

**FUNÇÃO SOCIAL DA PROPRIEDADE, PROGRESSIVIDADE E A
CONSTITUCIONALIDADE DAS ALÍQUOTAS DO IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
ADOTADAS PELA LEI 9393/1996**

**SOCIAL FUNCTION OF PROPERTY, PROGRESSIVITY AND RURAL TERRITORIAL
TAX ALLOCATION ADOPTED BY LAW 9393/1996**

Diogo Basilio Vailatti

Resumo: O imposto territorial rural, com o advento da Emenda Constitucional 42 de 2003, passou a ter um forte caráter extrafiscal, buscando não apenas arrecadar montantes para os cofres da União, mas também efetivar a função social da propriedade com base na progressividade das alíquotas conforme grau de utilização da propriedade. Como a Carta Política não previu de que forma seria a progressividade, o legislador infraconstitucional elaborou a Lei 9393/1996 para tentar realizar tal tarefa. Desta forma, o presente trabalho procurou analisar se tais alíquotas, em especial as duas maiores de 12% e 20%, efetivariam a função social da propriedade e a progressividade ou se configurariam tributo de caráter confiscatório. Para tanto, o presente estudo valeu-se de uma análise bibliográfica e, por meio do método hipotético-dedutivo, para procurar compreender se tais alíquotas estariam em consonância com a Constituição Federal.

Abstract: The rural property tax, with the advent of Constitutional Amendment 42 of 2003 now has a strong extrafiscal character, seeking not only raise sums into the coffers of the Union, but also effect the social function of property based on the progressive tax as degree not to use the property. The Charter Policy did not foresee how it would be progressive, the infra legislature drafted the Law 9393/1996 to try to accomplish such a task. Thus, this study sought to examine whether such rates, in particular the two largest of 12% and 20%, efetivariam the social function of property and the progressivity or would configure confiscatory tribute. Thus, the present study drew on a literature review and through the hypothetical-deductive method, sought to understand whether these rates would be in line with the Federal Constitution.

Palavras chaves: Função social da propriedade. Princípio do não confisco. Progressividade. Imposto territorial rural.

Keywords: Social function of property. No confiscation. Progressiveness. Rural property tax.

INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem por objetivo verificar se as alíquotas adotadas pela Lei nº 9393/1996, sob o prisma da progressividade do imposto territorial rural, estariam em consonância com o texto da Constituição Federal de 1988.

Para alcançar tal tarefa, investiga-se desde os critérios da regra-matriz de incidência tributária do imposto territorial rural, bem como alguns dos princípios (não confisco, progressividade e função social da propriedade) que são apontados tanto em favor da constitucionalidade quanto pela inconstitucionalidade de tais alíquotas.

A problemática enfrentada pela pesquisa é a de verificar se tais alíquotas, em especial a de 12% e também a de 20%, estariam em consonância com a Carta Maior ou se haveria desrespeito ao princípio do não confisco.

Procurando responder o problema enfrentado, o trabalho foi dividido em dois capítulos. No primeiro, investiga-se a regra-matriz de incidência de imposto territorial rural. Já no segundo, após traçar outras bases essenciais para enfrentar o problema, o trabalho centra-se em verificar se tais alíquotas estariam em conformidade com a Carta Maior.

Trata-se de trabalho de caráter revisional, o qual se utiliza do método hipotético-dedutivo, bem como de uma análise bibliográfica para alcançar diretrizes para o problema nele levantado.

1. A REGRA-MATRIZ DO IMPOSTO TERRITORIAL RURAL

O presente capítulo tem por objetivo traçar algumas diretrizes gerais que serão imprescindíveis para o aprofundamento da presente pesquisa. Para responder ao problema aqui formulado é essencial compreender a regra-matriz de incidência tributária do imposto territorial rural. Do contrário, não será possível entender todos os elementos que são necessários para que haja incidência do tributo em debate. Da mesma forma, caso não sejam tais premissas adotadas, tornar-se-á mais difícil compreender as referências teóricas que levaram à resposta ao problema aqui formulado.

Assim, o primeiro passo para alcançar o objetivo traçado é o de conceituar e delimitar o que é a regra-matriz de incidência tributária. Nas palavras de Aurora Tomazini de Carvalho (2013, p. 381):

[...] para todas as normas padrões de incidência dos diversos “ramos” do direito, nota-se que elas apresentam a mesma composição sintática, sendo os conteúdos mínimos de significação da hipótese e dos consequentes compostos, invariavelmente, pelos critérios, o que, num esforço mental de suspensão dos seus vetores semânticos objetivos semânticos, permite-nos construir um esquema padrão, a regra matriz de incidência.

Dentro da mesma linha de raciocínio, explica Thais Gaspar (2011, p. 8) sobre o tema em apreço:

A regra-matriz de incidência tributária corresponde a uma estrutura lógica, cuja finalidade é expressar o conteúdo de uma determinada norma tributária. Esta, por sua vez, é o resultado semântico inerente a um comando legal. Enquanto o texto legal exerce uma funcionalidade sintática, a norma jurídica atém-se à semântica, representando a significação do que está exteriorizado pelo texto legal (signo). A passagem do signo à significação é obra do intérprete, sendo ele quem imprime dinâmica e contextualização ao elemento estático limitado ao texto legal. Entretanto, não é qualquer ilação empreendida pelo intérprete que leva à construção de uma regra-matriz de incidência tributária. Esta, como a própria nomenclatura denuncia, limita-se à construção normativa atinente à definição de uma tributação propriamente dita, ou seja, a uma hipótese normativa de imposição tributária. Trata-se da norma jurídica em sentido estrito. Outras normas não referentes à imposição tributária em si podem também ser objeto de construção lógico-semântica por meio da construção da regra-matriz, mas não terão a natureza de regra-matriz de incidência tributária, mas sim de regra-matriz específica ao domínio a que se referam.

Portanto, partindo dos conceitos acima, a regra-matriz de incidência nada mais é do que a norma que estrutura padrões mínimos para que seja possível que ocorra o fenômeno da incidência tributária. Ademais, sua elaboração depende do trabalho de subsunção do intérprete quando se depara com o texto que prevê o tributo.

Muito embora o tema em questão não seja unânime, uma vez que diversos doutrinadores adotam diferentes formas de classificação da regra-matriz, como é o caso de Aurora Tomazini de Carvalho (2013) e Roque Antonio Carraza (2003), o presente trabalho adotará como marco teórico o sistema de classificação elaborado por Paulo de Barros Carvalho (2013), segundo o qual a regra-matriz é dividida em 3 (três) critérios no antecedente normativo (material, espacial e temporal) e outros 2 (dois) critérios no consequente normativo (pessoal e quantitativo).

Assim, o presente capítulo será inteiramente voltado na análise dos critérios da regra-matriz de incidência tributária do imposto territorial rural, conforme classificação adotada por Paulo de Barros Carvalho, sendo que cada um dos itens da exposição será utilizado para explicar cada critério, conforme adiante será demonstrado. E, para realizar tal tarefa, os critérios em questão serão construídos com base nas previsões da Lei nº 9393/1996, do artigo 153, VI da Constituição Federal e dos artigos 29, 30, 31 e 32 do Código Tributário Nacional.

1.1 OS ELEMENTOS FORMADORES DO ANTECEDENTE NORMATIVO DO IMPOSTO TERRITORIAL RURAL

Conforme afirmado no início da exposição do presente capítulo, pelo sistema adotado por Paulo de Barros Carvalho, marco teórico desta parte da exposição, o antecedente normativo é formado por três critérios, a saber: material, espacial e temporal.

Além disso, o antecedente normativo é o responsável por identificar os elementos necessários para identificar o fato imputável. Nas palavras de Paulo de Barros Carvalho (2013, p. 616 – 617):

Se no suposto há a descrição de um fato, obviamente que lá apenas encontraremos critérios para o reconhecimento desse evento. Debalde procuraremos informações estranhas, porque o suposto não as conterà. Quais os critérios que poderão servir para identificar um fato lícito, que não acordo de vontades considerados em si mesmo? O critério material – descrição objetiva do fato – que é o próprio núcleo da hipótese; o critério espacial – condições de lugar onde poderá acontecer o evento; e o critério temporal – marcos de tempos que nos permitirão saber em que momento se considera ocorrido o fato. Esses são os dados que a análise do suposto das normas primárias de deveres fiscais – tanto aquela que se refere à obrigação quanto as dos deveres instrumentais – possibilitará construir. Não havendo mais que a descrição hipotética de um fato, tais critérios prestar-se-ão para identificá-lo perfeitamente.

Neste sentido, o presente item será voltado na análise dos critérios necessários para identificar o fato tributário que dá ensejo à incidência do imposto territorial rural, partindo-se da análise da Lei nº 9393/1996, do artigo 153, VI da Constituição Federal e dos artigos 29, 30, 31 e 32 do Código Tributário Nacional.

1.1.1. CRITÉRIO MATERIAL

O critério material é aquele formado pela junção de um verbo (no infinitivo) acrescido do respectivo complemento indispensável para compreensão do fenômeno de incidência tributário. Ele serve justamente para indicar o fato que será tributável no caso concreto.

Da leitura em conjunto do artigo 153, VI da Constituição Federal e do artigo 1º da Lei nº 9393/1996, extrai-se que o critério material será: ser (verbo no infinitivo) + proprietário de propriedade rural (complemento).

Uma das primeiras discussões em torno do tema dá-se justamente sobre qual seria o alcance da expressão propriedade. Ao se realizar uma leitura completa da Carta Maior de 1988, não há qualquer menção de que propriedade englobaria também o domínio útil ou a posse do bem, como faz o artigo 1º da Lei nº 9393/1996 e o artigo 29 do Código Tributário Nacional de forma expressa. Seguem os dispositivos em comento:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

[...]

VI - propriedade territorial rural;

[...] (BRASIL, 1988)

Art. 1º O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, de apuração anual, tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano. (BRASIL, 1996)

Art. 29. O imposto, de competência da União, sobre a propriedade territorial rural tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, como definido na lei civil, localização fora da zona urbana do Município. (BRASIL, 1966)

Para melhor compreender qual o alcance de tal ampliação, importante diferenciar os três institutos. Em linhas gerais, conforme explica Carlos Roberto Gonçalves (2011), o direito de propriedade é aquele que possui um título que garante o vínculo e poderio em função de determinado bem. Já a posse seria a relação de fato que demonstra o poderio sobre determinado bem, de forma que não se exige que exista justo título para sua existência. Por outro lado, o domínio útil é aquele em que é transferido pelo proprietário o direito de fruir e gozar do bem, mediante remuneração periódica.

Desta forma, percebe-se que, ao alargar o conceito de propriedade e incluir o domínio útil e a posse dentro do critério material do imposto territorial rural, tanto o

Código Tributário Nacional quanto a Lei 9393/1996, procuraram aumentar o poder arrecadatório da União, uma vez que tais institutos (posse e domínio útil) em nada se confundem ou parecem com o direito de propriedade.

E é justamente com base em tal diferenciação conjugada com o princípio da supremacia da Constituição Federal e com o princípio da estrita legalidade tributária que o presente trabalho parte da premissa de que o artigo 29 do Código Tributário Nacional não foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988. Na mesma linha de raciocínio, acredita-se pela inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei 9393/1996.

Portanto, ao apontar o critério material, a presente exposição rechaça por completo qualquer hipótese de que o domínio útil e a posse fariam parte do conceito de propriedade, uma vez que o Direito Tributário rege-se pelo princípio da tipicidade/estrita legalidade, bem como o sistema jurídico brasileiro segue o princípio da supremacia da Constituição Federal, de forma que o fato do legislador constituinte apontar que tal tributo apenas incide no direito de propriedade afasta qualquer possibilidade de alargamento da incidência pela legislação infraconstitucional.

1.1.2. CRITÉRIO ESPACIAL

O critério espacial é aquele que delimita o local em que haverá/será possível existir o fenômeno tributário, sendo que no caso, muito embora o imposto seja instituído pela União, necessário faz-se avaliar sua incidência com base na exclusão da área urbana municipal para que não exista conflito entre o imposto predial territorial urbano (IPTU) e o imposto territorial rural (ITR).

Conforme delimitado pelo próprio artigo 153, VI da Constituição Federal e no parágrafo anterior citado, o imposto em debate incide sobre a propriedade que está fixada em zona rural. E o que seria zona rural? Do texto da Carta Maior, não há qualquer dispositivo que possa auxiliar em tal tarefa, de forma que é necessário valer-se tanto do Código Tributário Nacional quanto da Lei 9393/1996 para realizar tal missão.

Assim sendo, como não deve existir conflito entre o imposto predial territorial urbano (IPTU) e o imposto territorial rural (ITR), importante compreender que o último

será analisado por critério de exclusão, ou seja, toda área que não for considerada urbana pelo Município, será considerada rural. Para tanto, o Município deverá observar o disposto no artigo 32 do Código Tributário Nacional para determinar cada área como urbana ou rural. Segue o dispositivo em comento:

Art. 32. O imposto, de competência dos Municípios, sobre a propriedade predial e territorial urbana tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana do Município.

§ 1º Para os efeitos deste imposto, entende-se como zona urbana a definida em lei municipal; observado o requisito mínimo da existência de melhoramentos indicados em pelo menos 2 (dois) dos incisos seguintes, construídos ou mantidos pelo Poder Público:

I - meio-fio ou calçamento, com canalização de águas pluviais;

II - abastecimento de água;

III - sistema de esgotos sanitários;

IV - rede de iluminação pública, com ou sem posteamento para distribuição domiciliar;

V - escola primária ou posto de saúde a uma distância máxima de 3 (três) quilômetros do imóvel considerado.

§ 2º A lei municipal pode considerar urbanas as áreas urbanizáveis, ou de expansão urbana, constantes de loteamentos aprovados pelos órgãos competentes, destinados à habitação, à indústria ou ao comércio, mesmo que localizados fora das zonas definidas nos termos do parágrafo anterior.

Da leitura de tal dispositivo extrai-se que o imposto territorial rural será praticado nas áreas em que não há ao menos dois dos requisitos mínimos apontados pelo artigo como necessários para indicar determinada localidade como urbana ou, ainda, quando o município, mesmo quando não preenchidos tais requisitos, não indique tal área como urbanizáveis ou de expansão urbana.

Importante ressaltar que o critério utilizado e adotado é o da localidade, de forma que haverá incidência do imposto territorial rural mesmo quando se tratar de uma fábrica ou imóvel com características urbanas, caso seja localizado em zona não urbana ou não declarada pelo município como urbanizável ou de expansão urbana.

1.1.3. CRITÉRIO TEMPORAL

O critério temporal é aquele que faz parte do antecedente normativo e serve justamente para fixar o momento em que há conexão entre o sujeito ativo e o sujeito passivo dentro do fenômeno de incidência.

Nas palavras de Rogério Oliveira Anderson (2010, p. 121), ao analisar tal critério no caso do imposto territorial rural, houve opção pelo seguinte modelo de critério temporal pelo legislador: “*no caso do ITR, o legislador optou por estabelecer que o respectivo fato gerador é instantâneo, renovando-se a cada início de exercício fiscal; ou seja, dispõe o artigo 1º da LITR que o fato gerador ocorre no dia 01º de cada ano e que sua apuração é anual.*”

Nesta linha, no caso do imposto territorial rural, o legislador infraconstitucional decidiu escolher pelo modelo de apuração anual, no qual a hipótese de incidência é analisada no primeiro dia de exercício do ano. Vale destacar, ainda, que tal sistema encontra total similitude com o também adotado para o imposto predial territorial urbano.

1.2. OS ELEMENTOS FORMADORES DO CONSEQUENTE NORMATIVO DO IMPOSTO TERRITORIAL RURAL

Já que é necessário analisar a hipótese que delimita que exista incidência do imposto territorial rural, faz-se também imprescindível compreender qual será a consequência pela ocorrência da hipótese em questão. E é justamente para delimitar a consequência que existe o consequente normativo, o qual é preenchido por dois critérios mínimos, quais sejam: pessoal e quantitativo, conforme o marco teórico aqui adotado. Neste sentido, aponta Nélida Cristina dos Santos (2007, p. 82):

A também denominada *norma tributária em sentido estrito*, conforme classificação já anteriormente mencionada de Paulo de Barros Carvalho, é integrada por duas partes, conjugadas entre si por meio de uma cópula deôntica (o dever-ser que caracteriza a imputação jurídica normativa – p -> q)

A norma jurídica tributária, portanto, possui:

I- Uma hipótese ou um descritor

II- Uma consequência (prescritor).

Ambas estarão atreladas por meio de uma imputação jurídica-normativa.
[...]

Partindo de tais ideias, percebe-se que tanto o antecedente quanto o consequente são essenciais para que exista o fenômeno da incidência tributária. Caso qualquer um dos dois (antecedente e consequente) não sejam completamente e devidamente preenchidos, não haverá incidência de qualquer tributo. No caso em

análise, como o tema do trabalho é o imposto territorial rural, não haverá incidência do imposto em debate na eventualidade da não obediência dos requisitos aqui delineados.

Portanto, objetivando dar continuidade no tema em análise, o item aqui traçado buscará analisar os requisitos que formam o consequente normativo do imposto territorial rural, os quais também são essenciais para que ocorra o fenômeno da incidência tributária no caso concreto.

1.2.1. CRITÉRIO PESSOAL

O critério pessoal é um dos critérios do consequente normativo que delimitam os sujeitos que participam do fenômeno de incidência tributária. Desta forma, ele é composto necessariamente de um sujeito ativo e de um sujeito passivo, os quais são igualmente essenciais para o preenchimento de tal critério.

O sujeito ativo é o responsável pela instituição, criação e arrecadação do tributo. Por força do mandamento constitucional insculpido no artigo 153, VI da Constituição Federal da República Federativa do Brasil, sempre será sujeito ativo do imposto territorial rural a União. E será a União mesmo quando houver transferência da fiscalização e da cobrança para os municípios, nos termos do artigo 153, parágrafo 4º, inciso III da Carta Política, o qual segue adiante:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

[...]

VI - propriedade territorial rural;

[...]

§ 4º O imposto previsto no inciso VI do *caput*:

[...]

III - será fiscalizado e cobrado pelos Municípios que assim optarem, na forma da lei, desde que não implique redução do imposto ou qualquer outra forma de renúncia fiscal.

[...] (BRASIL, 1988)

Já o sujeito passivo é aquele que é vinculado e obrigado em realizar o pagamento imputável dentro do fenômeno de incidência tributário. No caso, conforme aqui já definido nos itens 1.1.1, 1.1.2 e também no 1.1.3, ele será o proprietário (e não possuidor ou quem exerce o domínio útil de determinado imóvel) de imóvel rural no primeiro dia do exercício de cada ano.

1.2.2. CRITÉRIO QUANTITATIVO

Por fim, o critério quantitativo é aquele responsável por fixar a quantidade que será devida pelo sujeito passivo para o sujeito ativo dentro do fenômeno de incidência presente na regra-matriz. Para tanto, tal critério é subdividido em outros dois subcritérios, quais sejam: base de cálculo e alíquota.

A base de cálculo é justamente o valor que será utilizado como base para que, com fundamento na porcentagem fixada em lei, determine-se o valor que será devido. Muito embora o texto constitucional e a Lei nº 9393/1996 silenciem em relação ao valor base, o Código Tributário Nacional em seu artigo 30, é expresso ao prever que: “*Art. 30. A base do cálculo do imposto é o valor fundiário*”. (BRASIL, 1966)

No que tange a alíquota, ela possui função de fixar a porcentagem que será utilizada em conjunto com a base de cálculo para alcançar o valor devido. Com o advento da emenda constitucional nº 42 de 2003, tal imposto e alíquota passaram a ter caráter extrafiscal, ou seja, começou-se a utilizar as alíquotas de forma progressiva para desestimular propriedades rurais improdutivas, conforme previsto no artigo 153, parágrafo 4º, incisos I e II. Neste sentido, destaca Rogério Oliveira Anderson (2010, p. 121):

É justamente aqui, no critério quantitativo da hipótese de incidência, que o constituinte determinou a aplicação do instituto da extrafiscalidade agrária, pois estabeleceu que a competência tributária da União seria exercida com progressividade e alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas.

Desta maneira, para procurar dar efetividade no mandamento constitucional, a Lei nº 9393/1996, adotou índices progressivos conforme aproveitamento da área em análise. Tais porcentagens iniciam em 0,03% e alcançam o montante de até 20% do valor fundiário. Para fins de consulta, a tabela em questão pode ser vista no item anexo colocado ao final do presente trabalho.

Após apontar todos os critérios necessários para formar a regra-matriz de incidência tributária, o presente trabalho será centrado agora em aprofundar-se na análise da constitucionalidade dos índices adotados pela Lei nº 9393/1996 no próximo capítulo de sua exposição.

2. VERIFICANDO A CONSTITUCIONALIDADE DAS ALÍQUOTAS ADOTADAS PELA LEI Nº 9393/1996

Depois de analisar todos os critérios necessários para preenchimento da regramatrix e, por conseguinte, para que exista o fenômeno de incidência tributária, o presente trabalho será voltado em analisar se as alíquotas variáveis e progressivas adotadas pela Lei nº 9393/1996 estariam em conformidade com o disposto e objetivado pela Constituição Federal de 1988.

Para tanto, o presente capítulo será dividido em algumas partes que se mostrarão essenciais para tal tarefa. Em tal divisão, buscará a exposição analisar regras e princípios constitucionais para, após verificar os conceitos de não confisco, função social da propriedade e progressividade, analisar se as alíquotas estariam em conformidade com tais ideários constitucionais. Optou-se pela escolha de tais itens, pois se acredita que tais argumentos sejam os principais apontados pela constitucionalidade e também pela inconstitucionalidade das alíquotas em apreço.

Assim sendo, nos próximos itens serão traçadas algumas diretrizes capazes de formar uma base teórica que permita verificar a constitucionalidade das alíquotas adotadas pela Lei nº 9393/1996, ou seja, busca-se traçar diretrizes básicas que permitam verificar a compatibilidade vertical entre o texto da Carta Maior e a alíquota adotada pela legislação infraconstitucional, qual seja: a Lei nº 9393/1996. (OLIVEIRA, 2013, p. 49)

Para poder aprofundar-se no tema em questão, o próximo item da exposição trará algumas observações sobre as diferenças existentes entre regras e princípios constitucionais. Muito embora tal escolha possa parecer desconexa em um primeiro momento, tais apontamentos foram necessários justamente para demonstrar o quão delicado torna-se realizar o processo da proporcionalidade no caso em análise, uma vez que estão envolvidos alguns dos mais importantes valores fundamentais (princípios/direitos fundamentais) pétreos previstos na Carta Maior.

2.1. REGRAS E PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

Tanto as regras quanto os princípios constitucionais constituem espécies de normas que norteiam e baseiam o ordenamento jurídico. Regras e princípios são diferenciados conforme o grau axiológico, bem como pelo grau de abstração que cada um carrega. Enquanto os princípios são mais valorativos e abstratos, as regras são mais concretas e restritas no que tange ao grau de interpretação. Neste sentido, em recente artigo, explicam Diogo Basilio Vailatti e Guilherme Piccinin de Oliveira sobre tais institutos e suas diferenciações (2015, p. 207-208):

[...] tem-se que os princípios, no ramo jurídico, são os carros-chefes, os pontos a serem alcançados por todo o ordenamento jurídico. Devem ser vistos como o eixo-motriz que impulsiona o processo legislativo e, via reflexa, enquadram-se e tornam-se os anseios, objetivos e perspectivas da sociedade.

[...]

as regras tem efeito imediato, certo e sabido frente à determinada situação, o princípio tem valor ponderativo sobre a questão, podendo ser a ele dado valor imensurável ou ínfimo, ainda que em conflito com outros princípios, diante do caso concreto.

A liberalidade do uso e apuração do valor do princípio é infinitamente maior do que o da regra, a qual por si só é fechada, restando-lhe a hermenêutica para seu melhor entendimento e aplicação. Nesse sentido, os princípios são os guias dos institutos jurídicos, devendo servir de parâmetro para a edição, interpretação e aplicação doutras normas jurídicas.

Tais diferenciações tornam-se essenciais quando se busca compreender o alto grau de abstração e de carga valorativa que se encontram envolvidos no momento em que há o choque ao menos aparente entre os princípios do não confisco, da função social da propriedade e da progressividade no instante em que se analisa se Lei nº 9393/1996 respeitou tais normas ao elaborar os índices de porcentagem relativos ao imposto territorial rural.

No caso, como haverá um choque entre princípios, o presente trabalho valerá do método da proporcionalidade para averiguar se houve desrespeito ou cumprimento dos princípios em questão, nos moldes traçados por Robert Alexy (1993).

Robert Alexy (1993) divide a análise da proporcionalidade entre princípios em três momentos diversos, a saber: a) adequação (verifica se a medida judicial ou legislativa estará apta em produzir os efeitos desejados); b) necessidade (compara a medida judicial ou legislativa escolhida com as demais possíveis para analisar se a

decisão é correta e viável) e c) proporcionalidade em sentido estrito (verifica se é benéfica a medida legislativa ou judicial adotada).

Após verificar, em linhas gerais, as diferenças entre regras e princípios e apontar que o não confisco, progressividade e função social da propriedade são princípios, e não regras, o presente trabalho irá traçar algumas diretrizes gerais sobre tais princípios para poder realizar o método da proporcionalidade dentro da Lei nº 9393/1996, de forma que seja verificado se tal Lei está dentro dos ditames da Carta Maior.

No próximo item, o trabalho focar-se-á em traçar algumas diretrizes sobre o princípio do não confisco.

2.1.1. PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO

O princípio do não confisco está previsto no artigo 150, inciso VI da Constituição Federal, o qual é expresso em rechaçar qualquer possibilidade de que a União, Estados, Municípios e Distrito Federal instituem qualquer tributo confiscatório ou com caráter confiscatório, ou seja, não é permitido que o Estado devaste por completo o direito de propriedade do particular ou chegue próximo disto. Explana Ruti Kazumi Nakagaki (2010, p. 129) sobre o tema em apreço:

A tributação no Estado de Direito representa uma maneira de o Estado participar da riqueza privada, por meio de lei que é justificada pelo interesse público de manutenção do Estado, pelos relevantes serviços públicos prestados. No entanto, essa atuação estatal em face da propriedade privada também encontra limites. O tributo, enquanto parcela do contribuinte, não pode significar a devastação desse patrimônio.

A tributação, portanto, é exceção ao direito de propriedade, mas jamais poderá devastar o patrimônio do contribuinte. Essa é a ótica do princípio da vedação ao confisco. Nenhum tributo deve violar o direito de propriedade. Não deve ter, pois, o efeito de confisco.

Da leitura dos parágrafos acima elaborados percebe-se que não existem concepções herméticas sobre o que respeita ou desrespeita tal direito fundamental pético que é garantido ao contribuinte. Pelo contrário, extrai-se apenas um ideário de proteção que é imposto aos entes políticos de forma compulsória. Todavia, muito embora não exista uma leitura fechada sobre tal vedação, não se pode desmerecer tampouco desvalorizar tal proteção. Da mesma forma, sob o falso prisma da segurança

jurídica e da proteção dos interesses do Estado (como um todo, e não como ente político), não podem os juristas afastar o debate entorno de tal direito pético.

Importante ainda destacar que o princípio do não confisco aqui narrado é próprio da área tributária, e não se confunde com o perdimento de bens, o qual é da esfera penal e é autorizado em casos excepcionais pelo próprio texto da Carta Maior, como no próprio artigo 243, que versa:

Art. 243. As propriedades rurais e urbanas de qualquer região do País onde forem localizadas culturas ilegais de plantas psicotrópicas ou a exploração de trabalho escravo na forma da lei serão expropriadas e destinadas à reforma agrária e a programas de habitação popular, sem qualquer indenização ao proprietário e sem prejuízo de outras sanções previstas em lei, observado, no que couber, o disposto no art. 5º.
(BRASIL, 1988)

Renato Lopes Becho (2009, p. 469) corrobora com tal entendimento ao explicar que: *“Como confisco, a Constituição autoriza, apenas, a pena de perdimento de bens, que não é medida tributária, mas punitiva, própria do direito penal.”*

Portanto, o princípio do não confisco está atrelado ao ideário de proteção do patrimônio do particular em face do poder de tributar do Estado. Tal concepção torna-se essencial para poder discutir o problema proposto aqui na pesquisa. Desta feita, após traçar algumas diretrizes sobre o princípio do não confisco, o trabalho ater-se-á em analisar os princípios da função social da propriedade e da progressividade, ambos também previstos na Carta Maior.

Após analisar o princípio do não confisco, um dos argumentos centrais dentro da análise da constitucionalidade ou não da Lei nº 9393/1996, o trabalho voltará atenção para outros argumentos centrais dentro de tal debate, a saber: o princípio da função social da propriedade e o da progressividade.

2.1.2. PRINCÍPIOS DA FUNÇÃO SOCIAL DA PROPRIEDADE E DA PROGRESSIVIDADE

É tarefa impossível dissociar os princípios da função social da propriedade e o da progressividade, os quais estão intimamente ligados ao imposto territorial rural (tema em análise) e também ao imposto sobre propriedade territorial urbano. Todavia, para melhor interligá-los, necessário faz-se analisar o processo de reconhecimento histórico

e evolução do direito de propriedade. Caso contrário, torna-se muito difícil compreender o que levou ao ideário de progressividade previsto na Carta Política de 1988.

Dentro do processo de consagração dos Direitos Humanos, também conhecido como processo de dinamogenesis¹, existem ao menos² três gerações/dimensões³ que consagram os mais diversos Direitos Humanos, conforme formulação teórica elaborada e difundida por Karel Vasak.

Os direitos de primeira geração/dimensão são aqueles de cunho individual que exigem que o Estado abstenha-se de interferir na vida privada. Tais Direitos possuem forte conexão com o liberalismo e estão atrelados aos ideias da Revolução Americana e da Revolução Francesa. Em função do seu forte caráter liberal, pode-se apontar como frutos da primeira dimensão/geração o direito de propriedade, reunião e de consciência.

Todavia, com o advento dos movimentos sociais operários e socialista, o Estado começa a promover Direitos, bem como inicia um processo de releitura e limitação dos direitos de primeira geração/dimensão. O foco agora também gira em volta dos direitos coletivos e da atuação positiva do Estado, além dos direitos individuais já consagrados e da atuação negativa. Aqui surgem concepções de que o Estado deve promover o direito à saúde, educação, moradia e, inclusive, limitar o direito de propriedade quando ele não possui uma destinação individual e coletiva. Esses são os chamados direitos de segunda dimensão/geração.

Já os direitos de terceira dimensão/geração são fruto da concepção de que, para efetivar a dignidade da pessoa humana, não bastam os direitos individuais e coletivos, mas são necessários direitos de caráter solidário. Pode-se apontar como exemplo os direitos dos consumidores, direitos do meio ambiente e a sustentabilidade

¹ O processo de dinamogenesis é aquele em que, após reconhecer determinado valor como relevante (dignidade da pessoa humana), a sociedade busca maneiras de positivar e efetivar outras ideias que são necessários para concretizar tal concepção, como é o caso das gerações/dimensões dos Direitos Humanos. (SILVEIRA; ROCASOLANO, 2010, p.199)

² Por mais que aqui o trabalho apenas aponte pela existência de três gerações ou dimensões, Paulo Bonavides (2004, p. 571) afirma que os direitos à democracia, pluralismo político e à informação seriam de quarta geração/dimensão.

³ Muito se discute em função de qual seria a expressão mais adequada para tratar sobre o tema. Os defensores da expressão geração apontam para os diferentes períodos de surgimento de tais direitos, enquanto os favoráveis ao termo dimensões afirmam que o termo gerações não dá noção de que tais direitos, mesmo surgindo em períodos diferentes, convivem em harmonia.

(econômica e ambiental), bem como certos aspectos de limitação ao direito de propriedade, como diminuição de prazo para usucapião familiar.

Com o surgimento de cada geração/dimensão as demais são reinterpretadas com base nos demais valores positivados. Justamente do processo em que, ao mesmo tempo, convivem em harmonia os direitos de cunho individual (liberdade), os de caráter coletivo (igualdade) e cunho solidário (fraternidade) é que o direito de propriedade não é absoluto e exige-se que sua função social⁴ seja atendida, bem como que se permite que exista tributação progressiva quando tal instituto não é cumprido.

Decorrente do processo de evolução aqui delineado, o artigo 5º, inciso XXII da Carta Maior garante o direito de propriedade. Todavia, para tanto, exige com que tal propriedade cumpra sua função social, nos exatos termos aqui já explicados. Tal dispositivo nada mais é do que fruto do processo histórico aqui traçado.

Mas o legislador constituinte originário não parou por aí em relação ao tema em questão. Como o foco do trabalho está voltado para o direito rural, e não o urbano, o qual também possui dispositivo específico, vale ressaltar que o artigo 186 da Constituição Federal trata de forma expressa sobre os requisitos necessários para que a propriedade rural atenda sua função social:

Art. 186. A função social é cumprida quando a propriedade rural atende, simultaneamente, segundo critérios e graus de exigência estabelecidos em lei, aos seguintes requisitos:
I - aproveitamento racional e adequado;
II - utilização adequada dos recursos naturais disponíveis e preservação do meio ambiente;
III - observância das disposições que regulam as relações de trabalho;
IV - exploração que favoreça o bem-estar dos proprietários e dos trabalhadores. (BRASIL, 1988)

E é justamente procurando melhor concretizar tal objetivo constitucional que o legislador, incumbido do poder de reforma, alterou o texto da Constituição Federal de 1988, por meio da Emenda Constitucional nº 42 de 2003, para inserir o conceito de que o imposto territorial rural será progressivo de forma que desestimule a manutenção de propriedades improdutivas, ou seja, de propriedades que não cumprem sua função social. Tal ideia, sob um prisma meramente individual, seria inconcebível. Porém, haja

⁴ A função social da propriedade deve ser entendida como uma forma de contrabalancear o poder dado ao proprietário, constituindo um dever que lhe é imputado para destinar sua propriedade de uma forma que atenda ao interesse coletivo. (COMPARATO, 1986, p. 75)

vista o processo de evolução dos direitos humanos, o qual resultou um ideário também coletivo e solidário, e não somente individual, hoje se torna completamente aceitável que exista tal forma de tributação.

Mais do que isto, percebe-se claramente que o objetivo constitucional do imposto territorial rural não é mais apenas de caráter arrecadatório (fiscal), mas também extrafiscal, posto que se objetiva muito mais inviabilizar que o proprietário não cumpra com a função social do que simplesmente que a União comece a arrecadar maiores montantes dos proprietários rurais. E tanto assim o é que, ao analisar as alíquotas fixadas, percebe-se que seus índices são maiores conforme área inutilizada e também em observância ao tamanho da propriedade.

Como o texto da Carta Política não determinou de que forma seria realizada tal progressividade, incumbiu-se ao legislador infraconstitucional dar eficácia ao dispositivo em questão. E tal tarefa foi realizada com a entrada em vigor da Lei nº 9393/1996. Desta forma, o próximo e último item da exposição, será voltado em analisar se tal tarefa foi realizada dentro dos ditames da Carta Maior.

2.2. ANÁLISE DA CONSTITUCIONALIDADE DAS ALÍQUOTAS ADOTADAS PELA LEI Nº 9393/1996: O EMBATE ENTRE NÃO CONFISCO, FUNÇÃO SOCIAL DA PROPRIEDADE E PROGRESSIVIDADE

Conforme aqui já afirmado, procurando efetivar o ideário constitucional de que toda propriedade deve cumprir sua função social, a Constituição Federal foi reformada pela Emenda Constitucional nº 42 de 2003, a qual inseriu o instituto da progressividade na seara rural, foco do presente trabalho. Assim, autorizou o constituinte reformador que fosse elaborada legislação específica que determinaria alíquotas progressivas conforme percentual de improdutividade da terra. E a legislação realizada para determinar os índices de progressividade foi a Lei nº 9393/1996.

Neste contexto, o presente trabalho chega ao seu foco principal: estariam as alíquotas em questão dentro dos parâmetros e objetivos adotados pela Carta Política? Ou haveria desvirtuamento de tal objetivo?

Para responder tal questionamento, a pesquisa enfrentará o tema sob dois enfoques. Primeiro, analisar-se-á se o valor/princípio da progressividade está realmente presente no texto da Lei nº 9393/1996. Após, utilizar-se-á do critério da proporcionalidade para verificar se há compatibilidade vertical entre a Carta Política e a Lei nº 9393/1996.

Em relação ao primeiro enfoque aqui traçado, da análise das alíquotas adotadas pela Lei nº 9393/1996, as quais constam em tabela transcrita no item Anexo, verifica-se que o legislador infraconstitucional adotou índices progressivos conforme o tamanho e grau de utilização da propriedade. Desta forma, procurou realmente efetivar o valor da progressividade, de forma que não há como se argumentar que tal legislação não adotaria tal instituto. Tanto assim o é que o legislador inicia em 0,03% até alcançar o índice de 20%.

Contudo, muito embora o ideário da progressividade esteja presente, isto não significa necessariamente que as alíquotas previstas estejam em conformidade com o texto constitucional, uma vez que a Carta Política adota uma pluralidade de valores além da função social da propriedade e da progressividade, como é o caso do próprio princípio do não confisco.

Assim, chega-se ao segundo enfoque aqui traçado: estariam as alíquotas em conformidade com o texto da Constituição Federal?

Como não se vislumbra que alíquotas de pequeno ou razoável montante desvirtuem o ideário da Carta Maior, o trabalho ater-se-á em utilizar do critério da proporcionalidade apenas em face das duas maiores alíquotas adotadas, quais sejam: 12% para áreas acima de 5000 hectares e com grau de utilização de 30% até 50% da área e 20% para áreas acima de 5000 hectares e utilização de até 30% da área.

Para realizar tal tarefa, serão utilizados de um lado os princípios da progressividade e da função social da propriedade e do outro o princípio do não confisco, de maneira que seja possível verificar se há ou não compatibilidade de tais alíquotas com o texto da Constituição Federal. Assim, adiante são analisados os três requisitos da proporcionalidade.

A medida escolhida seria apta para produzir os efeitos produzidos, ou seja, seria capaz de fazer com que a função social da propriedade e a progressividade sejam

colocadas em prática? E, neste sentido, defende-se aqui a resposta é positiva, uma vez que tal alíquota obrigaria com que o proprietário resolvesse utilizar ou vender sua propriedade. Em função de a medida passar pelo filtro da adequação, continuar-se-á na análise em questão.

E tais alíquotas passariam pelo filtro da necessidade e da proporcionalidade em sentido estrito? Ou seja, tais alíquotas são benéficas e são também mais benéficas do que outros índices que a lei poderia adotar?

Já em relação a tais questionamentos, acredita-se pela inadequação das alíquotas de 12% e também pela de 20%. Muito embora o texto constitucional proponha a progressividade e a função social da propriedade, ambas as medidas não podem possuir caráter confiscatório. Caso sejam ambas as alíquotas sejam consideradas constitucionais, estar-se-ia autorizando, respectivamente, que em apenas 8 (oito) anos e 3 (três) meses e em somente 5 (cinco) anos, o proprietário pagasse em imposto o equivalente ao valor da propriedade.⁵

Portanto, percebe-se que a Lei nº 9393/1996 é constitucional, uma vez que coloca em prática os princípios da função social da propriedade e da progressividade. Todavia, em relação às alíquotas de 12% e de 20%, conclui-se pela inconstitucionalidade de ambas, sob pena de desrespeito ao princípio do não confisco, o qual também está previsto expressamente na Constituição Federal.

CONCLUSÃO

O presente trabalho teve por objetivo verificar se as porcentagens da alíquota do imposto territorial rural adotada de forma progressiva pela Lei nº 9393/1996 estão em consonância com o texto da Carta Maior.

⁵ Aliás, muito embora aponte apenas pela inconstitucionalidade da alíquota de 20%, Luís Fernando de Souza Neves (2007) também corrobora com tal entendimento, com base em argumento similar ao aqui levantado.

No primeiro capítulo, o trabalho centrou-se em analisar os aspectos da reg-matriz de incidência tributária de tal tributo, de forma que se pudesse compreender seu alcance, aspectos e abrangência.

Já no segundo capítulo, após analisar diversos institutos e realizar as etapas do processo de proporcionalidade, ao se comparar os princípios da função social da propriedade, progressividade e também do não confisco, concluiu-se que a Lei^o 9393/1996 é parcialmente constitucional, uma vez que duas das alíquotas lá previstas (12% e 20%) teriam caráter confiscatório, enquanto as demais estariam em consonância com o texto constitucional.

O objetivo do trabalho era o de iniciar um debate sobre o imposto territorial rural e sua progressividade. Assim, espera-se que, com essa singela contribuição, o tema seja mais debatido, uma vez que se acredita no presente trabalho que o poder público vem em alguns casos cobrando valores dos proprietários rurais que não estão em consonância com o sistema jurídico pátrio.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALEXY, Robert. **Teoria de los derechos fundamentales**. Madri: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 1993.

ANDERSON, Rogério Oliveira. **O cumprimento da função extrafiscal do imposto territorial rural na região centro-oeste**. 2010. Dissertação apresentada para obter título de mestre em Direito Agrário. Universidade Federal de Goiás, Goiás.

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6^a edição. São Paulo: Malheiros, 2008.

BECHO, Renato Lopes. **Filosofia do direito tributário**. São Paulo: Saraiva: 2009.

BONAVIDES, Paulo. **Curso de direito constitucional**. 15^a edição. São Paulo: Malheiros, 2004.

BRASIL, **Código tributário nacional (Lei 5172/1966)**. Brasília, DF: Senado Federal, São Paulo: Saraiva, 2015.

_____. **Constituição da república federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Senado Federal, São Paulo: Saraiva, 2015.

_____. **Lei 9393/1996**. Brasília, DF: Senado Federal, São Paulo: Saraiva, 2015.

- CARRAZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 19ª edição. São Paulo: Malheiros. 2003.
- CARVALHO, Aurora Tomazini de. **Curso de teoria geral do direito**. 3ª edição. São Paulo: Noeses. 2013.
- CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário: linguagem e método**. 5ª edição. São Paulo: Noeses. 2013.
- COMPARATO, Fábio Konder. **Função social da propriedade dos bens de produção**. In: **Revista de Direito Mercantil, Industrial, Econômico e Financeiro**. Número 63, 1986, p. 71-79.
- GASPAR, Thais. **O estabelecimento empresarial virtual e o sujeito ativo da relação jurídica tributária do imposto sobre circulação de mercadorias (ICMS) nas operações realizadas na internet**. 2011. Monografia apresentada para obter título de especialista em Direito Tributário. Instituto Brasileiro de Estudos Tributários, São Paulo.
- GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito civil brasileiro**. 6ª edição, 5º volume. São Paulo: Saraiva, 2011.
- MACEDO, Paulo César Machado de. **O IPTU progressivo e sua alíquota**. São Paulo: Scortecci, 2006.
- MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 19. ed. São Paulo: Malheiros, 2001.
- NAKAGAKI, Ruti Kazumi. **Princípio do Não Confisco no Direito Tributário**. 2010. 200 páginas. Dissertação apresentada para obter título de mestre em Direito Tributário. Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo.
- NEVES, Luís Fernando de Souza. Apontamentos sobre o ITR e sua progressividade. In: **Estudos Analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho**. Coordenação: Eurico Marcos Diniz de Santi. Rio de Janeiro, Forense, 2007.
- OLIVEIRA, Erival da Silva. **Prática constitucional**. 5ª edição. São Paulo. Revista dos Tribunais, 2012.
- SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 4ª edição. São Paulo: Saraiva, 2012.
- SANTOS, Nélida Cristina dos. **A capacidade contributiva e os símbolos de riqueza**. São Paulo: Lex, 2007.
- SILVEIRA, Vladmir Oliveira da; ROCASOLANO, Maria Mendez. **Os Direitos Humanos: conceitos, significados e funções**. São Paulo: Saraiva, 2010.
- VAILATTI, Diogo Basilio; OLIVEIRA, Guilherme Piccinin. Da necessidade de releitura do princípio da anterioridade eleitoral. In: **Revista (Re)pensando Direito**. 5º volume, 9º número, 2015, p. 203-216.