trajetória, Ribeiro (2012, p. 13), com base na teoria coercitivistica defendida por Hans Kelsen, relata que o ordenamento jurídico se faz sustentar por uma maior força:

[...] material: econômica, financeira e, finalmente, policial e militar. E é justamente o Estado o detentor desse *imperium*, como poder de decisão unilateral, o qual só veio a surgir na modernidade, fazendo frente às ordens de coordenação das relações contratuais, tais como as vivenciadas pela sociedade feudal. Esse poder supremo do Estado traduziria o próprio conceito de soberania sob uma ótica interna: poder exercido genericamente sobre a sociedade nacional. Tem-se que o Estado deve primar sobre qualquer outra pessoa jurídica, tanto as subordinadas – da ordem interna – como as superpostas – as autoridades internacionais – posto que, conquanto as instituições internacionais possam ser tidas como superiores na hierarquia jurídica resultam, todavia, inferiores na hierarquia da força.

Diante desse poder de *imperium*, portanto, é que o Estado exige o pagamento de tributo de seus jurisdicionados que, por sua vez, está ligado, fundamentalmente, à necessidade de se obter recursos para a realização de suas atividades, às quais estão ligadas à essência do conceito de Estado (CARVALHO; LIMA; THOMÉ, 2015).