

UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE
CAMPUS AVANÇADO DE NATAL
CURSO DE DIREITO

RUBAYAT DIAS BEZERRA

A municipalização do ITR como mecanismo de incremento de receita para os municípios

NATAL-RN

2021

RUBAYAT DIAS BEZERRA

**A MUNICIPALIZAÇÃO DO ITR COMO MECANISMO DE INCREMENTO DE
RECEITA PARA OS MUNICÍPIOS**

Artigo apresentado à Universidade do Estado do Rio Grande do Norte – UERN – como requisito obrigatório para obtenção do título de Bacharel em Direito.

Orientador: Prof. Dr. Carlos Sérgio Gurgel da Silva.

NATAL -RN

2021

A municipalização do imposto sobre propriedade territorial como mecanismo de incremento de receita para os municípios

RESUMO: O problema analisado pelo presente artigo sobrevém da necessidade de uma arrecadação mais efetiva do Imposto sobre Propriedade Territorial Rural (ITR) por parte dos municípios. Dessa forma, o presente trabalho consiste em analisar a possibilidade de ampliar as arrecadações municipais mediante a municipalização do Imposto Territorial Rural, procurando demonstrar a luz da legislação vigente, a possibilidade de êxito para os cofres públicos municipais. Para isso, foi realizada uma pesquisa bibliográfica, com destaque em livros, artigos científicos e documentos jurídicos indicando questionamentos apropriados ao problema em análise, além de exame à legislação pertinente e a jurisprudência convergente.

Palavras-chave: Tributação. ITR. Municipalização.

ABSTRACT: The problem analyzed in this article arises from the need for a more effective collection of the Rural Land Property Tax (ITR) by the municipalities. Thus, the present work consists in analyzing the possibility of expanding municipal collections through the municipalization of the Rural Land Tax, trying to demonstrate, in the light of the current legislation, the possibility of success for the municipal public coffers. For this, a bibliographical research was carried out, with emphasis on books, scientific articles and legal documents indicating appropriate questions to the problem under analysis, in addition to an examination of the pertinent legislation and the convergent jurisprudence.

Keywords: Taxation. ITR. Municipalization.

SUMÁRIO: 1. Introdução. 2. Breve histórico do Imposto Territorial Rural no Brasil. 3. A arrecadação do Imposto Territorial Rural à luz do princípio constitucional da eficiência. 4. Federalismo cooperativo em matéria tributária e a questão da capacidade arrecadatória ativa. 5. A proposta de municipalização do ITR: razões, objetivos e mecanismos de viabilização. 5.1. Considerações de ordem prática da adesão municipal a cobrança do ITR. 6. ITR como tributo municipal? Há propostas de emendas constitucionais em curso? 7. O Projeto de Lei 5.135/2019. 8. Conclusão.

1. Introdução

A problemática deste trabalho compreende em investigar a viabilidade de ampliação dos recursos municipais mediante a arrecadação e fiscalização mais eficiente do Imposto sobre propriedade Territorial Rural (ITR) por meio da formalização de convênio com a União, visto que esse assunto tem gerado questionamentos envolvendo vários órgãos estatais.

O problema que ora se pretende estudar acompanha uma tendência habitual dentro da estrutura político-administrativa do país e vem recebendo o nome de municipalização. Essa proposta de descentralização das ações do Estado segue os exemplos já implantados nas áreas da educação e saúde, posto que tenha a finalidade de reduzir a ineficiência da administração pública e assim melhorar a sua imagem perante a sociedade.

Cumprir enfatizar que a intenção de desconcentrar as funções do poder estatal central alinha-se a proposição de reduzir as responsabilidades desempenhadas por este ente, de tal forma a oferecer mais liberdade para a gestão local desempenhar as suas atividades, haja vista uma maior proximidade daquela com a realidade encontrada em cada localidade.

Dispondo de um território de aproximadamente 8.510.345 Km², o Brasil é considerado um país com dimensões continental, o que lhe garante ocupar dentre as nações a quinta posição em área territorial. Agregado a isso, o Estado brasileiro tem usufruído destas terras sob a sua jurisdição com o intuito de obter recursos para os seus cofres, sendo a agropecuária um exemplo notável disso. Desse modo, esperava-se que o ITR tivesse uma arrecadação considerável, situação a qual não acontece na realidade. Contudo, é imprescindível analisar se da forma que está atualmente organizado, o tributo citado possui potencial para arrecadar e cumprir a sua função fiscal.

O legislador constitucional nacional conferiu a prerrogativa de autoadministração aos entes municipais objetivando atribuir liberdade para o prefeito municipal explorar as potencialidades conforme cada realidade. Todavia, a maioria destes entes públicos mesmo com as suas arrecadações próprias, não possuem capacidade financeira para arcarem com as suas despesas, dependendo principalmente das receitas oriundas das transferências constitucionais para sobreviverem.

No atual cenário econômico mundial, os entes públicos brasileiros têm buscado diversas medidas para aumentarem as suas receitas como também reduzirem os seus gastos. Essa política de ajustes financeiros se faz necessário para a manutenção do aparelhamento estatal, visto que a situação de instabilidade econômica tem gerado frustrações de receitas para os cofres públicos refletindo mais intensamente nos municípios. Diante disso, o autor deste

trabalho propôs este tema por entender que a condição de vulnerabilidade financeira na qual a administração pública irá se deparar, exigirá dos gestores públicos locais ações ousadas em busca de alternativas as quais visem aumentar as receitas públicas destes entes políticos.

É importante destacar que hodiernamente o Imposto Territorial Rural é cobrado pela União, repassando 50% da arrecadação ao município de origem. Porém, caso o município adquira a responsabilidade de fiscalizar o ITR através da realização de um convênio com a União, o município ficará com 100% do valor da arrecadado.

Esse deslocamento da capacidade ativa tributária sobreveio após a ação do Poder constituinte derivado reformador, que promoveu uma alteração na Constituição Federal através da Emenda Constitucional nº 42, a qual incluiu o parágrafo 4º, ao artigo 153. Com isso, foi facultada a cobrança e fiscalização do ITR aos municípios com a condição que isso não acarretasse a redução do imposto ou qualquer outro modo de abstenção fiscal.

Vale esclarecer que um dos objetivos dessa modificação constitucional foi à redução da evasão fiscal a partir da fiscalização municipal do imposto, já que o país possui uma imensa área sob a sua jurisdição, aliado a dificuldade encontrada pela União em supervisionar a totalidade do território brasileiro.

Para examinar o tema diante de um contexto objetivo, precisamos explicar que diversas críticas têm sido realizadas ao ITR devido aos critérios e definições utilizados na legislação que o regulamenta. Aliado a isso, os questionamentos também são realizados pelo fato do imposto não atender as funções sociais pelas quais foi criado.

Haja vista a atual dinâmica de recolhimento do imposto sobre a propriedade territorial, o mesmo é conhecido como “o imposto de R\$ 10,00 (dez reais)”, posto que muitos dos seus contribuintes são tributados anualmente com esse valor. Destarte, o recolhimento desse montante gera uma arrecadação ínfima para os municípios provocando desinteresse em aderir ao convênio com o ente federal.

Cumprе frisar que a União, através da Receita Federal do Brasil (RFB), e a Confederação Nacional dos Municípios (CNM) têm incentivado os municípios a regulamentarem este convênio, apesar de tratar-se de ato discricionário da administração municipal.

Dessa forma, o objetivo principal do referido trabalho consiste em investigar a viabilidade de incrementar as receitas municipais através da municipalização do Imposto Territorial Rural, procurando demonstrar a luz da legislação vigente à possibilidade de êxito para os cofres públicos municipais. Os objetivos específicos, por seu turno, compreendem em analisar os entraves jurídicos e operacionais que impedem o convênio da União com os

municípios, avaliar os motivos que impossibilitam a efetividade da função fiscal do ITR e apresentar as propostas de emendas constitucionais que visam alterar significativamente o ITR.

A metodologia utilizada para a elaboração deste trabalho resultará da pesquisa bibliográfica, com destaque em livros, artigos científicos, dissertações, teses de doutoramento e documentos jurídicos indicando questionamentos apropriados ao problema em análise e de consulta à legislação pertinente e a jurisprudência convergente.

Ressalte-se que o tema em estudo merece uma abordagem interdisciplinar, pois adentrará em um campo fértil o qual possibilitará a discussão de assuntos ligados ao ITR, como a reforma agrária, função social da propriedade e as questões relacionados a arrecadação fiscal.

2. Breve histórico do Imposto Territorial Rural no Brasil

Nos primórdios em que se imaginou constituir um imposto sobre a propriedade territorial, no período da fase preparatória do que viria a ser a Lei das Terras, em 1842, à influência dos latifundiários e proprietários de terras foi determinante para que o projeto de lei ficasse engavetado durante anos resultando na retirada desse tributo do texto inicial. Segundo Almeida¹ [...] à criação de um imposto territorial iam de encontro aos interesses dos latifundiários, os quais tinham na terra a sua principal ferramenta de poder em um Brasil predominantemente rural e latifundiário.

O imposto sobre a Propriedade Territorial foi de fato inaugurado pela Constituição da República de 1891 e cabia ao estado membro à criação da lei que regulamentasse a tributação sobre imóveis rurais. No decorrer do tempo foi um tributo de competência dos Estados não sofrendo nenhuma alteração nas Cartas Magnas dos anos de 1934, como também de 1937 e a de 1946. Por sua vez, durante o período de 1961 até 1964 houve uma alteração na legislação e este imposto tornou-se competência dos municípios.

A partir de 1964 o legislador outorgou a União à competência deste tributo, através da Emenda Constitucional nº 10², agregando na forma da lei, a responsabilidade de transferir a

¹ ALMEIDA, Felipe. **Lei de Terras. Memória da Administração Pública Brasileira**. 2015. Disponível em: <<http://mapa.an.gov.br/index.php/menu-de-categorias-2/279-lei-de-terras>> Acesso em: 02 ago. 2021.

² BRASIL. **Emenda Constitucional nº 10, de 1964**. Altera os artigos 5º, 15, 29, 141, 147 e 156 da Constituição

integralidade da receita aos municípios nos quais os imóveis eram localizados. Neste mesmo ano, com a criação da lei conhecida como Estatuto da Terra³, alguns comandos da administração do ITR foram alterados, pois este recebeu o encargo de ser extrafiscal com a finalidade de ajudar as políticas públicas de descentralização de terras.

No entendimento de Carvalho⁴ a “extrafiscalidade consiste no uso de fórmulas jurídico-tributárias para a conquista de metas que prevalecem sobre os fins simplesmente arrecadatórios de recursos monetários [...]”. Assim o ITR ganhou um viés reformador e produtivista na intenção de que os possuidores de terras utilizassem as suas propriedades para produzir, abandonando a antiga ideia de usá-las apenas para reserva de bens.

É importante entender o contexto histórico que acarretaram essa modificação legislativa, uma vez que o regime militar tinha o propósito de trazer a modernização para o Brasil, incorporando-o ao agrupamento capitalista mundial. Uma das proposições dos militares consistia na evolução da agricultura, modificando o método ultrapassado de produção para um método mais desenvolvido, com o objetivo de gerar receita para todos os participantes deste processo. Dessa forma, era importante proporcionar o que ficou conhecido como reforma agrária de mercado, ou seja, viabilizar a interação entre a produção do campo e a da indústria.

Outra modificação elencada neste Estatuto foi a possibilidade da declaração ser realizada pelo contribuinte, apesar deste valor declarado servir apenas em caso de desapropriação do imóvel com a finalidade de reforma agrária. Ademais, a norma positivou a previsão de lançamento em dobro da quantia averiguada, somado as despesas com a averiguação e multas, para aqueles casos em que existam a incidência de dolo ou até mesmo má-fé do contribuinte na declaração do valor da terra. Ainda neste regulamento estão previstos também os critérios de progressividade e regressividade, segundo a extensão do imóvel e do grau de utilização (GU), tomando como referência a avaliação do valor da terra nua (VTN), a dimensão do imóvel rural, o grau de aproveitamento da terra e a eficiência na exploração da agricultura, da pecuária, florestal e a área total de imóveis rurais pertencentes a um mesmo proprietário.

Federal. Brasília, 9 nov. 1964. Disponível em <www2.camara.leg.br/legin/fed/emecon/1960-1969/emendaconstitucional-10-9-novembro-1964-364969-publicacaooriginal-1-pl.html>. Acesso em: 2 mar. 2021.

³ BRASIL. **Lei 4.504, de 30 de novembro de 1964**. Dispõe sobre o Estatuto da Terra, e dá outras providências. Brasília, 30 nov. 1964. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14504.htm>. Acesso em: 3 mar. 2021.

⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 30. ed. São Paulo : Saraiva Educação, 2019. 1. Direito tributário 2. Direito tributário. Brasil 3. Direito tributário. Legislação. Brasil I. Título. 18-1068.

Em 1966, a Lei nº 5.172⁵ que dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios estabeleceu importantes aspectos ao ITR. Este Código⁶ positivando no seu texto o aspecto material do ITR relata que “(...) tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, como definido na lei civil, localizado fora da zona urbana do Município.” O mesmo diploma legal⁷ ainda define como contribuinte do imposto “[...] o proprietário do imóvel, o titular de seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título”.

Vale salientar que além de estimular o exercício da função social da propriedade, outra função extrafiscal deste tributo é a da proteção do meio ambiente, pois apesar de ter percebido a viabilidade de conviver respeitando os limites da natureza, ainda era possível observar indivíduos que não se preocupavam em evoluir de forma sustentável. Dessa maneira, o proprietário que possuía em suas terras áreas demarcadas para a preservação permanente ou reflorestadas com essências nativas obtinha isenção sobre estas áreas, ou seja, eram avaliadas como áreas não aproveitáveis.

Cumprе esclarecer que a gestão do ITR nem sempre foi realizada por órgãos de natureza essencialmente tributária. Observa-se esta premissa a partir de estudos como o de Oliveira⁸:

[...] a partir do Estatuto da Terra a gestão do ITR e das terras nacionais ficaram a cargo do Instituto Brasileiro de Reforma Agrária (IBRA), que posteriormente, devido à fusão com o Instituto Nacional de Desenvolvimento Agrário (INDA), originou no Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA).

No ano de 1990, com a promulgação da Lei nº 8.022⁹, ocorreu à transferência de responsabilidade das receitas tributárias arrecadas pelo INCRA para a Secretaria da Receita Federal (SRF) e a apuração, inscrição e cobrança da respectiva dívida ativa para a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN). Destarte estes órgãos federais permanecem com esses encargos até o presente momento.

⁵ BRASIL. **Lei 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. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm>. Acesso em: 13 mar. 2021.

⁶ Ibid., art. 29.

⁷ Ibid., art. 31.

⁸ OLIVEIRA, Thiago Ademir Macedo. **Imposto territorial rural: um estudo econômico sobre a descentralização da cobrança**. 2010. 135 p. Dissertação (mestrado) - Universidade Estadual de Campinas, Instituto de Economia, Campinas, SP. Disponível em: <<http://www.repositorio.unicamp.br/handle/REPOSIP/286370>>. Acesso em: 27 mar. 2021

⁹ BRASIL. **Lei 8.022, de 12 de abril de 1990**. Altera o sistema de administração das receitas federais, e dá outras providências. Brasília, 12 abr. 1990. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/1989_1994/l8022.htm>. Acesso em: 7 mar. 2021.

Com a entrada em vigor da Constituição Federal de 1988¹⁰, inicialmente o Imposto sobre propriedade Territorial Rural (ITR) estava delimitado no artigo 153, VI, com a compreensão de que 50% da arrecadação seriam destinados para os cofres da União e a outra metade para o município no qual a propriedade está localizada.

Através da Lei nº 9.393¹¹, de 19 de dezembro de 1996, o legislador infraconstitucional realizou uma alteração neste imposto com o intuito de reparar as distorções na cobrança, modificando e padronizando as alíquotas empregadas a propriedade em conformidade com o grau de utilização. Essa padronização foi aplicada em todo o território nacional. Além disso, foi determinado que a avaliação do ITR deveria ser realizada baseando-se no Valor da Terra Nua (VTN), a qual excluía as construções de áreas de culturas permanentes e temporárias, instalações e melhorias, pastagens cultivadas e aperfeiçoadas, como também de florestas plantadas.

Outro ponto incluído pela citada alteração legal foi à possibilidade de autodeclaração e pagamento do tributo pelo contribuinte. Importa esclarecer que essa modalidade de recolhimento de imposto está disciplinada no artigo 150 do CTN¹², uma vez que o lançamento será posteriormente homologado pela autoridade administrativa. Desta forma, o sujeito passivo tem a liberdade de realizar a antecipação da liquidação do tributo sem exame preliminar desta autoridade.

A Emenda Constitucional nº 42¹³, adicionou-se ao texto constitucional o comando que determina o ITR progressivo, com o objetivo de enfraquecer a manutenção das propriedades improdutivas. Acrescente-se a isso a imunidade para as glebas rurais, na hipótese do proprietário não dispor de outro imóvel e a opção de cobrança e fiscalização do referido tributo pelos municípios que assim desejarem, conforme a lei.

Vale lembrar que o cálculo do imposto deve ser realizado anualmente, tomando como referência as variáveis oriundas da área total do imóvel (área tributável, área aproveitável e

¹⁰ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Presidência da República, [2016]. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm >. Acesso em: 10 mar. 2021.

¹¹ BRASIL. **Lei 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, 19 dez. 1996. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19393.htm >. Acesso em: 12 mar. 2021.

¹² BRASIL. Op. cit., art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

¹³ BRASIL. **Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003**. Altera o Sistema Tributário Nacional dá outras providências. Brasília, 19 dez. 2003. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc42.htm>. Acesso em: 2 mar. 2021.

área efetivamente utilizada), em concordância com a Instrução Normativa SRF nº 256¹⁴.

No ano de 2005 passou a vigorar a Lei nº 11.250¹⁵, que tem como objetivo normatizar a autorização da União, através da RFB, a realizar convênios com o Distrito Federal e Municípios a fim de transmitir as responsabilidades de fiscalização e de cobrança do ITR.

Posteriormente, o Decreto nº 6.433¹⁶, de 15 de abril de 2008, regulou a celebração como também o cumprimento de convênios entre a RFB e o DF e Municípios com tal objetivo, além de criar o Comitê Gestor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – CGITR.

3. A arrecadação do Imposto Territorial Rural à luz do princípio constitucional da eficiência

A concepção de norma jurídica e a diferenciação entre regras e princípios, mesmo não sendo um tema recente, tem proporcionado muitos debates contemporâneos no campo do direito, especialmente com as obras de Robert Alexy e Ronald Dworkin.

Apesar da intensa discussão, a doutrina tem concordado que os princípios são mandamentos de otimização os quais podem ser definidos em graus distintos e que a dimensão adequada de sua execução provém das concepções reais e jurídicas. Por outro lado, as regras são elaboradas para ser empregadas a uma situação determinada, ou seja, diante de um delimitado número de atos e fatos.

A Constituição Federal de 1988 trouxe no seu texto uma série de normas-princípios e normas-regras com o intuito de nortear o ordenamento jurídico da nação e assim alcançar o mais adequado convívio social. Apesar de originalmente a Carta Maior brasileira possuir em seu corpo diversos mandamentos de otimização, o princípio da eficiência não se encontrava entre eles. Visando otimizar o aparelho estatal, destaca-se que o referido princípio somente foi incluído ao texto constitucional pelo legislador constituinte reformador

¹⁴ BRASIL. **Instrução Normativa SRF nº 256, de 11 de dezembro de 2002**. Dispõe sobre normas de tributação relativas ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural e dá outras providências. Brasília, 11 dez. 2002. Disponível em < <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=15137>>. Acesso em: 30 mar. 2021.

¹⁵ BRASIL. **Lei 11.250, de 27 de dezembro de 2005**. Regulamenta o inciso III do § 4º do art. 153 da Constituição Federal. Brasília, 27 dez. 2005. Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/111250.htm>. Acesso em: 13 mar. 2021.

¹⁶ BRASIL. **Decreto nº 6.433, de 15 de abril de 2008**. Institui o Comitê Gestor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - CGITR e dispõe sobre a forma de opção de que trata o inciso III do § 4º do art. 153 da Constituição, pelos Municípios e pelo Distrito Federal, para fins de fiscalização e cobrança do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, e dá outras providências. Brasília, 15 abr. 2008. Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2008/decreto/d6433.htm>. Acesso em: 13 mar. 2021.

através da Emenda Constitucional nº 19¹⁷, a qual inovou a redação do artigo 37, caput, da Carta Magna em vigor. Este tem sido um dos princípios constitucionais norteadores da administração pública ao lado de outros princípios como o da legalidade, impessoalidade, moralidade e publicidade, apesar da existência expressa no texto constitucional de outros mandamentos de otimização.

A mencionada emenda constitucional tinha o intuito de conciliar inúmeras regras da reestruturação administrativa ocorrida nos anos 90 por meio do Plano Diretor de Reforma do Aparelho do Estado. De acordo com este plano¹⁸:

A eficiência da administração pública - a necessidade de reduzir custos e aumentar a qualidade dos serviços, tendo o cidadão como beneficiário - torna-se então essencial. A reforma do aparelho do Estado passa a ser orientada predominantemente pelos valores da eficiência e qualidade na prestação de serviços públicos e pelo desenvolvimento de uma cultura gerencial nas organizações.

Através do princípio da eficiência é possível exigir e fiscalizar o Estado, com o intuito de adquirir produtos e uma prestação de serviço de qualidade. A mensuração destes atributos é importante para uma melhor estruturação e organização da administração pública, com a finalidade de se obter resultados aceitáveis aos anseios da sociedade.

Nas palavras do jurista Hely Lopes Meirelles¹⁹, o princípio da eficiência pode ser entendido como “o mais moderno princípio da função administrativa, que já não se contenta em ser desempenhada apenas com legalidade, exigindo resultados positivos para o serviço público e satisfatório atendimento das necessidades da comunidade e de seus membros”.

Dessa forma, este princípio não está relacionado apenas aos agentes públicos, visto que a administração pública também precisa observá-lo para desenvolver uma boa gestão, e com isso deixar a máquina pública menos burocrática e mais interligada aos padrões contemporâneos.

Nesse sentido, conceituar juridicamente “eficiência” não é tão simples quanto parece. Dessa forma, o XXXI Simpósio Nacional de Direito Tributário²⁰ ao definir o princípio da eficiência apropriado ao campo do Direito Tributário anuíram as seguintes conclusões:

¹⁷ BRASIL. **Emenda Constitucional nº 19, de 04 de junho de 1998**. Modifica o regime e dispõe sobre princípios e normas da Administração Pública, servidores e agentes políticos, controle de despesas e finanças públicas e custeio de atividades a cargo do Distrito Federal, e dá outras providências. Brasília, 04 jun. 1998. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc42.htm>. Acesso em: 2 ago. 2021.

¹⁸ BRASIL. **Plano diretor de reforma do aparelho do estado – PDRAE**. Brasília: Presidência da República - Câmara da Reforma do Estado, 1995. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/publi_04/colecao/plandi.htm. Acesso em: 31 ago. 2021.

¹⁹ MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. São Paulo: Malheiros, 2008. p.98.

²⁰ MARTINS, Ives Gandra da Silva. Conclusões do XXXI Simpósio Nacional de Direito Tributário. **Revista de Doutrina da 4ª Região**, Porto Alegre, n.16, fev. 2007. Disponível em: <https://revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao016/Ives_Martins.htm> Acesso em: 26 ago. 2021.

- a) O princípio da eficiência pode ser conceituado como a adoção de política tributária com mecanismos e instrumentos legais capazes de gerar desenvolvimento e justiça social;
- b) Os limites materiais são aqueles impostos pelo texto constitucional ao poder de tributar;
- c) O excesso de obrigações acessórias é contrário à eficiência tributária, porque implica gastos excessivos, tanto por parte da Administração, quanto por parte dos contribuintes;
- d) Em tese é possível sustentar a ilegitimidade da imposição tributária com base na inobservância do princípio da eficiência na realização do gasto público, inclusive em sede de controle concentrado de constitucionalidade.
- e) É princípio extensível aos 3 Poderes, não só na atividade administrativa, que todos eles exercem, mas também no âmbito de suas funções peculiares, tanto assim que, além de consagrado no art. 37 da CF, dedicado à Administração Pública, também está inserto no inciso LXXVIII do art. 5º da CF, com expressa menção à função judicial.

Compreender o que é eficiência, quando se trata de matéria tributária é perceber a observância do princípio da eficiência no âmbito de atuação tributária do Estado. Destarte, o sentido prático de eficiência, exprime a concepção de produzir com racionalidade, estando assim, associado a um conceito mais econômico do que jurídico. Podemos também traduzir a eficiência como sendo ações e condutas dos agentes públicos pautadas na normalidade, transparência e legalidade.

Por outro lado, é importante entender que eficiência e eficácia são termos distintos. Dessa forma o professor Harada²¹ adverte que:

A eficiência não pode ser confundida com eficácia, isto é, busca de resultados que implica para o setor privado apenas e tão somente o alcance das metas fixadas de cima para baixo como condição *sine qua non* para o empregado evoluir na carreira. É certo que, muitas vezes, a eficiência, entendida como emprego de meios legais adequados no desenvolvimento de atividades, conduz a um bom resultado. Mas, pode haver eficiência sem eficácia.

Nesse contexto, não se pode unicamente associar “eficiência” em matéria tributária como o resultado da máxima arrecadação de numerários, nem sequer da mínima. Desta maneira, a tributação terá uma tendência a ser eficiente caso não seja coletado nem superior ou inferior ao montante indispensável para o subsídio eficaz e eficiente das despesas públicas de uma dada sociedade.

Para um melhor entendimento sobre o assunto, Costa-Corrêa²² escreve que:

[...] verifica-se eficiência em matéria tributária quando a política tributária – por

²¹ HARADA, K. **O Princípio da Eficiência em matéria tributária**. Disponível em <<http://genjuridico.com.br/2017/10/27/o-principio-da-eficiencia-em-materia-tributaria/>> Acesso em: 26 ago. 2021.

²² COSTA-CORRÊA, André L. **Considerações sobre eficiência tributária para uma tributação no século XXI**. Revista Brasileira de Direito e Justiça, V. 1, N. 1, Jul./Dez. 2017. Disponível em <<https://revistas2.uepg.br/index.php/direito/article/download/7348/209209209922/>> Acesso em: 26 ago. 2021.

meio de seus mecanismos e instrumentos legais – é capaz de gerar desenvolvimento e justiça fiscal, fazendo com que a arrecadação seja mera consequência natural e necessária para geração proporcional de serviços públicos à comunidade, em relação às obrigações tributárias que lhe são impostas, sem se ferir a capacidade contributiva dos cidadãos.

No ano de 2020, a Receita Federal do Brasil fez o anúncio de seu “Plano Anual de Fiscalização²³”, o qual expõe os dados do ano anterior e apresenta as atividades que objetivam executar no ano corrente. De acordo com o órgão, existiria um maior empenho para identificar erros e fraudes nas declarações dos contribuintes, inserindo omissão de rendimentos ou despesas falsas. Assim foram realizadas ações que visavam identificar indícios de fraudes nas declarações dos contribuintes. Dentre as principais operações de fiscalização para este o ano, a Receita Federal²⁴ otimizou o cruzamento de dados de pessoas físicas com o objetivo de identificar:

[...]

- Omissão de rendimentos tributáveis recebidos de pessoas físicas, com base nas informações declaradas por terceiros;
- Omissão de rendimentos e despesas fictícias da atividade rural exercida pelo contribuinte, utilizando também as informações das notas fiscais eletrônicas para identificar eventuais divergências.

Historicamente a União tem tido dificuldades na arrecadação do Imposto Territorial Rural, posto que o país tenha sob o seu domínio uma extensão de terra continental, sendo inviável a vistoria efetiva *in loco* das declarações dos contribuintes do tributo, devido a falta de contingente dos órgãos responsáveis, associado à burocracia institucionalizada da máquina pública brasileira. Ainda segundo os estudos de Leão & Frias²⁵ “o ITR é historicamente um tributo de pouco retorno arrecadatário ao Estado, não em razão da capacidade contributiva dos proprietários, mas em razão da política de tributação e de arrecadação”.

Um dos principais motivos que levam ao resultado desta baixa arrecadação provém da ausência de uma fiscalização efetiva, acarretando em falta de conhecimento da área administrada. O desconhecimento dos órgãos gestores é alarmante, e segundo estudos de Souza²¹ somente após o Estatuto da Terra promulgado em 1964 foi realizado o primeiro cadastramento dos imóveis rurais no país, identificando-se imóveis rurais que totalizavam

²³ BRASIL. **Relatório Anual da Fiscalização da Receita Federal do Brasil – 2019/2020**. Disponível em < https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/dados-abertos/resultados/fiscalizacao/arquivos-e-imagens/relatorio-anual-de-fiscalizacao_sufis_2021_07_01_vfinal-1.pdf > Acesso em: 30 ago. 2021.

²⁴ Ibid., p.31.

²⁵ LEÃO, Celina Gontijo; FRIAS, Lincoln. **As deficiências do Imposto Territorial Rural (ITR)**. Revista Debate Econômico, v.4, n.2, jul-dez. 2016. Disponível em: < <https://publicacoes.unifalmg.edu.br/revistas/index.php/revistadebateeconomico/article/view/558> >. Acesso em: 15 mar. 2021.

uma área de pouco mais de 307,2 milhões de hectares, dimensões inferior à extensão do país.

Vale esclarecer que a Lei 9.393/96 estabelece a competência para a Secretaria da Receita Federal do Brasil além da administração, às atividades de arrecadação, tributação e fiscalização. Assim este órgão tem a discricionariedade, através de convênio, de solicitar o apoio ao INCRA, ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA) e a Fundação Nacional do Índio (FUNAI) para realizar as atividades de fiscalização com o objetivo de verificar a veracidade das informações fornecidas pelos proprietários rurais contribuintes do ITR.

De acordo com os dados do cadastro ambiental rural da Embrapa²⁶, 4.819.574 imóveis rurais foram cadastrados até janeiro de 2018. Embora ocorra um crescimento de imóveis cadastrados, observa-se que a receita com ITR ainda não tem apresentado um crescimento considerável conforme se observa na tabela a seguir.

Tabela 01 - Arrecadação do ITR a preços correntes.

ANO	2017	2018	2019	2020
VALORES EM MILHÕES DE REAIS (R\$)	1.370	1.503	1.630	1.761
IMPOSTOS TOTAL (R\$)	906.751	995.429	1.037.990	985.935

Fonte: Adaptado a partir de Receita Federal do Brasil. RFB²⁷.

Para entendermos o quão tem sido a insignificância da arrecadação deste tributo em relação a outros, verifica-se que não houve um crescimento na arrecadação deste imposto durante os anos de 2017 a 2020. Desta forma, observa-se uma distorção em contrapartida com a evolução anual de arrecadação dos outros impostos e também com o valor arrecadado em outros países, haja vista que segundo estudos de Souza²⁸, “a arrecadação do imposto cobrado sobre as terras rurais em relação ao total da receita tributária representa 3% (três por cento) na França e na Itália, 4,5% (quatro e meio por cento)”.

Apesar de possuir uma arrecadação no ano de 2020 no valor de 1.761 milhões de reais, este imposto ainda corresponde a um percentual de 0,02% do Produto Interno Bruto (PIB). Podemos observar o percentual de arrecadação do ITR em relação aos demais impostos federais na tabela 02.

²⁶ EMBRAPA TERRITORIAL. **Agricultura e preservação ambiental: uma análise do cadastro ambiental rural**. Campinas, 2020. Disponível em: < www.embrapa.br/car >. Acesso em: 31 ago. 2021

²⁷ RECEITA FEDERAL DO BRASIL. RFB. **Arrecadação das receitas federais - 1994 a 2021**. Brasília, DF, 2021. Disponível em: < <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/dados-abertos/receitadata/arrecadacao/serie-historica/arrecadacao-das-receitas-federais-1994-a-2021.xlsx/view> > Acesso em: 01 set. 2021.

²⁸ SOUZA, Eustáquio Gomes de. **ITR: uma legislação eficiente e uma arrecadação incongruente**. Disponível em: < <https://repositorio.enap.gov.br/handle/1/4551> > Acesso em: 15 mar. 2021

Tabela 02 - Carga Tributária Brasileira Bruta por espécie tributária – 2019/2020

	R\$ Milhões		% do PIB	
	2019	2020	2019	2020
Carga Tributária Bruta Total				
Carga Tributária Bruta Total - Governo Geral	2.408.353	2.356.842	32,51%	31,64%
Carga Tributária Bruta Total - Governo Central	1.619.104	1.563.542	21,86%	20,99%
Impostos	1.037.990	985.935	14,01%	13,24%
Impostos sobre renda, lucros e ganhos de capital	537.922	525.647	7,26%	7,06%
Imposto sobre a renda da pessoa física - IRPF	37.700	39.701	0,51%	0,53%
Imposto sobre a renda de pessoa jurídica - IRPJ	127.130	122.679	1,72%	1,65%
Imposto sobre a renda retido na fonte - IRRF	292.690	285.895	3,95%	3,84%
Contribuição social sobre o lucro líquido - CSLL	80.374	77.352	1,09%	1,04%
Outros impostos sobre a renda, lucros e ganhos de capital	27	20	0,00%	0,00%
Impostos sobre a folha de pagamento e a mão de obra	44.788	42.239	0,60%	0,57%
Contribuição social do salário-educação	21.977	21.086	0,30%	0,28%
Contribuições para o Sistema S	20.549	18.970	0,28%	0,25%
Outros impostos sobre a folha de pagamento e a mão de obra	2.261	2.182	0,03%	0,03%
Impostos sobre a propriedade	1.656	1.785	0,02%	0,02%
Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR	1.630	1.761	0,02%	0,02%
Outros impostos sobre a propriedade	26	24	0,00%	0,00%
Impostos sobre bens e serviços	410.692	370.550	5,54%	4,98%
Contribuição para o financiamento da seguridade social - COFINS	237.372	218.602	3,20%	2,94%
Contribuição para o PIS	51.390	46.626	0,69%	0,63%
Imposto sobre produto industrializado	52.440	55.894	0,71%	0,75%
Impostos sobre transações financeiras - IOF	40.945	21.949	0,55%	0,29%
CIDE-Combustíveis	2.776	1.986	0,04%	0,03%
Contribuição sobre Concursos de Prognósticos e Sorteios	2.802	2.903	0,04%	0,04%
Prêmio do Seguro Obrigatório de Danos Pessoais - DPVAT	1.027	173	0,01%	0,00%
Contribuição pela Licença de Uso, Aquisição ou Transferência de Tecnologia CIDE - Remessas ao Exterior	5.127	5.900	0,07%	0,08%
Taxas administrativas	6.611	4.431	0,09%	0,06%
Outros impostos sobre bens e serviços	10.201	12.085	0,14%	0,16%
Impostos sobre o comércio e transações internacionais	42.933	45.722	0,58%	0,61%
Imposto sobre a Importação	42.842	45.671	0,58%	0,61%
Imposto sobre a Exportação	91	51	0,00%	0,00%
Outros impostos	0	-8	0,00%	0,00%

Fonte: Adaptado a partir de Secretaria do Tesouro Nacional - STN. Carga Tributária Brasileira, 2020²⁹.

Diante da análise dos dados apresentados e como também do trabalho de cruzamento de dados desenvolvido pelo fisco federal, constata-se que com a atual dinâmica de cobrança do imposto com a responsabilidade de arrecadar e fiscalizar a carga da Receita Federal no aspecto arrecadatário, o ITR necessita progredir e assim cumprir a sua função fiscal, pois os valores arrecadados encontram-se bem inferior ao esperado. É importante destacar que a fragilidade na tributação deste imposto tem gerado a privação de uma fonte legal de receita tributária, associado à ausência de punição para os contribuintes que já enraizaram a prática de realizar falsas declarações com a finalidade de sonegar o já citado imposto.

Em contrapartida com a insignificante realidade de arrecadação, algumas instituições

²⁹ SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. STN. **Estimativa da Carga Tributária Bruta do Governo Geral. 2020**. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:38233>. Acesso em 01 de set. 2021.

sem fins lucrativos como o Instituto Escolhas³⁰ e a Confederação Nacional de Municípios³¹ tem se mobilizado para tentar reverter esse quadro. Dessa forma, um relatório do Instituto Escolhas tem indicado algumas dificuldades no modelo atual do ITR. De acordo com os estudos do Instituto³², um dos motivos para baixa arrecadação do ITR ocorre devido ao:

[...] índice de lotação da pecuária – único requisito de produtividade mínima da legislação do ITR – está extremamente defasado, tendo sido definido há cerca de 40 anos. Com isso, o Brasil deixa de arrecadar R\$ 14,3 bilhões ao ano com o ITR para receber apenas R\$ 1,5 bilhão, cerca de dez vezes menos.

Vale lembrar que os entes estatais estão sujeitos a Lei Complementar³³ nº 101, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Este diploma legal orienta os entes estatais brasileiros sobre a responsabilidade na gestão fiscal. Assim, o referido diploma³⁴ destaca que “constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação”.

Baseando-se na LRF juntamente com os dados do Relatório do Instituto Escolhas, foi realizada uma denúncia junto ao TCU, na qual acusa-se o Secretário Especial da RFB de omissão pelo ultrapassado índices de rendimentos mínimos para a pecuária e o responsabilizando pela perda de receitas aos cofres estatais. É importante esclarecer que estes índices são o valor base para a cobrança do imposto territorial rural (ITR), consoante à instrução normativa SRF nº 256³⁵. Diante disso, em notícia veiculada no sítio eletrônico do Instituto Escolhas³⁶ acerca do Processo TC-035.767/2020-0, observa-se que “o TCU) reconheceu a necessidade de atualização dos índices de rendimentos mínimos para a pecuária, valor base para a cobrança do Imposto Territorial Rural (ITR)”.

³⁰ INSTITUTO ESCOLHAS. Associação civil sem fins econômicos, fundada em agosto de 2015, para qualificar o debate sobre sustentabilidade por meio da tradução numérica dos impactos econômicos, sociais e ambientais das decisões públicas e privadas.

³¹ CONFEDERAÇÃO NACIONAL DE MUNICÍPIOS (CNM). Organização independente, apartidária e sem fins lucrativos, fundada em 8 de fevereiro de 1980.

³² INSTITUTO ESCOLHAS. **Imposto Territorial Rural: justiça tributária e incentivos ambientais**. São Paulo. 2019. p. 13. Disponível em: < https://www.escolhas.org/wp-content/uploads/2019/04/Imposto_Territorial_Rural_-justi%C3%A7a_tribut%C3%A1ria_e_incentivos-ambientais-RELAT%C3%93RIO.pdf>. Acesso em: 15 set. 2020.

³³ BRASIL. **Lei Complementar nº101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp10.htm>. Acesso em: 20 ago.2021.

³⁴ Ibid., art. 11.

³⁵ BRASIL. Op. cit.

³⁶ INSTITUTO ESCOLHAS. **TCU concorda com necessidade de atualização do ITR, congelado há 40 anos**. Disponível em: < <https://www.escolhas.org/tcu-concorda-com-necessidade-de-atualizacao-do-ittr-congelado-ha-40-anos/>>. Acesso em: 15 set. 2021.

4. Federalismo cooperativo em matéria tributária e a questão da capacidade arrecadatória ativa

A partir da proclamação do Brasil Imperial em República, todas as Constituições nacionais elencaram a federação como a organização político-administrativa do Estado Brasileiro. Esta forma de organização constituída por níveis autônomos contrapôs ao estado unitário adotado pelo regime imperial. Para confirmar esta premissa, é importante enfatizar que no sistema federalista a estrutura da administração é descentralizada, em contrapartida ao sistema unitário no qual ocorre uma centralização do governo.

No que concerne ao modo federalista de administrar, a doutrina elenca que três decisões necessitam ser adotadas a cerca das suas instituições. Inicialmente importa decidir a quantidade de camadas de governo da federação, logo após a representação destes níveis na administração central, e por fim a divisão das atribuições políticas entre os níveis verticais de governo. Adotando a existência de no mínimo dois níveis de governo, hipótese da presença de um Estado Federal, se faz necessário o estabelecimento de uma sistemática para a distribuição de competências.

Dessa forma, a Lei maior³⁷ em vigor inaugurou o seu texto instituindo a “República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito”. A partir da ideia de várias esferas de governo sobre um idêntico território, é fundamental delimitar o campo de exercício de cada um. Assim a Carta Política nacional enumerou competências privativas, comuns e concorrentes para cada ente político, ou seja, a cada nível de poder foi distribuído responsabilidades para certas atribuições.

Para se compreender melhor o assunto ora em análise, Santos³⁸ discorre que:

[...] é importante frisar que ‘federação’ e ‘federalismo’ são conceitos distintos, sendo o primeiro uma aplicação pontual do segundo. Uma vez dividido em unidades autônomas politicamente governadas por um poder central, soberano, regido e limitado por uma Constituição, um Estado poderá ser considerado uma federação, logo, ‘federação’ relaciona-se à ideia de descentralização de poder. Já ‘federalismo’ é uma concepção puramente abstrata que busca definir pontos em comum entre as formas de organização dos Estados federais, a fim de traçar um modelo ideal que possa servir de parâmetro a qualquer Estado que se organize sob essa forma.

³⁷ BRASIL. Op. cit. 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. Brasília, DF: Senado, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 04 set. 2021

³⁸ SANTOS. Lívia Maria de Souza. **Federalismo fiscal: as implicações da competência estadual do ICMS e o problema da guerra fiscal**. Disponível em <<https://openaccess.blucher.com.br/article-details/10-21227>>. Acesso em: 04 set. 2021

Vale salientar que as presenças de diferentes jurisdições de governo tendem a possibilitar uma melhor atuação política da sociedade, mediante a escolha dos seus representantes nas esferas legislativa e executiva locais. Acrescentado a isso, em um sistema no qual exista uma descentralização do poder torna-se propício existir um maior estágio de preservação dos direitos e garantias individuais dos cidadãos.

O legislador constituinte originário brasileiro, temendo alterações na forma de Estado do país, inseriu o princípio federativo dentro do núcleo imutável da Constituição, uma vez que este tem sido um dos pilares do ordenamento constitucional brasileiro, em companhia com o princípio republicano. Dessa forma, o quarto parágrafo do Artigo 60 da Constituição Brasileira³⁹ em vigor institui que “não será objeto de deliberação a proposta de emenda constitucional tendente a abolir a forma federativa do Estado”.

Outro fator de essencial relevância para um Estado Federal é a proteção da independência dos entes federados. É possível alegar que a liberdade destes entes políticos abrangem dimensões as quais podem ser organizadas da seguinte forma: autonomia política, administrativa e financeira. Para entendermos a realidade nacional, é necessário ter ciência que o federalismo brasileiro vem sofrendo um processo de transformação, conforme afirma os estudos de Barbosa⁴⁰:

O federalismo brasileiro caracterizou-se no passado por uma concentração excessiva no poder central, tornando o nosso regime mais próximo do federalismo econômico em virtude do poder exercido pelo Presidente da República. Desde o início da década dos 80 o Brasil entrou numa época de mudanças institucionais, que se acelerou na década dos 90, e que certamente ainda continuará nos próximos anos. O regime federalista brasileiro está, portanto, em processo de mutação, com a transferência de responsabilidades da união para os estados e municípios.

A ligação entre a forma de Estado federativa e a Carta Política financeira estabelece a forma de federalismo fiscal como providência da descentralização financeira. Destarte, a reestruturação tributária ocorrida em 1988 resultou na desconcentração do recolhimento dos impostos da nação e no incremento da oportunidade de arrecadação nas esferas inferiores de governo.

Atualmente o sistema tributário nacional dispõe de delimitações de competências privativas, conferindo com exclusividade a cada ente, fontes de receitas tributárias. Importa destacar que isso não impede aos municípios receberem verbas públicas oriundas das

³⁹ BRASIL. Op. cit., Art. 60. A Constituição poderá ser emendada mediante proposta: (...) § 4º Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir: I - a forma federativa de Estado.

⁴⁰ BARBOSA, F.H., et al. **Federalismo fiscal, eficiência e Equidade: uma proposta de reforma Tributária**. Disponível em: <<http://www2.fgv.br/professor/fholanda/Arquivo/FederalismoFiscal.pdf>>. Acesso em: 10 Set. 2021.

transferências constitucionais.

Nesse contexto, Torres⁴¹ destaca que:

Foi com a Constituição de 1946 que se ampliou a descentralização, inspirada na Carta de 1934, e passamos a ter o produto da arrecadação dos impostos federais compartilhados com Estados e Municípios, e aqueles estaduais com os respectivos Municípios, como típico “federalismo fiscal cooperativo”.

A Lei básica maior outorgou a União, Estados, Distrito Federal e Municípios à capacidade para estabelecer os impostos através de leis próprias. Vale lembrar que a Constituição Federal não institui tributos, mas tão somente outorga a competência.

É importante enfatizar que a Carta Magna em vigor, ao positivar, as competências tributárias em seu particular texto visou restringir a possibilidade da existência de conflitos de competência. No entanto, caso surjam, serão apenas conflitos aparentes, competindo à lei complementar determinar os métodos para a resolução do problema.

O Código Tributário Nacional (CTN) traz em seu texto um importante aspecto da competência tributária. De acordo com o referido Código⁴²:

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.

Como se observa, o princípio da indelegabilidade da competência tributária proíbe que um ente conceda a outro ente a atribuição de instituir um tributo que lhe foi facultado pela Constituição Federal. No entanto, a exceção transcrita no dispositivo legal não refere-se a totalidade dos elementos da competência tributária, mas apenas a capacidade tributária ativa, nomenclatura utilizada pela doutrina a parte administrativa da competência tributária.

Cumprido compreender a distinção entre competência tributária e a capacidade tributária ativa. Nesta perspectiva, o professor Sabbag⁴³ ensina que:

Admite-se a delegação de atribuições administrativas, como, por exemplo, a transferência das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos a outra pessoa jurídica de Direito Público, o que não se confunde com a inadequada “delegação de competência tributária” (art. 7.º, § 3.º, do CTN). Tal transferência tem sido chamada na doutrina de “atribuição de capacidade tributária ativa”. Portanto, o ato de produzir normas é indelegável, porém o ato de arrecadar ou fiscalizar o tributo pode ser delegável.

⁴¹ TÔRRES, Heleno Taveira. **Constituição financeira e o federalismo financeiro cooperativo equilibrado brasileiro**. Revista Fórum de Direito Financeiro e Econômico: RFDPE, Belo Horizonte, v. 3, n. 5, p. 25-54, 2014. Disponível em: < <https://repositorio.usp.br/item/002778859>>. Acesso em: 10 Set. 2021.

⁴² BRASIL. Op. cit. Art. 7º. Disponível em:

<<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/CodTributNaci/ctn.htm>> Acesso em: 11 Set. 2021.

⁴³ SABBAG, Eduardo. **Direito tributário essencial**. 7. ed. – Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2020.

É importante destacar que a Emenda Constitucional nº 42 a qual autoriza a União delegar aos municípios a capacidade ativa para fiscalizar e cobrar o ITR preserva o princípio da indelegabilidade da competência tributária e observa o contexto do federalismo fiscal cooperativo brasileiro. Dessa forma, verifica-se que o legislador constitucional já enxergava a necessidade de interação entre os entes políticos na esfera fiscal, visando potencializar a operação de arrecadação de receitas e disponibilidade de bens e serviços públicos a sociedade.

Embora o ITR possua uma essência principalmente extrafiscal, o legislador facultou aos municípios a celebração do convênio com a União na expectativa que os entes locais aderissem ao comando constitucional e colaborassem com o ente central. No entanto, há certo desinteresse por parte dos gestores municipais ocasionando índices baixíssimos de conveniados.

5. A proposta de municipalização do ITR: razões, objetivos e mecanismos de viabilização

Nos últimos anos o Estado Brasileiro tem sentido a necessidade de modificar a forma de gerenciar as suas políticas públicas. Dessa maneira, a descentralização das atribuições tem sido um instrumento de valorização do poder local, embora ainda exista uma imensa limitação do aparato administrativo na maioria dos municípios brasileiros.

É importante entender que o processo de municipalização das atividades estatais necessitará de uma reestruturação na máquina pública local, com o objetivo de se obter uma prestação do serviço público com qualidade e eficiência. Faz-se também necessário a implementação de ações adequadas por parte dos gestores locais, incentivando a profissionalização dos servidores públicos e assim exterminar antigas práticas políticas prejudiciais à administração pública municipal.

Acompanhando essa tendência de transferência de responsabilidades para os entes locais, o legislador constituinte promulgou a EC 42/2003. Através desta alteração da Lei maior, criou-se a possibilidade dos municípios cobrarem e fiscalizarem o ITR. Vale salientar que o legislador constitucional brasileiro observando que o país dispõe de uma extensa área territorial sob a sua jurisdição, entendeu que os municípios teriam melhores condições de mão de obra para fiscalizar e cobrar o imposto.

As razões que levaram o Governo Federal a pensar na ideia de transferência de competência foi o histórico de arrecadação reduzida, tendo como uma das consequências a evasão de receitas. Acrescido a isso, observa-se que apesar da utilização da tecnologia e do

cruzamento de dados dos contribuintes, a União possui dificuldades para a fiscalização satisfatória deste imposto. Uma falha considerável na arrecadação ocorre porque o total do tributo é calculado segundo a declaração do contribuinte, não existindo documento estatal extensivo a todo o território que possa ser utilizado para contrapor os dados declarados pelos proprietários de terras.

Dessa forma, após a assinatura do convênio com a RFB para municipalização do ITR, os entes locais deverão investir em estrutura tecnológica a fim de fiscalizar *in loco* a veracidade das informações prestadas pelos contribuintes. Outro ponto é a fixação de servidores para o quadro efetivo do município por meio de concurso público, haja vista que os lançamentos dos créditos tributários tenham que ser realizado por servidores de carreira.

Importa destacar que a cobrança ajustada do ITR pelos municípios acarreta diversos pontos positivos, pois este imposto tende a estimular a produção agropecuária possibilitando um crescimento na arrecadação do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) pela prefeitura. Desse modo o ITR não deve ser observado simplesmente como fim, mas também pela possibilidade de aperfeiçoar o uso das posses rurais.

É neste tom que se deve destacar a relevância do protagonismo dos entes locais no desempenho da capacidade ativa tributária, através da fiscalização e da arrecadação do ITR objetivando uma tributação mais honesta e justa para a sociedade, uma vez que o tributo em tela pode incrementar as receitas tributárias dos municípios.

Apesar das propostas legislativas de municipalização do ITR, é válido analisar e criar instrumentos objetivando que os municípios não reduzam de forma alguma as suas receitas ao tornarem responsáveis pela arrecadação do citado imposto, pois existem propriedades com territórios imensos, como as localizados na região do semi-árido, região do pantanal e da Floresta amazônica, as quais necessitam continuar com um tratamento diferenciado como o já oferecido pela legislação atual.

5.1. Considerações de ordem prática da adesão municipal a cobrança do ITR.

O município que tem interesse em ficar responsável por cobrar e fiscalizar o ITR necessitará firmar convênio com a União através da Receita Federal do Brasil. Para isso, é

importante atentar para a Instrução Normativa RFB IN nº 1640⁴⁴:

Art. 7º Previamente à celebração do convênio de que trata esta Instrução Normativa, o ente federativo interessado deve ter:

I - estrutura de tecnologia da informação suficiente para acessar os sistemas da RFB, que contemple equipamentos e redes de comunicação;

II - lei vigente instituidora de cargo com atribuição de lançamento de créditos tributários;

III - servidor aprovado em concurso público de provas ou de provas e títulos para o cargo de que trata o inciso II, em efetivo exercício; e

IV - optado pelo Domicílio Tributário Eletrônico (DTE).

Cumprido esclarecer que caso o município não preencha os quesitos exigidos pela instrução normativa citada, este permanecerá impossibilitado de efetivar a protocolização a qual pode ser entendida como a adesão formal ao convênio. Logo após, o processo eletrônico será oficializado pela RFB com a finalidade de gerenciar o instrumento do convênio.

Ainda segundo a normativa, o ente municipal deverá apresentar uma série de documentos a fim de esclarecer que os servidores indicados para efetuarem os lançamentos tributários são funcionários de carreira efetivados por concurso público de provas ou de provas e títulos. Além disso, o município declarará que dispõe de estrutura em tecnologia da informação adequada para se comunicar com os sistemas da RFB.

Outro ponto a ser observado pelo ente conveniado é a obrigação de comunicar os valores de terra nua por hectare (VTN/ha) com o intuito de atualizar o Sistema de Preços de Terras (SIPT), como também buscar atingir as metas mínimas de fiscalização e obedecer às normas relativas ao sigilo fiscal, além de outras. Vale enfatizar que o município se obrigará a cumprir esse compromisso sob pena de ter o convênio denunciado, com perda de arrecadação e ser submetido a auditorias de órgãos como Ministério Público e Tribunal de Contas Estaduais.

Embora vários estudos tenham demonstrado a baixa arrecadação do ITR nos últimos anos, proferindo críticas a atual legislação que regulamenta este tributo, alguns municípios conveniados tem acreditado que é possível modificar esse histórico negativo e assim auferir a suas receitas tributárias.

Cumprido esclarecer que isso já tem sido uma realidade para os municípios das regiões Centro-Oeste, Sudeste e Sul, pois após a celebração do convênio com a RFB, os entes

⁴⁴ BRASIL. **Instrução Normativa RFB nº 1614, de 11 de maio de 2016**. Dispõe sobre a celebração de Convênio entre a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), em nome da União, o Distrito Federal e os Municípios para delegação das atribuições de fiscalização, inclusive a de lançamento de créditos tributários, e de cobrança relativas ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) e altera a Instrução Normativa RFB nº 1.562, de 29 de abril de 2015. Brasília, 12 mai. 2016. Disponível em <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=73816>>. Acesso em: 13 set. 2021.

conseguiram obter incrementos de receitas com o ITR. Podemos observar esta afirmação na tabela 03 abaixo, pois é possível destacar alguns exitosos municípios que oficializaram os convênios no ano de 2011 após a publicação no Diário Oficial da União⁴⁵.

Tabela 03 – Valor arrecadado do ITR em R\$

Município	Antes do Convênio			Após o Convênio		
	2008	2009	2010	2014	2015	2016
Carlinda - MT	48.404,08	40.144,37	44.288,46	135.177,95	192.868,13	223.698,35
Braganca Paulista - SP	83.472,62	85.709,03	127.054,39	186.440,34	216.401,12	228.405,98
Atalaia - PR	11.724,02	11.407,10	12.810,19	40.254,44	57.323,81	73.189,06

FONTE: Adaptado da Secretaria do Tesouro Nacional. STN.⁴⁶

Conforme os dados extraídos da RFB⁴⁷, “dos 5.700 municípios existentes no país, somente 1.237 possuem convênios vigentes com a União”. Essa baixa adesão ocorre devido a ineficiente política de arrecadação dos entes públicos municipais. Vale destacar também que alguns gestores sofrem pressões dos grandes proprietários de terras, já que muitos destes têm o poder de influenciar a política municipal. Ainda sobre o desinteresse dos entes municipais em aderir a municipalização do ITR, uma notícia veiculada no site do Instituto Escolhas⁴⁸ revela que “[...] na região Nordeste a adesão é muito baixa (1,78%), sendo que os estados do Ceará e Rio Grande do Norte não possuem nenhum município conveniado”. Estes dados apenas refletem a política de desinteresse em tributar de maneira justa os grandes proprietários terras.

6. ITR como tributo municipal? Há propostas de emendas constitucionais em curso?

Na criação do ITR em 1891 foi atribuída aos estados a incumbência de administrar este tributo. Todavia, os fiscos municipais já vivenciaram a experiência de ter a tributação do

⁴⁵ SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Extrato de convênio**. Diário Oficial da União: seção 3, Brasília, DF, ano 148, n 108, p. 66, 7 de junho 2011. Disponível em: <http://www.enat.receita.economia.gov.br/pt-br/area_nacional/areas_interesse/portal-ittr-1/itr-convenios-convenios/extratos-de-convenio/convenios-celebrados-em-2011/maio-2011> Acesso em: 02 set. 2021.

⁴⁶ SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. STN. **Transferências a Estados e Municípios**. Disponível em: <https://www.tesourotransparente.gov.br/temas/estados-e-municipios/transferencias-a-estados-e-municipios>. Acesso em: 3 set. 2021.

⁴⁷ RECEITA FEDERAL DO BRASIL. RFB. **ITR Convênio - Consulta de Entes Conveniados**. Disponível em: <<http://servicos.receita.fazenda.gov.br/Servicos/termoitr/controlador/controlConsulta.asp>> Acesso em 10 set. 2021.

⁴⁸ INSTITUTO ESCOLHAS. **Municipalização do ITR traz ganhos aos municípios, mas é preciso corrigir distorções para ser eficiente na arrecadação e no incentivo ao uso da terra, afirmam especialistas**. Disponível em: <<https://www.escolhas.org/municipalizacao-do-itr-traz-ganhos-aos-municipios-mas-e-preciso-corrigir-distorcoes-para-ser-eficiente-na-arrecadacao-e-no-incentivo-ao-uso-da-terra-afirmam-especialistas/>>

ITR sob as suas responsabilidades. Essa transferência de competência foi possível a partir do ano de 1961, devido a Emenda Constitucional nº 5⁴⁹.

Os municípios mantiveram este encargo até o ano de 1964, pois a Emenda Constitucional nº 10 transferiu para a União a gestão deste imposto, permanecendo sob sua competência até a presente data.

Desde o final de 2015, o Congresso Nacional ensaia uma possível reforma no sistema tributário do país. Assim sendo, existem inúmeras propostas de modificações na organização dos tributos nacionais. Entretanto, resta saber se estas alterações legislativas atenderão as expectativas da sociedade, uma vez que se faz necessário descomplicar e inovar o sistema tributário brasileiro, ocasionado efeitos favoráveis na produtividade e no desenvolvimento econômico da nação.

Diante da problemática já discutida neste trabalho e visando um gerenciamento mais eficaz do ITR, tramita no Senado Federal a Proposta de Emenda Constitucional nº 74⁵⁰, de 2019, (PEC 74/2019), de autoria do Senador Wellington Fagundes, a qual tem o objetivo de realizar alterações nos artigos 153 e 156 da Constituição Federal. Conforme a proposição, a competência para instituir o imposto territorial rural passaria a ser do município.

A proposta também transfere para os entes municipais a competência para definir as glebas rurais, uma vez que atualmente a referida definição esta positivada na lei nº 9.393/1996⁵¹, artigo 2º, parágrafo único. Importa destacar a relevância dessa proposição, visto que tem a intenção de dar mais autonomia para o ente local adequar o conceito de glebas rurais para a realidade do município.

Entre as justificativas alegadas pelo proponente da PEC 74/2019 está à dificuldade da realização dos convênios entre a RFB e os municípios, uma vez que aquela tem uma imensa dificuldade no compartilhamento de dados com os entes políticos locais. Sendo assim, segundo a proposta, as dificuldades serão sanadas ao conceder aos entes municipais a

⁴⁹ BRASIL. **Emenda Constitucional nº 5, de 1961**. Institui novas discriminações de renda em favor dos municípios brasileiros. Brasília, 21 nov. 1961. Disponível em <<https://www2.camara.leg.br/legin/fed/emecon/1960-1969/emendaconstitucional-5-21-novembro-1961-363625-publicacaooriginal-1-pl.html>>. Acesso em: 2 mar.2021

⁵⁰ BRASIL. Senado Federal. **Proposta de Emenda à Constituição nº 74, de 2019**. Altera os arts. 153 e 156 da Constituição Federal para estabelecer que passa a ser de competência municipal instituir imposto sobre a propriedade territorial rural. Brasília, DF: Senado Federal, 2019. Disponível em:<<https://www12.senado.leg.br/ecidadania/visualizacaomateria?id=136767>>. Acesso em: 17 mar. 2020

⁵¹ BRASIL. Op. cit., Art. 2º Nos termos do art. 153, § 4º, in fine, da Constituição, o imposto não incide sobre pequenas glebas rurais, quando as explore, só ou com sua família, o proprietário que não possua outro imóvel. Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, pequenas glebas rurais são os imóveis com área igual ou inferior a: I - 100 ha, se localizado em município compreendido na Amazônia Ocidental ou no Pantanal mato-grossense e sul-mato-grossense; II - 50 ha, se localizado em município compreendido no Polígono das Secas ou na Amazônia Oriental; III - 30 ha, se localizado em qualquer outro município.

atribuição de legislar e fiscalizar o imposto.

Tramita também na Câmara dos Deputados, a Proposta de Emenda à Constituição nº 45⁵², de 2019 (PEC 45/2019), de autoria do Deputado Federal Baleia Rossi, a qual tem o objetivo de realizar alterações no Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Importa destacar que no texto inicial desta proposta de emenda constitucional não consta nenhuma alteração relativa ao imposto objeto deste trabalho.

No entanto, a Confederação Nacional dos Municípios (CMN) tem apresentado o pleito municipalista aos deputados federais ligados a proposta de reforma tributária da Câmara dos Deputados, pretendendo evitar a perda de receitas municipais. Vale esclarecer que a CMN apresentou nove emendas a reforma tributária. Contudo, este estudo irá se limitar em avaliar apenas a Emenda⁵³ nº 155/2019 a PEC 45/2019, uma vez que esta propôs alterações relativas ao ITR.

A proposta de autoria do Deputado Federal Ronaldo Santini, segue os anseios dos municipalistas deslocando a competência do ITR para o município. Além disso, a referida alteração a PEC 45/2019 também visa inovar o mundo jurídico com a criação de um novo imposto. Segundo a proposta, este imposto será oriundo da fusão do ITR com o IPTU. O Imposto Sobre Propriedade Territorial Rural (IPTRU) será progressivo em razão do valor da propriedade e terá alíquotas distintas, conforme a localização e utilização do imóvel.

Importa esclarecer que conforme o artigo 33 do CTN⁵⁴, a base de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) é o valor venal do imóvel. Diante disso, a emenda ainda propõe que os valores venais dos imóveis sejam atualizados, no mínimo uma vez a cada quatro anos baseando-se no valor de mercado, o que poderá levar mais valores para os cofres municipais.

7. Projeto de Lei 5.135/2019

O reduzido valor gerado pelo ITR em comparação aos demais impostos recolhidos pela União tem incentivado os membros do poder legislativo a tomar uma iniciativa a fim de

⁵² BRASIL. Senado Federal. **Proposta de Emenda à Constituição nº 45, de 2019**. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Brasília, DF: Senado Federal, 2019. Disponível em: <<https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/137699>>. Acesso em: 20 mar. 2020

⁵³ BRASIL. Op. cit., **Apresentação da Emenda na Comissão n. 155/2019. Proposta de Emenda à Constituição nº 45, de 2019**. Acrescenta e modifica a redação nos arts. 150, 153 e 156 da Constituição, constante no Art.3º da PEC 45/2019 Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1812510&filename=EMC+155/2019+PEC04519+%3D%3E+PEC+45/2019>. Acesso em : 30 mar. 2020.

⁵⁴ BRASIL. Op. cit., art. 33.

alterar essa triste realidade. É lamentável que o tributo em destaque não foi capaz de esmorecer a preservação da propriedade improdutiva como também não teve o sucesso de obter arrecadação em conformidade com as propriedades de certos contribuintes.

Como anteriormente citado, há uma imensa divergência fiscal no segmento rural brasileiro apresentando discrepâncias de arrecadação, com destaque para o setor agropecuário contribuindo de forma significativa para o PIB nacional. Dessa forma, os dados do Centro de Estudos Avançados em Economia Aplicada (Cepea)⁵⁵, em parceria com a Confederação da Agricultura e Pecuária do Brasil (CNA) relatam que “o PIB do agronegócio nacional em 2020 foi equivalente a 24,31 %”, enquanto o ITR arrecadado no mesmo período foi de 0,02%.

Diante disso, prossegue no Congresso Nacional um projeto de lei de autoria do Senador Flávio Arns que visa realizar algumas alterações na lei que dispõe sobre o ITR. O projeto pretende modificar as condições que caracterizem o imóvel como pequena propriedade rural, conceituando pequenas glebas rurais como imóveis constituídos de uma área tributável com valor igual ou inferior a 24 hectares, com a finalidade de reproduzir a potencialidade de exploração econômica da terra.

O projeto legislativo também tem a intenção de modificar a base cálculo do imposto, passando a considerar o Valor Total do Imóvel Rural (VIR) ao invés do Valor da Terra Nua (VTN). Também se encontra nesta proposta de alteração legislativa que a isenção do tributo em tela seja ampliada ao possuidor de imóvel urbano e àquele que tenha como fonte principal de receita a atividade agrícola, além da alteração na forma de cálculo do Valor do Imóvel Rural, sendo incluso os acréscimos realizados pelo proprietário, como também a proposta para modificar a forma de cálculo da alíquota do imposto.

8. Conclusão

O presente trabalho demonstrou uma análise do ponto de vista de jurídico e de ordem prática acerca do Imposto sobre a propriedade territorial Rural, pois isso proporciona subsídios para o entendimento da atual dinâmica de arrecadação deste tributo no país.

Inicialmente expôs-se um sucinto histórico acerca do Imposto sobre a propriedade territorial Rural desde as iniciais propostas de sua criação, passando pela sua entrada ao mundo jurídico e posituação nas diversas Cartas Magnas da República. Frisou-se também o

⁵⁵ CENTRO DE ESTUDOS AVANÇADOS EM ECONOMIA APLICADA (CEPEA). **PIB do agronegócio brasileiro**. Disponível em: <<https://www.cepea.esalq.usp.br/br/pib-do-agronegocio-brasileiro.aspx>> Acesso em: 14 de set. 2021.

tratamento dado pela lei que regulamentou o uso da terra no país, assim como as inúmeras modificações realizadas pela legislação constitucional e infraconstitucional até os dias atuais.

Em seguida, demonstrou-se o cenário de arrecadação do ITR a luz do princípio constitucional da eficiência, observando que existe um entrave entre a eficiência em cumprir a legislação e a eficácia para evoluir na arrecadação, fato que tem sido alvo de diversas críticas diante da reduzida importância na arrecadação deste tributo.

O trabalho pontuou a forma de organização do federalismo cooperativo brasileiro, relatando as transformações que estão sendo inseridas no contexto nacional. Evidenciou-se a disposição dos entes políticos em matéria tributária fazendo um contraponto com a possibilidade de delegação da capacidade arrecadatória ativa.

Indicou-se também quais as razões, objetivos e mecanismos que acarretaram a proposta de municipalização do ITR, uma vez que existe uma tendência no país em demandar para os entes locais algumas responsabilidades como vem acontecendo na saúde e educação. Dessa forma, foram expostas algumas considerações de ordem prática para o enquadramento do ente municipal nos requisitos para a efetivação do convênio, juntamente com algumas obrigações que ficarão sob sua incumbência.

Não obstante existir a possibilidade de ser disponibilizada a totalidade da receita do ITR para os municípios, o estudo analisou as propostas de emendas constitucionais existentes para alterar a competência do supramencionado imposto, passando assim para o encargo dos municípios. Além disso, as propostas também inserem outras alterações na legislação do tributo citado, objetivando incrementar a autonomia do novo ente competente. Destaca-se também a sugestão de inovação jurídica ao unificar o IPTU e ITR em um único imposto, o Imposto Sobre Propriedade Territorial Rural (IPTRU).

Estudou-se ainda sobre um projeto de lei que objetiva alterar de forma significativa a lei do ITR, atualizando alguns pontos importantes a fim de que haja uma efetiva justiça na tributação e assim o referido imposto seja cobrado do administrado de forma justa.

Por fim, percebe-se que a dificuldade em incrementar as receitas municipais através do ITR ocorre pela ausência de uma política fiscal de comprometimento com a sociedade, uma vez que a maioria dos municípios brasileiros não demonstram interesse em celebrar o convênio com a União.

No entanto, após as análises dos documentos jurídicos que versam sobre o tema em estudo, observa-se a inércia da classe política e administrativa do país, com o objetivo da manutenção da ínfima arrecadação do supracitado imposto. Nota-se que, enquanto alguns municípios das regiões Sul, Sudeste e Centro-Oeste municipalizaram o ITR obtendo êxito no

incremento das suas receitas, nas Regiões Norte e Nordeste a adesão não ultrapassa 2%.

Dessa forma, este trabalho convida a sociedade a refletir acerca do federalismo fiscal, mais especificamente nas políticas de arrecadação tributárias e divisões de receitas do país, pois apesar da existência da Lei de responsabilidade fiscal, observa-se uma burocracia institucionalizada dos órgãos fiscalizadores, somado a inexistência de uma administração pública eficiente e a ausência de instrumentos legais que obriguem os municípios a celebrarem convênio com a União e assim incrementarem as suas receitas por meio da cobrança e fiscalização do ITR.

Assim, espera-se que a partir das modificações na máquina pública administrativa, na legislação do ITR e na política fiscal ocorra a tão almejada universalidade da justiça tributária conforme a capacidade contributiva dos proprietários de terras.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALMEIDA, Felipe. **Lei de Terras. Memória da Administração Pública Brasileira**. 2015. Disponível em: <<http://mapa.an.gov.br/index.php/menu-de-categorias-2/279-lei-de-terras>> Acesso em: 02 ago. 2021.

BARBOSA, F.H., et al. **Federalismo fiscal, eficiência e Equidade: uma proposta de reforma Tributária**. Disponível em: <<http://www2.fgv.br/professor/fholanda/Arquivo/FederalismoFiscal.pdf>>. Acesso em: 10 Set. 2021.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 10, de 1964**. Altera os artigos 5º, 15, 29, 141, 147 e 156 da Constituição Federal. Brasília, 9 nov. 1964. Disponível em <www2.camara.leg.br/legin/fed/emecon/1960-1969/emendaconstitucional-10-9-novembro-1964-364969-publicacaooriginal-1-pl.html>. Acesso em: 2 mar. 2021.

BRASIL. **Lei 4.504, de 30 de novembro de 1964**. Dispõe sobre o Estatuto da Terra, e dá outras providências. Brasília, 30 nov. 1964. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14504.htm>. Acesso em: 3 mar. 2021.

BRASIL. **Lei 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. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm>. Acesso em: 13 mar. 2021.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Presidência da República, [2016]. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 10 mar. 2021.

BRASIL. **Lei 8.022, de 12 de abril de 1990.** Altera o sistema de administração das receitas federais, e dá outras providências. Brasília, 12 abr. 1990. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/1989_1994/18022.htm>. Acesso em: 7 mar. 2021.

BRASIL. **Lei 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, 19 dez. 1996. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19393.htm>. Acesso em: 12 mar. 2021.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003.** Altera o Sistema Tributário Nacional dá outras providências. Brasília, 19 dez. 2003. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc42.htm>. Acesso em: 2 mar. 2021.

BRASIL. **Instrução Normativa SRF nº 256, de 11 de dezembro de 2002.** Dispõe sobre normas de tributação relativas ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural e dá outras providências. Brasília, 11 dez. 2002. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=15137>> Acesso em: 30 mar. 2021.

BRASIL. **Lei 11.250, de 27 de dezembro de 2005.** Regulamenta o inciso III do § 4º do art. 153 da Constituição Federal. Brasília, 27 dez. 2005. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/111250.htm>. Acesso em: 13 mar. 2021.

BRASIL. **Decreto nº 6.433, de 15 de abril de 2008.** Institui o Comitê Gestor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - CGITR e dispõe sobre a forma de opção de que trata o inciso III do § 4º do art. 153 da Constituição, pelos Municípios e pelo Distrito Federal, para fins de fiscalização e cobrança do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, e dá outras providências. Brasília, 15 abr. 2008. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2008/decreto/d6433.htm>. Acesso em: 13 mar. 2021.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 19, de 04 de junho de 1998.** Modifica o regime e dispõe sobre princípios e normas da Administração Pública, servidores e agentes políticos, controle de despesas e finanças públicas e custeio de atividades a cargo do Distrito Federal, e dá outras providências. Brasília, 04 jun. 1998. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc42.htm>. Acesso em: 2 ago. 2021.

BRASIL. **Plano diretor de reforma do aparelho do estado – PDRAE.** Brasília: Presidência da República - Câmara da Reforma do Estado, 1995. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/publi_04/colecao/plandi.htm. Acesso em: 31 ago. 2021.

BRASIL. **Relatório Anual da Fiscalização da Receita Federal do Brasil – 2019/2020.** Disponível em: <<https://receita.economia.gov.br/dados/resultados/fiscalizacao>> Acesso em: 30 ago. 2021.

BRASIL. **Lei Complementar nº101, de 4 de maio de 2000.** Estabelece normas de finanças

públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp10.htm>. Acesso em: 20 ago.2021.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 5, de 1961**. Institui novas discriminações de renda em favor dos municípios brasileiros. Brasília, 21 nov. 1961. Disponível em <<https://www2.camara.leg.br/legin/fed/emecon/1960-1969/emendaconstitucional-5-21-novembro-1961-363625-publicacaooriginal-1-pl.html>>. Acesso em: 2 mar.2021

BRASIL. Senado Federal. **Proposta de Emenda à Constituição nº 74, de 2019**. Altera os arts. 153 e 156 da Constituição Federal para estabelecer que passa a ser de competência municipal instituir imposto sobre a propriedade territorial rural. Brasília, DF: Senado Federal, 2019. Disponível em:<<https://www12.senado.leg.br/ecidadania/visualizacaomateria?id=136767>>. Acesso em: 17 mar. 2020

BRASIL. Senado Federal. **Proposta de Emenda à Constituição nº 45, de 2019**. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Brasília, DF: Senado Federal, 2019. Disponível em:<<https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/137699>>. Acesso em: 20 mar. 2020.

BRASIL. **Instrução Normativa RFB nº 1614, de 11 de maio de 2016**. Dispõe sobre a celebração de Convênio entre a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), em nome da União, o Distrito Federal e os Municípios para delegação das atribuições de fiscalização, inclusive a de lançamento de créditos tributários, e de cobrança relativas ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) e altera a Instrução Normativa RFB nº 1.562, de 29 de abril de 2015. Brasília, 12 mai. 2016. Disponível em <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=73816>>. Acesso em: 13 set. 2021.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 30. ed. São Paulo : Saraiva Educação, 2019. 1. Direito tributário 2. Direito tributário. Brasil 3. Direito tributário. Legislação. Brasil I. Título. 18-1068.

CENTRO DE ESTUDOS AVANÇADOS EM ECONOMIA APLICADA (CEPEA). **PIB do Agronegócio brasileiro**. Disponível em:<<https://www.cepea.esalq.usp.br/br/pib-do-agronegocio-brasileiro.aspx>> Acesso em:14 de set. 2021.

COSTA-CORRÊA, André L. **Considerações sobre eficiência tributária para uma tributação no século XXI**. Revista Brasileira de Direito e Justiça, V. 1, N. 1, Jul./Dez. 2017. Disponível em <<https://revistas2.uepg.br/index.php/direito/article/download/7348/209209209922/>> Acesso em: 26 ago. 2021.

EMBRAPA TERRITORIAL. **Agricultura e preservação ambiental: uma análise do cadastro ambiental rural**. Campinas, 2020. Disponível em: < www.embrapa.br/car >. Acesso em: 31 ago. 2021

HARADA, K. **O Princípio da Eficiência em matéria tributária**. Disponível em

<<http://genjuridico.com.br/2017/10/27/o-principio-da-eficiencia-em-materia-tributaria/>> Acesso em: 26 ago. 2021.

INSTITUTO ESCOLHAS. **Imposto Territorial Rural: justiça tributária e incentivos ambientais.** São Paulo. 2019. p. 13. Disponível em: < https://www.escolhas.org/wp-content/uploads/2019/04/Imposto_Territorial_Rural_-_justi%C3%A7a_tribut%C3%A1ria_e_incentivos-ambientais-RELAT%C3%93RIO.pdf>. Acesso em: 15 set. 2020.

INSTITUTO ESCOLHAS. **Municipalização do ITR traz ganhos aos municípios, mas é preciso corrigir distorções para ser eficiente na arrecadação e no incentivo ao uso da terra, afirmam especialistas.** Disponível em: < <https://www.escolhas.org/municipalizacao-do-ittr-traz-ganhos-aos-municipios-mas-e-preciso-corriger-distorcoes-para-ser-eficiente-na-arrecadacao-e-no-incentivo-ao-uso-da-terra-afirmam-especialistas/>>

INSTITUTO ESCOLHAS. **TCU concorda com necessidade de atualização do ITR, congelado há 40 anos.** Disponível em: < <https://www.escolhas.org/tcu-concorda-com-necessidade-de-atualizacao-do-ittr-congelado-ha-40-anos/>>. Acesso em: 15 set. 2021.

LEÃO, Celina Gontijo; FRIAS, Lincoln. **As deficiências do Imposto Territorial Rural (ITR).** Revista Debate Econômico, v.4, n.2, jul-dez. 2016. Disponível em: < <https://publicacoes.unifalmg.edu.br/revistas/index.php/revistadebateeconomico/article/view/558>>. Acesso em: 15 mar. 2021

MARTINS, Ives Gandra da Silva. Conclusões do XXXI Simpósio Nacional de Direito Tributário. **Revista de Doutrina da 4ª Região**, Porto Alegre, n.16, fev. 2007. Disponível em: <https://revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao016/Ives_Martins.htm> Acesso em: 26 ago. 2021.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro.** São Paulo: Malheiros, 2008. p.98.

OLIVEIRA, Thiago Ademir Macedo. **Imposto territorial rural: um estudo econômico sobre a descentralização da cobrança.** 2010. 135 p. Dissertação (mestrado) - Universidade Estadual de Campinas, Instituto de Economia, Campinas, SP. Disponível em: <<http://www.repositorio.unicamp.br/handle/REPOSIP/286370>>. Acesso em: 27 mar. 2021

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. RFB. **Arrecadação das receitas federais - 1994 a 2021.** Brasília, DF, 2021. Disponível em: < <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/acao-a-informacao/dados-abertos/receitadata/arrecadacao/serie-historica/arrecadacao-das-receitas-federais-1994-a-2021.xlsx/view>> Acesso em: 01 set. 2021.

SABBAG, Eduardo. **Direito tributário essencial.** 7. ed. – Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2020.

SANTOS, Livia Maria de Souza. **Federalismo fiscal: as implicações da competência estadual do ICMS e o problema da guerra fiscal.** Disponível em <

<https://openaccess.blucher.com.br/article-details/10-21227>>. Acesso em: 04 set. 2021

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. STN. **Estimativa da Carga Tributária Bruta do Governo Geral. 2020.** Disponível em:

https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:38233>.

Acesso em 01 de set. 2021.

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Extrato de convênio.** Diário Oficial da União: seção 3, Brasília, DF, ano 148, n 108, p. 66, 7 de junho 2011. Disponível em: <

http://www.enat.receita.economia.gov.br/pt-br/area_nacional/areas_interesse/portal-it-1/itr-convenios-convenios/extratos-de-convenio/convenios-celebrados-em-2011/maio-2011>

Acesso em: 02 set. 2021.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. STN. **Transferências a Estados e Municípios.**

Disponível em: <https://www.tesourotransparente.gov.br/temas/estados-e-municipios/transferencias-a-estados-e-municipios>.

Acesso em: 3 set. 2021.

SOUZA, Eustáquio Gomes de. **ITR: uma legislação eficiente e uma arrecadação**

incongruente. Disponível em:< <https://repositorio.enap.gov.br/handle/1/4551>> Acesso em: 15 mar. 2021.

TÔRRES, Heleno Taveira. **Constituição financeira e o federalismo financeiro cooperativo equilibrado brasileiro.** *Revista Fórum de Direito Financeiro e Econômico: RFDPE*, Belo Horizonte, v. 3, n. 5, p. 25-54, 2014. Disponível em:

<https://repositorio.usp.br/item/002778859>>. Acesso em: 10 Set. 2021.