



PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE GOIÁS
ESCOLA DE DIREITO E RELAÇÕES INTERNACIONAIS
NÚCLEO DE PRÁTICA JURÍDICA
COORDENAÇÃO ADJUNTA DE TRABALHO DE CURSO
MONOGRAFIA JURÍDICA

GASTOS FEDERAIS E SONEGAÇÃO DE IMPOSTOS NA ATIVIDADE
AGROPECUÁRIA BRASILEIRA

ORIENTANDO (A): HELLEN SIQUEIRA NOVAIS
ORIENTADOR (A): PROF. (A) ME. NIVALDO DOS SANTOS

GOIÂNIA-GO

2021

HELLEN SIQUEIRA NOVAIS

**GASTOS FEDERAIS E SONEGAÇÃO DE IMPOSTOS NA ATIVIDADE
AGROPECUÁRIA BRASILEIRA**

Monografia Jurídica apresentada à disciplina Trabalho de Curso II, da Escola de Direito e Relações Internacionais, Curso de Direito, da Pontifícia Universidade Católica de Goiás (PUCGOIÁS). Prof. (a) Orientador (a): Me. Nivaldo dos Santos

GOIÂNIA-GO

2021

HELLEN SIQUEIRA NOVAIS

**GASTOS FEDERAIS E SONEGAÇÃO DE IMPOSTOS NA ATIVIDADE
AGROPECUÁRIA BRASILEIRA**

Data da Defesa: ____ de _____ de _____

BANCA EXAMINADORA

Orientador (a): PROF. (A) Me Nivaldo dos Santos

Nota

**Examinador (a) Convidado (a): Prof. (a): Me Marina Rúbia Mendonça Lobo
de Carvalho**

Nota

SUMÁRIO

RESUMO	4
INTRODUÇÃO	5
CAPÍTULO 1	7
1.1 HISTÓRICO ECONÔMICO RECENTE (1970-2009) DA AGROPECUÁRIA BRASILEIRA	7
1.2 GASTOS FEDERAIS NA ATIVIDADE AGROPECUÁRIA (2010-Atual).....	11
CAPÍTULO 2.....	15
2.1 AGROPECUÁRIA BRASILEIRA E TRIBUTAÇÃO	15
2.2 ICMS	17
2.3 PIS/PASEP E COFINS.....	19
2.4 FUNRURAL.....	21
2.5 SONEGAÇÃO DE TRIBUTOS NA AGROPECUÁRIA.....	24
2.6 LEGISLAÇÃO PARA EVITAR A SONEGAÇÃO	28
CONCLUSÃO	31
REFERÊNCIAS.....	32

RESUMO

O agronegócio é considerado o maior setor econômico do Brasil, uma vez que ele participa da maior parcela do Produto Interno Bruto (PIB), sendo responsável por gerar milhões de empregos direta e indiretamente. Além disso, seus produtos e serviços são amplamente utilizados e comprados pela população. Assim, o objetivo deste estudo foi realizar uma revisão bibliográfica acerca do investimento do Governo Federal brasileiro no setor agropecuário, bem como entender acerca da incidência dos impostos ICMS, PIS/Pasep e FUNRURAL sobre o agronegócio. A pesquisa mostrou que, apesar do alto investimento financeiro nesse setor pelo Estado brasileiro, os produtores rurais ainda praticam a sonegação dos impostos, especialmente sobre circulação de mercadorias do setor informal e que possuem menor fiscalização. Apesar da existência de diversas leis para impedir ou acabar com a sonegação fiscal, muito ainda precisa ser feito para impedir tal prática que prejudica direta e indiretamente a população que depende de serviços públicos. O recolhimento de impostos por parte do Estado é de suma importância para garantia da qualidade dos serviços prestados.

Palavras-chave: Impostos. Investimento. Agronegócio. Sonegação.

INTRODUÇÃO

O agronegócio sempre teve papel fundamental no desenvolvimento da economia brasileira. Surtos econômicos no Brasil durante o café, gado, cana-de-açúcar, borracha, cacau e outros “ciclos” mostram as contribuições econômicas e sociais do setor. A tradição econômica do país no agronegócio é uma tendência que prevalecerá no futuro, principalmente pela disponibilidade de seus vastos recursos naturais. Dos 880 milhões de hectares do Brasil, 388 milhões são aráveis e 90 milhões ainda não foram explorados. Essa disponibilidade de área, inexistente na maioria dos países, aliada ao crescimento global da demanda por alimentos, cria um cenário positivo para o agronegócio nacional. É um setor econômico de vital importância para o Brasil, pois gera parcela significativa de empregos, sustenta positivamente a balança comercial com a força e magnitude de suas exportações e influencia substancialmente a composição do PIB (Produto Interno Bruto) brasileiro (ARAÚJO & ALMEIDA, 1996; CASTRO, 2016).

Por sua importância para a economia brasileira, a agropecuária é um setor ao qual o governo continua dando grande atenção. Daqui resulta um amplo leque de políticas agrícolas destinadas a promover a competitividade do setor, garantindo preços e protegendo os produtores de riscos, promovendo assim a produção agrícola nacional (GARCIA, 2013). No entanto, para implementar a ordem pública, as autoridades devem ter os recursos. E desde que a hiperinflação terminou em meados da década de 1990, os impostos e a dívida pública têm sido as principais fontes de financiamento do governo. O primeiro é formulado fora do quadro da política agrícola e afeta todos os ramos da economia, incluindo a agropecuária. Nesse contexto, a comparação entre o nível de gasto agrícola da União e a carga tributária federal total sobre o setor é um indicador interessante para medir o apoio líquido que o governo dá à agropecuária para esclarecer esse debate (BACHA, 2005; CASTRO, 2016).

A tributação do setor agropecuário apresenta diversas peculiaridades que acabam por requerer um estudo específico desse setor, principalmente no que se refere às contribuições para o PIS/PASEP, ICMS e FUNRURAL, considerados os maiores modelos de arrecadação de tributos do setor

agropecuário (LACERDA, 2018). Embora geralmente existam grandes problemas e conflitos sociais e econômicos relacionados ao sistema tributário, os governos podem viabilizar seus mais diversos projetos. A tributação é uma função atribuída ao Estado, que é legitimada, entre outras coisas, pelo seu cumprimento. Se existe uma função de governo no Brasil, ela deve corresponder aos objetivos da Constituição, ou seja, a construção de uma sociedade livre, justa e solidária, garantir o desenvolvimento nacional, erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais; e promover o bem-estar para todos (PELLIZARRI, 1999; WEDEKIN, 2005). No entanto, existem altas taxas de evasão para impostos indicativos sobre atividades agrícolas que prejudicam a redistribuição da riqueza e a realização dos direitos fundamentais. É preciso dizer também que o crescimento econômico e a expansão do agronegócio também são prejudicados pela evasão fiscal (GARCIA, 2013).

Assim sendo, o objetivo deste estudo foi realizar uma revisão bibliográfica acerca dos investimentos realizados pelo Governo Federal brasileiro no setor agropecuário, bem como o entendimento acerca das incidências dos impostos ICMS, PIS/Pasep e FUNRURAL sobre insumos e serviços advindos do agronegócio. Assim, compreendeu-se a importância da tributação desse setor da economia, mostrando os gargalos enfrentados pelo Estado na arrecadação desses impostos devido à sonegação fiscal que acontece principalmente sobre mercados informais e pouco fiscalizadas. Além disso, foi discutido a legislação que atua para diminuir a sonegação fiscal.

CAPÍTULO 1

1.1 HISTÓRICO ECONÔMICO RECENTE (1970-2009) DA AGROPECUÁRIA BRASILEIRA

Em 1965, o Sistema Nacional de Crédito Rural (SNCR) foi criado pela Lei nº 4.829, expandindo-se rapidamente o crédito rural entre os empresários da agropecuária. Nas duas décadas seguintes, 1970-1980, predominava-se taxas de juros reais negativas que atingiam valores de 40% ao ano devido à predominância do crédito subsidiado. A partir dessas taxas de juros, foram criadas demandas excessivas pelo crédito que, parcialmente, compensaram a discriminação econômica que foi imposta pela agropecuária (MOREIRA & TEIXEIRA, 2014). Segundo dados de Araújo e Almeida (1996), 8-9% da renda agrícola brasileira foram transferidas para outro setor não-agrícola de 1975 a 1983 devido às distorções de preços de produtos e insumos como consequência de taxações explícitas, implícitas e política fiscal.

No entanto, a sociedade enfrentou diversos prejuízos advindos do volume e do subsídio implícito do crédito rural, mesmo que houvesse benefícios diretos para aqueles que receberam empréstimo. Tais prejuízos ficam cada vez mais evidentes conforme as taxas de inflação cresceram e as instituições financeiras e também o governo federal enfrentaram uma diminuição brusca de recursos (CASTRO, 2016). Ademais, surgiram diversas falhas no mecanismo de crédito rural como, por exemplo, a alta concentração de crédito nas contas de poucos empresários do setor agropecuário para desenvolvimento de poucas culturas. Dados de Bacha & Rocha (1988) (Figura 1), mostram que entre 1970-1979, o crédito rural aumentou entre os agricultores, no entanto, houve uma redução significativa a partir de 1980 até 1984, sendo observado, ainda, um novo aumento em 1985 e 1986.

Em 1986, o governo federal emprestou ao setor agropecuário o total de R\$ 30.875 milhões de reais – considerando o poder compra de agosto de 1994. Entretanto, dois obstáculos foram enfrentados a partir de 1987 devido às dificuldades fiscais o aumento da crise inflacionária: (i) o volume de crédito rural diminuiu significativamente e o subsídio implícito nessa operação foi eliminado. O ano de 1990 iniciou com apenas 29% do que fora emprestado em

1986. Assim, nesta nova década, dois movimentos distintos ocorreram: o primeiro entre 1990 e 1994, foi a uma tendência do aumento do volume de crédito rural disponibilizado pelo governo federal. No entanto, em 1995 e 1996, novas reduções bruscas no montante foram realizadas (BACHA & ROCHA, 1996).

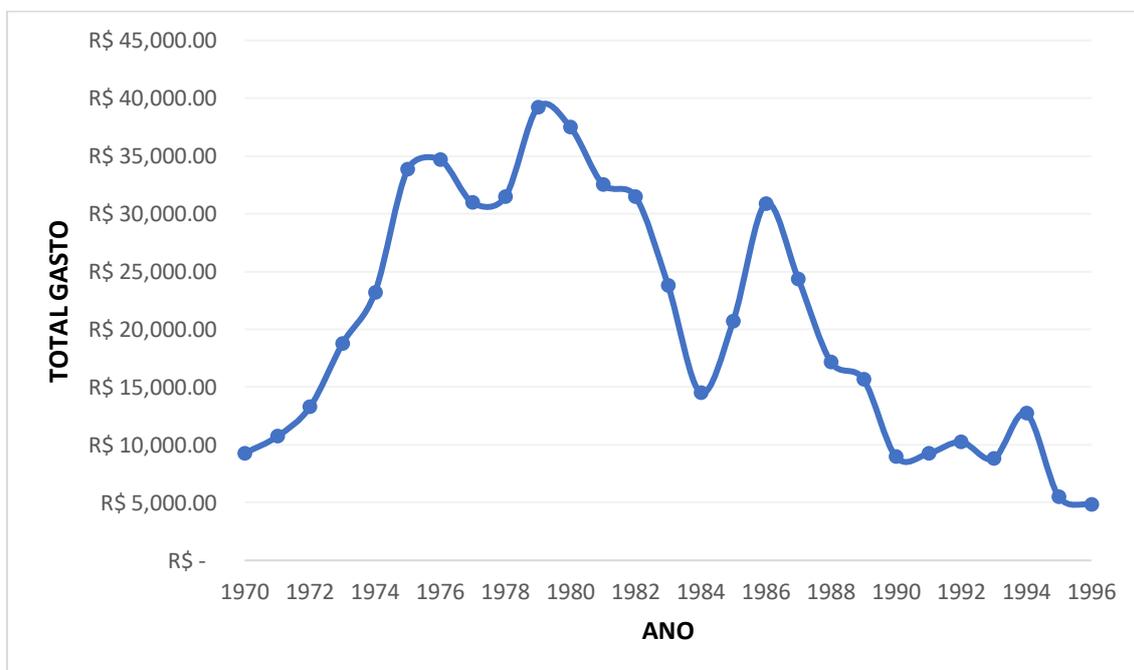


Figura 1. Valor total de crédito rural contratado entre os anos de 1970 e 1996. Valores em milhões de reais de agosto de 1994. Fonte: Adaptado de Bacha & Rocha (1998).

Quando houve redução significativa do volume de crédito rural na segunda metade da década de 80, o setor agropecuário reagiu ao exercer os chamados *lobbys* em favor do retorno desse modelo de incentivo ao setor agropecuário, justificando que não seria possível produzir sem esse mecanismo, causando estagnação no setor. Assim, alterações na política de preços mínimos permitiram que a produção no setor agropecuário fosse expandida, especialmente na região Centro-Oeste do Brasil. Mesmo assim, os percalços que afetaram o Tesouro Nacional na metade da década de 90 causaram uma diminuição importante na utilização da Política de Garantia de Preços Mínimos (PGPM). Isso, portanto, levou o governo federal a gastar menos, reduzindo as atividades rurais (CARVALHO, 1992).

Alguns programas do governo federal foram elaborados para enfrentar a crise fiscal e aumentar o incentivo do setor agropecuário, como o Pró-Álcool

em 1975, programas de incentivos fiscais ao reflorestamento, o Plano Nacional de Desenvolvimento Agroindustrial (PNDA) e o Plano Nacional de Desenvolvimento Rural (PNDR). Estes dois programas, que foram criados em 1989, objetivavam o repasse de recursos do Banco Internacional para Reconstrução e Desenvolvimento (BIRD) que deveriam ser investidos em função da atividade agroindustrial o que proporcionaria a modernização do setor em todo o Brasil. Segundo Araújo & Almeida (1996), O PNDA foi extremamente importante para o setor agropecuário, uma vez que sua ação liberou recursos em um momento financeiramente delicado, permitindo o investimento agrícola e agroindustrial.

A partir, então, de 1996, a disponibilidade de crédito rural continuou aumentando até os anos 2000 e ainda com mais intensidade (Figura 2). Após 2005, ainda, o volume de crédito ofertado pelo governo federal foi 148% a mais (~R\$75,2 bilhões) em 2009, registrando um aumento importante de 152,8% entre 2000-2009 (RAMOS & JUNIOR, 2010). O estudo de Bacha et al. (2005) indica que os motivos para esse aumento considerável é o aumento dos gastos advindos do Tesouro Nacional com a equalização da taxa de juros, novas linhas de crédito foram criadas para investimentos, dívidas foram renegociadas com o intuito de diminuir a vulnerabilidade do sistema de bancos e também devido a criação da Cédula de Produto Rural (CPR) financeira pela Lei nº 10.200/2001. Além disso, houve continuidade a processos que estruturaram programas de investimento e reestruturação de outros, cujo nome ficou conhecido como “família de programas do Banco Nacional do Desenvolvimento (BNDS) (SERVO, 2019).



Figura 2. Aumento do montante gasto pelo governo federal com crédito rural entre 1997-2009. Valores em bilhões de reais. Fonte: Adaptado de Ramos & Júnior (2010).

Quatro novos programas foram criados para o Plano Agrícola e Pecuário da safra de 2002 e 2003: Programa de Apoio à Agricultura Irrigada/Proirriga; Programa de Plantio Comercial de Florestas/Proflora; Programa de Desenvolvimento Cooperativo para Agregação de Valor à Produção Agropecuária/Prodecoop e; Programa de Apoio ao Desenvolvimento da Cacaucultura/Procacau. Todos esses programas foram criados na intenção de aumentar a eficiência operacional e facilitar a aplicação de recursos de forma efetiva e eles foram rebatizados posteriormente, sendo agrupados em 8 categorias que formaram a família de programas do BNDS: Prodefruta, Modeagro, Prodeagro e Moderinfra. A partir da safra de 2007 e 2008, alguns programas foram agregados e outros permaneceram individualizados, e o BNDS, desde 2005, afastou-se da cultura da correção monetária e todas as taxas de juros de todos os programas se mantiveram fixas e encargos foram igualitários frente ao Tesouro Nacional (WEDEKIN, 2005).

Muito importante nesse cenário de crescimento do investimento no setor agropecuário, está a preocupação crescente com a preservação do meio ambiente, e o governo foi pressionado a iniciar debates importante acerca do tema, refletindo diretamente na política de crédito. Assim, dentro da família do BNDS, foi criado o Programa de Integração Lavoura-Pecuária (Prolapec), cujo objetivo é ser um instrumento fundamental na tecnologia de recuperação de áreas degradadas ou em fase de degradação, o que poderia trazer enormes benefícios aos produtores rurais, consumidores e, claro, para o meio ambiente (RAMOS & JÚNIOR, 2010).

Na safra de 2006 e 2007, o Plano Agrícola e Pecuário abraçou modificações nos limites de crédito de custeio e comercialização e diminuição de taxas de juros dos programas criados para o investimento e, na safra seguinte, outras reduções também foram efetuadas devido às taxas de juros do crédito rural que não acompanharam a diminuição das taxas básicas da economia como a taxa SELIC (Sistema Especial de Liquidação e de Custódia) e TJLP (Taxa de Juros de Longo Prazo) (RAMOS & JUNIOR, 2010; SERVO, 2019).

Por fim, no Plano Agrícola e Pecuária dos anos 2008 e 2009, foi criado o Programa de Estímulo à Produção Agropecuária Sustentável (Produsa), cujo

objetivo fomentaria ações de recuperação de áreas degradadas, realocando-as à cadeia produtiva, além de criar e ampliar sistemas de produção sustentáveis. A Produsa, portanto, absorveu programas relacionados, como a Prolapec. Assim, as diretrizes do novo programa foram a implantação de: sistemas de produção sustentáveis; responsabilidade maior com recuperação de áreas e pastagens que foram degradadas; projetos para uso correto de solos e geração de energia limpa e renovável; aproveitamento de resíduos vegetais e; incentivo ao produtor rural para que ele se ajustasse à legislação ambiental vigente. Um ponto importante nesse período, foram as medidas de sustentabilidade de sistemas produtivos voltas à agricultura orgânica com 15% de limite adicional de custeio, o que permitiu financiar a produção orgânica agropecuária pelo Produsa (SERVO, 2019).

O médio produtor também foi estimulado nesse período, aumento os limites de financiamentos para a categoria citada. Os custeios passaram de R\$ 150 mil para R\$ 250 mil e o de investimento para R\$ 200 mil, introduzindo o modelo de crédito rotativo como limite pré-estabelecido de R\$ 50 mil. O crédito rotativo, uma espécie de crédito pré-aprovado, deveria diminuir a burocracia contratual para alcançar o financiamento (RAMOS & JÚNIOR, 2010).

1.2 GASTOS FEDERAIS NA ATIVIDADE AGROPECUÁRIA (2010-Atual)

O Plano Safra, também denominado Plano Agrícola e Pecuário (PAP), tem como objetivo facilitar o planejamento para o produtor rural anualmente, expondo as regras válidas e estimativas dos gastos e montantes para o financiamento ao longo de doze meses. Três são os pilares que estruturam o plano: crédito rural, apoio à comercialização e gestão de risco rural, sendo que estes dois últimos instrumentos garantem os preços mínimos, zoneamento climático e seguro rural. Segundo dados de Santos & Freitas (2017), o governo federal gastou 246.581.731.404,00 entre os anos de 2000 e 2015 com a agricultura, desde administração geral, abastecimento até alimentação e nutrição e atenção básica (SECAP, 2019).

De 2007 a 2018, o Produto Interno Bruto (PIB) brasileiro na agropecuária cresceu em média 3% ao ano em relação ao total que foi 1,7%,

destacando-se os anos-safra 2012-2013 (8,4%), 2014-2015 (4,1%) e 2016-2017 (7,9%), cujos aumentos foram muito maiores que o PIB como um todo. Nesse mesmo período citado, o crédito rural marcou 5,7% ao ano, sendo que apenas o período de 2015-2016 houve decréscimos reais do saldo (MDCR, 2019).

Em relação as condições de créditos, cujos dados são extraídos do Sistema Gerenciador de Séries Temporais (SGS), nos anos de 2017,2018 e 2019, as taxas percentuais das concessões totais de crédito rural foram de 63,4%, 29,6% e 7,0%, respectivamente, para pessoa física e 82,2%, 5,4% e 12,4%, respectivamente, para pessoa jurídica. Assim, nota-se que, tanto para pessoa física quanto para jurídica, o crédito rural está presente cada vez mais. Mas também é importante ressaltar que os juros do crédito rural sempre marcaram valor significativamente menores aos do crédito total. Por exemplo: em março de 2019, a taxa média de juros do crédito à pessoa física estava em torno de 31,6% ao ano, enquanto o crédito rural operava com taxas reguladas por volta de 6,1% ao ano. O ano de 2016 também corrobora essa afirmação, pois os dados do período mostram 40,8% ao ano para crédito total à pessoa física e 7,9% ao ano para o crédito rural (SECAP, 2019).

Em relação à inadimplência, excluindo o setor da agricultura familiar, foram registradas maiores taxas no crédito total em relação às linhas de crédito rural. Isso é consequência da qualidade das garantias oferecidas, comumente relacionada à propriedade e ao maquinário rural. Em março de 2019, novamente, a inadimplência advinda da pessoa física registrava 3,4% no crédito rural enquanto a pessoa jurídica registrava 2,5% (SERVO, 2019). Mas o que isso realmente significa no que tange ao custo fiscal do crédito rural?

Historicamente, a agropecuária recebeu um volume grande de subsídios e subvenções explícitos e implícitos, bem como a renúncia tributária de programas, tais como a desoneração da cesta básica, cujo impacto afeta a o custo fiscal. Nos últimos anos, entretanto, foi necessário ajustar a receita fiscal e trazer melhorias para a qualidade e focalização de gastos públicos que levou à redução do volume de subsídios e subvenções ao setor. Os subsídios com impacto no resultado primário do governo central tiveram a sua maior redução após atingir seu máximo valor em 2015 (SANTOS & FREITAS, 2017). Neste

ano, devido, principalmente, ao subsídio direcionado às operações da Pronaf (Programa Nacional de Fortalecimento da Agricultura Familiar), notou-se uma forte alta de custeios e investimentos, sendo que, em 2018, o montante de subsídios explícitos bateu R\$ 8,9 bilhões. Disso, 69,2% foram direcionados entre o Pronaf (32,4%), investimento rural e agroindustrial (17,7%) e custos com agropecuária (12,8%) (SECAP, 2019).

Tudo que foi mostrado até aqui, mostra que, ao longo da segunda metade do século 20, diversos programas de investimento e incentivos fiscais foram criados pelo governo federal para facilitar e estimular o desenvolvimento do setor agropecuário brasileiro, cujos reflexos afetam diretamente o PIB do país. Todavia, a importância relativa do setor agropecuário, ao longo da segunda metade do século XX, reduziu em torno de 18%, em 1960, para aproximadamente 6% em 2009. Isso se deve ao crescimento da economia brasileira devido à baixa elasticidade-renda da demanda por produtos agropecuários. No entanto, não se deve minimizar a importância do setor agropecuário, cuja papel é fundamental e decisivo para o desenvolvimento econômico (REGAZZINI & BACHA, 2012).

Devido, portanto, as inúmeras importâncias para o crescimento do PIB brasileiro, geração de emprego e fortalecimento da economia, a agropecuária brasileira sempre contou, como já discutido, com o apoio do governo federal através das inúmeras políticas agrícolas acima citadas, além dos investimentos e pesquisa agropecuária e extensão rural (REGAZZINI & BACHA, 2012). Mas para que seja possível elaborar e executar as políticas públicas no setor, o Estado necessita de recursos que são obtidos pela emissão de moedas, títulos da dívida e tributação (SCHWANTES, 2017).

A arrecadação de impostos (tributos) está presente em qualquer setor econômico, não sendo diferente no setor agropecuário, e pode trazer reflexos negativos. Conforme a teoria econômica, existem três efeitos negativos principais advindos da tributação: (i) pode aumentar o preço pago pelo consumidor; (ii) pode reduzir o preço recebido pelo produtor e; (iii) pode haver redução da qualidade de equilíbrio. Assim sendo, a figura 3 mostra os efeitos dos impostos sobre o equilíbrio de determinado mercado (FREITAS & SANTOS, 2016).

Quando não há tributação na comercialização, obtém-se o equilíbrio com a produção denominada Q_e , e o preço de equilíbrio do mercado P_e . Quando ocorre cobrança de tributos, o novo equilíbrio ocorre com uma menor produção, Q_e' , e um preço de equilíbrio maior, P_c' . O consumidor consome, parcialmente, o aumento de preço (parcela $P_c' - P_e$) e, em parte, pelo produtor (parcela $P_e - P_p'$) (REGAZZINI & BACHA, 2012). Assim sendo, a cobrança de impostos na agropecuária leva ao comprometimento das condições que geram competitividade e rentabilidade das atividades, o que resulta em queda da produção. Nesse sentido, temos um “paradoxo financeiro”: as políticas públicas que visam o setor agropecuário e os tributos incidentes sobre o mesmo setor geram efeitos opostos entre si. Por conseguinte, é possível concluir que a tributação federal que incide sobre o setor agropecuário tem a capacidade de neutralizar as parcelas dos efeitos positivos que foram gerados de gastos públicos federais voltados ao setor. Uma vez que o volume arrecadado de impostos sobre a agropecuária é superior ao volume de gastos com a realização de políticas agrícolas, têm-se um efeito negativo em termos líquidos (REGAZZINI & BACHA, 2012; CASTRO, 2014).

Assim sendo, quando se compara ambas as variáveis, é possível estabelecer o real grau de apoio advindo do governo federal para o setor agropecuário (FREITAS & SANTOS, 2016). Em contrapartida e, somando-se aos impactos negativos que podem ocorrer devido à tributação no setor, muitas empresas e pessoa física praticam a sonegação fiscal, o que gera ainda mais prejuízo, não apenas para o Estado, mas para a criação de novos programas de investimentos agrícolas e esse assunto será discutido mais adiante.

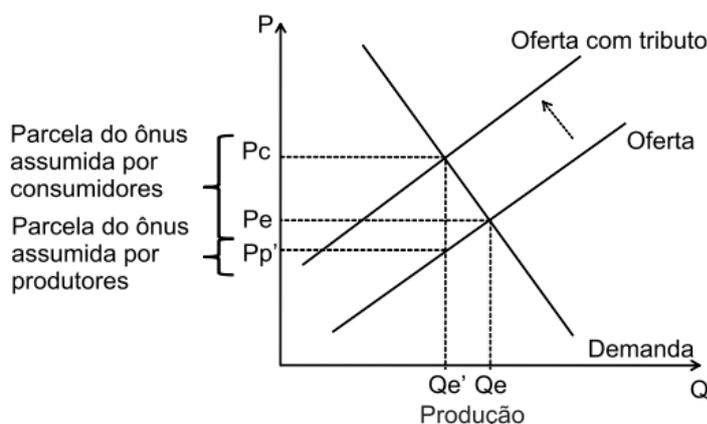


Figura 3 – Efeitos provocados pela tributação em determinado mercado em equilíbrio.
Fonte: Regazzini & Bacha (2012)

CAPÍTULO 2

2.1 AGROPECUÁRIA BRASILEIRA E TRIBUTAÇÃO

É bastante notório as relações entre a economia de mercado e a tributação no Brasil e o agronegócio sempre teve papel fundamental no desenvolvimento da economia brasileira. Os surtos econômicos do Brasil durante o café, a pecuária, a cana-de-açúcar, a borracha, o cacau e outros ciclos mostram as contribuições econômicas e sociais do setor. A tradição econômica do país no agronegócio é uma tendência que prevalecerá no futuro, principalmente pela disponibilidade de seus vastos recursos naturais (POMPEIA, 2020). Dos 880 milhões de hectares do Brasil, 388 milhões são aráveis e 90 milhões ainda não foram explorados. Essa disponibilidade de área, inexistente na maioria dos países, aliada ao crescimento global da demanda por alimentos, cria um cenário positivo para o agronegócio nacional. É um setor econômico de vital importância para o Brasil, pois gera parcela significativa de empregos, sustenta positivamente a balança comercial com a força e magnitude de suas exportações e influencia substancialmente a composição do Produto Interno Bruto (PIB) brasileiro (CUNHA et al., 2018).

O agronegócio brasileiro é o maior setor econômico do país se agrupado em todas as suas dimensões: produção, consumo, indústria e serviços. Cerca de um quarto do PIB brasileiro é composto pelo agronegócio. O setor emprega 38% da força de trabalho do país e responde por cerca de 40% do volume das exportações domésticas produzindo a maior balança comercial entre todos os setores econômicos do Brasil. O Brasil alcançou posição de liderança nas exportações internacionais de diversas commodities agrícolas (KURESKI et al., 2015). Em 2015, o Brasil foi o maior exportador mundial de açúcar, café, suco de laranja, carne bovina, frango e fumo. É o segundo maior exportador mundial de celulose, soja e seus derivados e o terceiro maior exportador de milho e carne suína. O país deixou de ser um grande importador de alimentos até a década de 1970 para assumir atualmente a maior balança comercial agrícola do mundo (MARTINS et al., 2018; CUNHA et al., 2018).

Com base na literatura, verifica-se que o agronegócio desempenha um papel fundamental e estratégico no Brasil. Em 2015, o setor exportou U\$ 88,2 bilhões, ou 43% das vendas externas do país. A safra de grãos 2014-15 resultou em 207,7 milhões de toneladas, um aumento de 70% em relação a dez anos atrás. O Brasil é um dos grandes players na exportação da produção agropecuária, tendo aberto mercado em países estratégicos para o comércio internacional (OLIVEIRA, 2020).

Em 2013, o PIB brasileiro atingiu R\$ 5,158 trilhões, 2,7% de aumento em relação a 2012 e esse momento foi considerado bom na economia, sendo que o setor agropecuário contribuiu bastante para esse crescimento. No entanto, em 2014, a economia brasileira teve uma queda e demonstrou sinais de recessão técnica, uma vez que a economia cresceu apenas 0,1% no ano (R\$ 5,52 trilhões). Em contrapartida, o agronegócio continuou crescendo e correspondeu a 23% do PIB naquele ano de 2014. Apesar dos números expressivos no setor, várias críticas foram realizadas contra o sistema tributário brasileiro, o qual foi considerado o maior responsável pela falta de crescimento econômico (LAZZAROTTO & ROESSING, 2013).

As reclamações, que também ocorreram em outros setores da economia, foram relacionadas ao peso da carga tributária, bem como a forma como são cobrados e administrados os impostos. Segundo Lazzarotto & Roessing (2013), os principais problemas tributários que foram enfrentados pelo setor agropecuário são: a tributação indireta predominava; a recuperação dos créditos de impostos pagos para adquirir bens de capital era demorada; variadas legislações de ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços) provocaram guerra fiscal, bem como a falta de regras claras acerca da concessão de benefícios fiscais pelo Estado; havia complicações e dificuldades na restituição dos créditos de ICMS; os sistemas de substituições tributárias apresentavam falhas devido ao mal dimensionamento das margens de valor agregado e pelas distorções que foram produzidas pela adoção de critérios distintos em cada estado brasileiro; os impostos eram cobrados com alíquota “por dentro”, o que dificultava a compreensão correta da intensidade da incidência e; a heterogeneidade das legislações estaduais provocavam distorções. Em suma, havia uma séria necessidade de reforma tributária para

neutralizar as distorções, complicações e erros na tributação do agronegócio que afetam a competitividade do setor.

Dentro os países do Mercosul e da União Europeia, a carga tributária no agronegócio é a mais elevada. Países vizinhos como a Argentina têm alíquota modal de 11% e países europeus têm entre 1% e 6%, enquanto no Brasil chega próximo de 20%. Por causa disso, Folloni & Borghi (2019) afirmam que essa alta carga tributária incidente nas cadeias agroindustriais do Brasil tem contribuído para a existência e aumento constante do mercado informal, o que gera dificuldades à modernização das cadeias produtivas, comerciais e financeiras. Portanto, representa um obstáculo para aumentar a competitividade brasileira. Especificamente, de todos os tributos mais importantes que incidem sobre alimentos no país, têm-se três destaques: o ICMS, o PIS (Programa de Integração Social) e a Cofins (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social). Esses três tributos respondem pela grande parte dos impostos em alimentos, ocasionando efeitos alocativos e distributivos negativos na agricultura brasileira. Em 1998, a carga fiscal indicou entre 4% e 5% do valor de produção agrícola sobre os mais importantes insumos agrícolas, destinando esse valor para o pagamento do ICMS, do PIS e da Cofins. Isso contribuiu para redução da rentabilidade agropecuária (FOLLONI & BORGHI 2019).

2.2 ICMS

O imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços de Comunicação e de Transporte Interestadual e Intermunicipal (ICMS) está previsto no artigo 155, II, da Constituição Federal de 1988 (CF88). Atualmente, a lei considera qualquer pessoa física ou jurídica como contribuinte que comumente pratique ou em volume que define objetivo comercial, operações de circulação de mercadoria e prestações de serviços relacionados a transporte entre estados, municípios e comunicação, mesmo que a operação tenha origem no exterior. O ICMS é de competência dos estados e do Distrito Federal e suas alíquotas variam conforme o estado de origem e destino do produto, o que gera a chamada “guerra fiscal” entre as unidades federativas, impactando diretamente o setor agropecuário. Hoje, 27 diferentes leis sobre o ICMS provocam obstáculos e insegurança para produtores, investidores e

também trabalhadores. Além disso, há outro problema que envolve a autonomia dos estabelecimentos comerciais, os quais definem a tributação em cada estabelecimento de pessoa jurídica. Apesar de nem sempre representar aumento de impostos, isso deixa complexo a apuração e aumenta os custos de conformidade (GARCIA, 2013).

Mesmo estando entre os principais tributos brasileiros e representando a maior arrecadação, o ICMS não representa muita arrecadação na agropecuária. Isso acontece, provavelmente, devido a diversos deferimentos e isenções na tributação dessa atividade e, principalmente, devido as práticas comuns de sonegação fiscal, o que será discutido mais adiante. Em contrapartida, no setor agroindustrial, a arrecadação do ICMS cresce consideravelmente, o que leva ao encarecimento de alimentos. Nesse sentido, a desoneração de impostos de bens e serviços que possuem maior peso orçamentário da população mais pobre, particularmente do ICMS, pode trazer melhorias do bem-estar dessas famílias (GARCIA, 2013)

Com a pandemia da COVID-19 a partir de março de 2020, a arrecadação de impostos caiu consideravelmente e houve um aumento de gastos pela União e governos estaduais. Nesse contexto, alguns estados, como o Estado de São Paulo, decidiram revisar o ICMS. A Lei estadual paulista nº 17.293 de 15 de outubro de 2020 estabeleceu medidas voltadas ao ajuste fiscal e ao equilíbrio das contas públicas. No entanto, parte das mudanças foi cancelada após protestos por parte de produtores agropecuários, como: ficaram fora do veto à renúncia total ou parcial de ICMS que subiria a alíquota de 7% para 9,4% e a de 12% para 13,3%, enquanto os produtos isentos teriam cobrança de 4,14% (FOLHA DE SÃO PAULO, 2020). Assim, a partir de 1º de janeiro de 2021, alguns insumos agrícolas foram taxados após a retirada do benefício fiscal que isentava cobrança de tributos sobre ICMS, por exemplo, fertilizantes, adubos, milho, óleo de etanol e embalagens de ovos (CANAL RURAL, 2020). Entretanto, informações mais recentes de 08 de janeiro de 2021 mostram que decreto revogou o aumento do ICMS sobre produtos agrícolas (CANAL RURAL, 2021).

2.3 PIS/PASEP E COFINS

As empresas agrícolas, em sentido maior, são formadas por empresas constituídas como pessoas jurídicas que auferem receitas em decorrência da produção rural, ou seja, agricultura (soja, milho, café, sorgo, algodão, etc.) e)pecuária, etc. Aliado a este fato, é sempre prática comum no planejamento tributário das atividades agroindustriais avaliar as opções tributárias outorgadas por lei, por exemplo: (a) pessoa física ou jurídica; (b) simples, presumida ou real; (c) regime cumulativo ou não cumulativo. Por se tratar de uma tributação de PIS e Cofins, não há razão para olhar para as pessoas físicas como pagadoras de tais tributos, de tal diversidade que nossa preocupação é restringir pessoas físicas a pessoas jurídicas, em particular, em específico às agropecuárias (CALCINI, 2019).

Primeiramente, observa-se que as contribuições para o PIS/Pasep e a Cofins são tributadas no faturamento e/ou receita bruta conforme a CF88 (artigos 149 e 195 CF), portanto, um sistema cumulativo ou não cumulativo normalmente teria implicações de comercialização dos produtores, suspendendo cobrança de tais impostos. Por outro lado, os preços são: a) regime cumulativo: 0,65% para PIS e 3% para Cofins; b) regime não cumulativo: 1,65% (PIS) e 7,6% (COFINS). Muita atenção é necessária, porém, uma vez que o setor agrícola tem particularidades devido a diferentes legislações que permitem confirmar que, mesmo que seja essa a regra, isso deve ser interpretado com cautela (PORTAL TRIBUTÁRIO, 2021).

O primeiro motivo é devido ao fato de que em muitas propriedades as vendas agrícolas são direta ou indiretamente direcionadas à exportação, o que implica imunidade ou isenção do recolhimento do PIS e da Cofins nessas propriedades, sejam elas cumulativas ou cumulativas (BRASIL, 2002; 2003) No entanto, os detalhes da legislação não terminam com a saída (venda). Os tópicos mais fundamentais a serem considerados são o problema da não cumulatividade do PIS e da Cofins e sua inferência às pessoas jurídicas na agricultura. No caso do PIS e da Cofins, a regra atual é adotar o regime não cumulativo, ressalvadas as exceções legais (BRASIL, 2002; 2003).

Por nenhum outro motivo, para optar pelo regime de suposta tributação do lucro no caso do IRPJ (Imposto de Renda da Pessoa Jurídica) e da CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido), muitos agricultores estão sujeitos à cumulatividade do PIS e da Cofins. Porém, deve-se sempre verificar se a possibilidade de lucros reais e, portanto, o regime não cumulativo do PIS e da Cofins no âmbito dos procedimentos que legalmente economizam impostos (planejamento tributário) seria mais interessante. Neste contexto, e também para as pessoas coletivas já sujeitas à regulamentação não cumulativa, devem ser tidos em consideração os créditos decorrentes deste sistema.

Um pressuposto ou primeira observação importante é que a não cumulatividade decorre da Constituição Federal (art. 195, parágrafo 12), o que significa que, embora o legislador tenha a liberdade de regulamentar, ela deve ser eficaz a esse direito subjetivo do contribuinte, nomeadamente no que diz respeito à neutralidade das operações da cadeia económica, sobretudo através da concessão de créditos, que possam cumprir eficazmente esta missão de prevenção da cumulatividade. Por outro lado, gostaríamos de lembrar que devido à lei e ao carácter constitucional não cumulativo, tem-se o art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, que permitem diferentes hipóteses sobre crédito, especialmente sobre bens e serviços utilizados, como insumo para a produção de bens (BRASIL, 2002; 2003). Por este motivo surge a questão: pessoas jurídicas na agricultura no regime não cumulativo têm direito aos créditos mencionados no artigo 3º das Leis 10.637/2002 (PIS) e 10.833/2003 (Cofins)? A resposta é sim, o agricultor no regime não cumulativo tem direito a um percentual de crédito de 9,25% (PIS e Cofins) na aquisição de bens e serviços utilizados como recebimento, mercadoria, arrendamento, energia elétrica, arrendamento e mercadoria, entre outros.

Esta é uma disposição legal expressa e uma consequência natural do carácter não cumulativo imposto pelo texto constitucional. No entanto, o leitor pode solicitar que alguns dos produtos agrícolas comercializados por pessoas jurídicas em decorrência da produção sejam sujeitos a imunidade, isenção, juros zero e suspensão. Como regra, nesses casos, o resultado não impede a manutenção dos créditos de art. 3º das Leis 10.637 / 2002 e 10.833 / 2003, sendo vedada apenas a aquisição de pessoas e a compra de bens ou

serviços”. Não está sujeito ao pagamento da contribuição, mesmo no caso de exceções, esta última sendo revendida ou utilizada como insumo para produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero) e excluídos da contribuição ou não atingidos (BRASIL, 2002; 2003).

Portanto, é importante também lembrar que o artigo 17 da Lei 11.033/2004 contém dispositivo estatutário expresso que diz: Venda com suspensão, isenção, alíquota zero ou sem imposto sobre a contribuição para o PIS/PASEP e Cofins não impede o vendedor de manter os créditos associados a essas operações. Além de permitir a manutenção do crédito, é importante ressaltar que no caso de acumulação, trata-se de lei, uma vez que as operações de venda dos produtores rurais podem ser realizadas com suspensão, juros zero ou mesmo exportação do pedido de ressarcimento de os valores em dinheiro. ou ainda compensação com outros tributos federais (art. 16 da Lei 11.116 / 2005).Entende-se que esta interpretação se aplica geralmente a todas as operações de venda da produção agrícola por pessoas jurídicas, sejam elas normalmente tributadas ou não, bem como em casos de juros zero (por exemplo, café), suspensão (por exemplo, soja) ou Exportações (exceções ou imunidade), exceto se houver Lei do art. 17 da Lei 11.033/2004 que expressamente a proíba (BRASIL, 2004; 2005).Todas as considerações sobre crédito não cumulativo e ao agricultor tornaram-se ainda mais importantes com a recente decisão da Suprema Corte de reconhecer o alcance da ideia de insumo. A tributação do PIS e da Cofins para as atividades agropecuárias, portanto, requer atenção, uma vez que existem diversas particularidades e opções de diminuição e planejamento tributário.

2.4FUNRURAL

Segundo Farineli (2010), na história brasileira, os sindicatos nasceram primeiro nas cidades e, posteriormente, no campo. Isso também aconteceu com a legislação trabalhista e também com a previdência social. Os operários de almoxarifado desenvolveram grandes lutas no país, principalmente entre 1945 e 1964. Houve muitas greves nas cidades e muitos combates no campo e clamaram por reformas agrárias. Os trabalhadores lutaram muito por suas

reivindicações, sofrendo, inclusive, com reflexos do golpe militar que queria sanar com essas lutas. Como resultado, a ditadura militar veio com prisões e mortes de vários líderes camponeses. Porém, apesar dessa repressão, os militares não conseguiram silenciar a classe trabalhadora rural. Assim sendo, e, nesse contexto, foi criado o Fundo FUNRURAL de Pensões e de Apoio aos Trabalhadores Rurais. Considerando essa problemática, portanto, o Programa de Assistência ao Trabalhador (PRORURAL) foi instituído pela Lei Complementar nº 11, de 25 de maio de 1971, promovendo a garantia de diversos benefícios ao trabalhador rural em seu art. 2º:

Art. 2º O Programa de Assistência ao Trabalhador Rural consistirá na prestação dos seguintes benefícios:

I - aposentadoria por velhice; II - aposentadoria por invalidez; III - pensão; IV - auxílio-funeral; V - serviço de saúde; VI - serviço de social. (BRASIL, 1971).

Essa lei também foi responsável pela formulação do FUNRURAL, que recebeu personalidade jurídica de natureza autárquica. O FUNRURAL ficou responsável pela administração dos recursos obtidos para uso no custeio do Prorural. Além disso, o trabalhador rural e seus dependentes foram considerados como beneficiários e, então, essa Lei Complementar inferiu a seguinte teoria:

Art. 3º São beneficiários do Programa de Assistência instituído nesta Lei Complementar o trabalhador rural e seus dependentes.

§ 1º Considera-se trabalhador rural, para os efeitos desta Lei Complementar:

a) a pessoa física que presta serviços de natureza rural a empregador, mediante remuneração de qualquer espécie.

b) o produtor, proprietário ou não, que sem empregado, trabalhe na atividade rural, individualmente ou em regime de economia familiar, assim entendido o trabalho dos membros da família indispensável à própria subsistência e exercido em condições de mútua dependência e colaboração. (BRASIL, 1971)

Assim, os estudos de Maschietto & Farineli (2010) afirmam que, inicialmente, o FUNRURAL possui um objetivo limitante e paternalista, uma vez que os benefícios eram cedidos somente aos homens chefes de família. Além

disso, ressalta-se que esses benefícios eram por causa de trabalhadores com mais de 65 anos ou que eram considerados inválidos ou viúvos. Apesar disso, o FUNRURAL foi importante em aspectos previdenciários, pois rompeu com a ideia de que as pessoas que têm direito à previdência social são aquelas que tenham contribuído, o que abriu mais oportunidades para elaboração de benefícios ao trabalhador rural.

Em 1973, a Lei Complementar nº 11/1971 foi modificada em alguns e outros foram adicionados, porém sem alteração na forma de custeio e nos benefícios rurais. Mais tarde em 1974, a Lei nº 6.195 permitiu que o FUNRURAL concedesse prestações por acidente do trabalho. Nesses casos, o custeio do benefício ocorreu por meio de um adicional de 0,5% sobre o valor comercial dos insumos do agronegócio em sua primeira comercialização. Em 1977, o FUNRURAL foi extinto pela Lei nº 6.439, deixando de ser uma autarquia e instituiu-se como Sistema Nacional de Previdência e Assistência Social (SINPAS). Apesar da mudança, a forma de custeio continuou a mesma do FUNRURAL. Assim, o Instituto Nacional de Previdência Social (INPS) ficou responsável por conceder e manter os benefícios e demais prestações monetárias, inclusive aquelas sobre jurisdição do FUNRURAL (BRASIL, 1977; MIRANDA, 2001)

Com a CF88, a Lei Complementar nº 11/1971 perdeu espaço, uma vez que o texto constitucional estabeleceu um regime geral para previdência social. Porém, em 1991, a Lei de Custeio da Previdência social instituiu, após alterações, a contribuição FUNRURAL. Aqui, ressalta-se que, no ano seguinte, a Lei nº 8.540 dispôs acerca da contribuição do empregador rural para a seguridade social. Finalmente, foi promulgada a Lei nº 10.256, de 9 de julho de 2001, que retificou e revogou artigos que referenciavam a contribuição devida pelo produtor rural. No entanto, instituiu essa cobrança finalizando, por ora, um ciclo de conquistas de diversos direitos e garantias que não existia no passado do Brasil. Apesar disso, seu dever contribuiu por meio do FUNRURAL para um dia alcançar a aposentadoria, fruto de muitas lutas e pedidos públicos (LACERDA, 2018).

O FUNRURAL sempre recebeu diversas críticas. Um desses grandes litígios dizia respeito à Lei nº 8.212/91. Na opinião de Maschietto & Farineli

(2010), o legislador não teria incluído todos os elementos essenciais para a formulação da hipótese de incidência do imposto, a saber, o contribuinte, a base de cálculo e o as respectivas tarifas haviam sido definidas, mas esse fato o gerador não era identificável. A maior crítica de todas sempre foi se a cobrança do FUNRURAL era constitucional ou não, mas por muitos anos o recolhimento sempre foi feito normalmente apesar das críticas e indagações. Acredita-se que a contribuição do FUNRURAL não é bem tolerada devido ao fato de que apenas uma parte da população se beneficia, isto é, a população rural ou aqueles que possuem relações comerciais com o setor agropecuário. Além disso, para Lacerda (2018), como a cobrança pelo FUNRURAL tem quase 50 anos, diversas alterações foram sofridas, o que gera discussões no setor. E, ainda, com a CF88 o FUNRURAL pode ser considerado “morto”, com afirma Birnfeld & Birnfeld (2010), uma vez que fora substituído pelo Regime de Previdência Social.

Conforme a Lei nº 13.606/2018, ficou instituído o Programa de Regularização Tributária Rural para regulamentar o passivo do FUNRUAL. Isso ocorreu porque em Supremo Tribunal Federal, em 2011, considerou inconstitucional a cobrança desse tributo. Apesar disso, em 2017 foi reconhecido pelo STF a constitucionalidade da arrecadação, cujos efeitos da decisão foram retroativos, colocando os produtos rurais em débito com o Governo Federal referente ao período de 2011 a 2017. Assim sendo a lei acima citada criou o programa par regularizar o débito através do parcelamento. Houve, ainda, redução da alíquota da contribuição de 2% para 1,2%, com recolhimento total de 1,5% e desses 1,2% são referentes ao INSS (Instituto Nacional do Seguro Social), 0,1% ao RAT (Seguro Acidente de Trabalho) e 0,2% ao SENAR (Serviço Nacional de Aprendizagem Rural). No ano de 2019, foi realizada a última mudança importante na lei, permitindo a possibilidade do produtor rural, seja pessoa física ou jurídica, de escolher por recolhimento sobre a comercialização ou sobre a folha de pagamento.

2.5 SONEGAÇÃO DE TRIBUTOS NA AGROPECUÁRIA

Conforme demonstrado, o setor agropecuário tem grande participação no PIB brasileiro, gerando empregos, superávit comercial e produzindo

mercadorias que são consumidas diariamente pela população. Portanto, é imprescindível que o setor participe da contribuição para o melhoramento do governo no que tange ao custeio da máquina pública através de tributos, taxas e outras contribuições de origem agropecuária. No entanto, na prática nem sempre isso ocorre, uma vez que o segmento agropecuário é caracterizado também pela alta taxa de sonegação fiscal, a qual acontece devido a atual complexidade do sistema tributário brasileiro. Este provoca distorções em distintos setores da produção, bem como incapacidade ou dificuldade de fiscalizar por parte do Estado, uma vez que essa fiscalização provocaria grandes gastos públicos, o que inviabiliza sua execução.

Assim sendo, compreende-se como sonegação fiscal a evasão do tributo/imposto através de artifícios ou manejos dolosos e/ou culposos do cidadão contribuinte e, segundo Pellizzari (1990), normalmente quem sonega imposto é aquele que possui meios e chance para tal, manipulando valores e que possui a responsabilidade de recolher ao tesouro público. Quando o contribuinte repassa o tributo para o comprador de seu produto, este deve recolher para guardar nos cofres públicos. Isso é prática para impostos indiretos, como o ICMS, cuja sonegação tem sido bastante relatada entre os impostos no setor agropecuário.

Segundo dados da Receita Federal, recentemente, a Operação denomina “Dagon” chegou a sua segunda fase, objetivando o combate de sonegação de imposto de renda por parte de produtos rurais, uma vez que foi relatado fraudes nas declarações de ajuste anual do imposto de renda com Domício fiscal tributário no estado do Rio Grande do Sul. Segundo dados da Receita Federal, quase R\$ 50 milhões de imposto de renda não foram apurados devido a emissão de notas fiscais fictícias (RECEITA FEDERAL, 2021). Outra investigação, no ano de 2019, descobriu um a sonegação de R\$ 1,5 bilhão sonegados de ICMS através da venda de toda a produção agrícola sem nota fiscal (O GLOBO, 2019). Ainda através da emissão de notas fiscais falsas, forças-tarefas descobriram que atacadistas e corretores de café de Londrina fraudaram o ICMS, acumulando aproximadamente R\$ 100 milhões de imposto sonegado, sendo que o montante pode chegar a R\$ 200 milhões considerando a sonegação também de impostos federais do setor agropecuário

(RECEITA FEDERAL, 2021). Ainda no mês de abril de 2021, nova fraude do ICMS sobre a compra e venda de gado foi relatada pelo Ministério Público de Minas Gerais, totalizando mais de R\$ 2,5 milhões em fraude sobre o imposto (SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA, 2021).

Essas notícias acerca da sonegação do ICMS no setor agropecuária está de acordo com o que foi dito por Pellizzari (1990): que a estratégia mais comumente utilizada para sonegar imposto é a “não documentação do fato gerador que cria a obrigação tributária”, isto é, a obrigação tributária é gerada, no entanto, não há registro documental que, conseqüentemente, não gera lançamento e cria o crédito tributário. Isso explica, portanto, qual a consequência da não emissão do cupom/nota fiscal sobre a venda de mercadorias ou serviços, sendo considerado a prática mais comum de sonegar impostos, tanto por pequenas quanto por grandes empresas. Além disso, a maioria dos consumidores não conhece ou não se importam com a emissão do documento fiscal e não compreende a importância social do imposto que está pagando. É comum que o cidadão ache que ele não está recebendo nada em troca ao deixar de pedir a nota fiscal, assim como os empresários sabem que podem se beneficiar com isso, uma vez que se apropriam de recurso financeiro do Estado (GARCIA, 2013).

- Existem diferentes estratégias que são utilizadas para sonegar o ICMS e que não comumente utilizadas por produtores rurais (PELLIZZARI, 1990; FIDA, 2014; ZIEMBOWICZ, 2020):
- o imposto pode não ser contabilizado ou registrado nos livros fiscais próprios de documentos fiscais: o documento fiscal é emitido no momento da venda ou entrega do serviço, mas não é registrado nos livros corretos e, com isso, o valor do imposto não é recolhido;
- subfaturamento: É amplamente utilizado por praticamente todos os tipos e tamanhos de empresas. É praticado com a emissão de documento fiscal em quantidades insuficientes e / ou com preços unitários mais baixos. Quando se trata de qualidade, isso é feito por meio da emissão de documento fiscal definindo deliberadamente o produto como inferior e, conseqüentemente, com preço inferior.

- “documento fiscal calçado”: a emissão de um documento fiscal com valores diferenciados nas cópias. O valor correto está indicado na primeira via que acompanha a mercadoria ou registra o serviço, mas as cópias que permanecem no talão de cheques e são utilizadas para o registro fiscal são preenchidas "a posteriori" com menor valor e / ou valor.
- cancelamento fictício e devolução da venda. a empresa vende, emite o documento fiscal, entrega a mercadoria, devolve com a nota fiscal e cancela a venda. Ou o comprador recebe a mercadoria, armazena-a, mas emite o documento fiscal e o devolve. Isso cancelará a comissão pela venda.
- registrar descontos ou abatimentos em vendas e/ou prestação de serviços fictícios.
- não há emissão de documento fiscal para venda ambulante com emissão de documento fiscal (nota fiscal) de devolução simbólica de mercadoria já vendida.
- documentos fiscais paralelos. a empresa possui duas séries com a mesma numeração, sendo uma delas legal - escriturada e recolhida a contraprestação - e a outra destinada a vendas externas e / ou serviços.
- uso de créditos sem origem. Compre e venda crédito frio de empresas não convencionais ou fantasmas.

Além da sonegação de impostos que traz malefícios para a sociedade, muitos produtores rurais aproveitam de brechas na lei para não realizar o pagamento de impostos. Segundo dados da Receita Federal, há um valor estimado de dívidas dos produtores rurais entre R\$ 34 milhões e R\$ 40 bilhões, mesmo com o programa de regularização concedido pelo governo no ano de 2017. E, conforme dito pela Confederação da Agricultura e Pecuária do Brasil (CNA), há um pedido de anistia para perdoar essa dívida. Segundo a CNA, o STF e outros órgãos do poder judiciário têm tomado decisões contraditórias sobre o FUNRURAL, causando incertezas e inseguranças nos produtores (GIOVANAZ, 2021). A operação “Pravum”, em setembro de 2019, deflagrada pelo Polícia Federal, combateu fraudes na obtenção de aposentadoria por idade rural na Agência de Previdência social de São Simão em Goiás. Segundo dados da operação, aproximadamente R\$ 385,00 foram motivo de prejuízo ao INSS (AUGUSTO, 2020)

2.6 LEGISLAÇÃO PARA EVITAR A SONEGAÇÃO

Segundo a Lei nº 4.729, de 14 de julho de 1965, constitui crime de sonegação fiscal (BRASIL, 1965):

I - prestar declaração falsa ou omitir, total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes das pessoas jurídicas de direito público interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos, taxas e quaisquer adicionais devidos por lei;

II - inserir elementos inexatos ou omitir, rendimentos ou operações de qualquer natureza em documentos ou livros exigidos pelas leis fiscais, com a intenção de exonerar-se do pagamento de tributos devidos à Fazenda Pública;

III - alterar faturas e quaisquer documentos relativos a operações mercantis com o propósito de fraudar a Fazenda Pública;

IV - fornecer ou emitir documentos gratuitos ou alterar despesas, majorando-as, com o objetivo de obter dedução de tributos devidos à Fazenda Pública, sem prejuízo das sanções administrativas cabíveis.

V - Exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário da paga, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida do imposto sobre a renda como incentivo fiscal.

Pena: Detenção, de seis meses a dois anos, e multa de duas a cinco vezes o valor do tributo.

Já segundo a Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990 (BRASIL, 1990):

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;

IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;

V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente

realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

Pena - reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.

Assim sendo, a segunda lei mostrada regulamenta o caso de que trata a lei anterior e abrange principalmente as condutas condenadas pela Lei 4.779/65. Fica claro, ainda, que a primeira instância jurídica para estabelecer especificamente os crimes tributários veio com o advento da Lei nº 4.779/65, que previu a definição do crime de sonegação fiscal que impôs a respectiva pena. Porém, atualmente temos a Lei 8.137/90 que caracteriza os crimes contra o Código Tributário. Ainda que regule a Lei nº 4.729/65, a Lei nº 8.137/90 o fez de forma diferenciada, convertendo os crimes tributários outrora formais em crimes materiais ou de mérito, tornando ainda mais severa a pena fundada no diploma. A respeito dessas mudanças, é óbvio que o caput do art. 1º da Lei nº 8.137/90 exige resultado, uma vez que sem ele a infração tributária, seja a supressão ou a redução do imposto, não determina em diversos aspectos a conduta e o modo de agir dos agentes fiscais. Nada há, portanto, a dizer sobre fraude sem a obtenção de vantagem ilegal em detrimento de outrem, ou seja, não é possível denunciar a prática de infração ao decreto fiscal (art. 1º) sem comprovar a supressão ou redução da tributação, já que tem que acontecer, mas antes que o delito resolva adequadamente esse problema de uma forma especial, que na realidade seria direito tributário. Ressalte-se que a Lei nº 8.137/90 regulamenta não só a legislação sobre as infrações fiscais, mas também as relações de consumo (JUNIOR, 2006).

Mesmo com a reformulação frequente das legislações para diminuir ou impedir a sonegação fiscal no setor agropecuário, nota-se que não uma resolução rápida do problema. Mesmo que a arrecadação tenha aumentado consideravelmente nas últimas três décadas, a tributação ainda enfrenta grandes dificuldades na sua fiscalização. Nota-se, no caso do ICMS, que sua sonegação se modifica conforme a estrutura do mercado de cada insumo agropecuário, por exemplo: insumos destinados exclusivamente para exportação (soja) tem menor sonegação, uma vez que é um setor altamente fiscalizado e organizado. Ademais, considerando que é um produto para exportação, não fica sujeito a incidência do ICMS conforme a Lei Kandir (Lei

Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996). Em contrapartida, nota-se que produtos que são vendidos de forma mais informal com mercado mais regionalizados e locais são menos fiscalizados, apresentando altas taxas de sonegação. As cadeias de carne bovina e feijão são um exemplo disso. Como o FUNRURAL é arrecadado via documento fiscal, tem os mesmo mecanismo e proporção de sonegação que o ICMS.

O sistema de tributação do Brasil nem sempre atual de forma favorável ao desenvolvimento econômico do país, uma vez que diversas alterações e distorções são geradas em preços e alocações de recursos econômicos. Isso provoca acanhamento da atividade empresarial e investimentos na área. Também reduz a demanda por insumos domésticos, diminui a competitividade internacional, informalidade dos trabalhos e, claro, a sonegação. Assim, nota-se uma necessidade urgente de reforma tributária no país, principalmente no que tange à equidade de alíquotas ente estados, diminuindo a guerra fiscal e melhorando a formalidade das cadeias produtivas do setor agropecuário.

CONCLUSÃO

Como demonstrado por este estudo, o setor agropecuário é o maior responsável pelo Produto Interno Bruto (PIB) brasileiro e recebe muitos investimentos por parte do Governo Federal para produção de insumos e mercadorias de interesse população brasileiro e internacional. Os investimentos são úteis para incentivar a produção agrícola e facilitar o escoamento de mercadorias.

Além disso, impostos advindos do ICMS, PIS/Pasep e FUNRURAL são aplicados sobre mercadorias e serviços agrícolas para que o governo possa arrecadar fundos que são utilizados na criação de serviços de interesse público e para melhoria da qualidade daqueles que já existe. No entanto, notou-se que muitos produtores rurais praticam a sonegação desses impostos para ganho pessoal ilícito, prejudicando o uso dos tributos para fins públicos.

Apesar da legislação estar presente para o impedimento dessa prática, muito ainda precisa ser feito para diminuir ou eliminar a sonegação fiscal nesse setor tão importante para a economia brasileiro. Sugere-se a realização de outros estudos quantitativos para avaliar em números quanto o setor agropecuário causa de prejuízos para a máquina pública brasileira, mostrando o quanto o valor poderia ser útil na criação de programas sociais.

REFERÊNCIAS

ARAÚJO, P.E.C.; ALMEIDA, A. Financiamento da Agricultura no Brasil: da Crise do Crédito Barato à Perspectiva de um Novo Modelo. In TEIXEIRA, E.C. & VIEIRA, WC. (coords.) **Reforma da Política Agrícola e Abertura Econômica**. Viçosa, 1996

AUGUSTO, R. **Fraudes na concessão de aposentadorias do “FUNRURAL” caem na rede da Polícia Federal**. 2020. Disponível em: <https://www.sociedademilitar.com.br/2020/09/fraudes-e-concessao-de-aposentadoria-do-FUNRURAL-cai-na-rede-da-policia-federal.html>. Acessado em: 17/05/2021.

BACHA, C. J. C. **Economia e política agrícola no Brasil**. São Paulo, SP: Atlas, 2005.

BACHA, C. J. C., ROCHA, M. T. O comportamento da agropecuária brasileira no período 1987 a 1996 - Google Acadêmico, **Revista de Economia e Sociologia Rural**, v. 36, n. 1, p. 35–59, 1998.

BIRNFELD, L. F. H.; BIRNFELD, C. A. H. **O “FUNRURAL” e sua (in) constitucionalidade**. Pelotas: Delfos, 2010, p. 111.

BRASIL. **Lei nº 10.833, de 20 de dezembro de 2003**. Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/l10.833.htm. Acessado em: 11/05/2021.

BRASIL. **Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004**. Altera a tributação do mercado financeiro e de capitais; institui o Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/l11033.htm. Acessado em: 11/05/2021.

BRASIL. **Lei Complementar nº 11, de 25 de maio de 1971**. Institui o Programa de Assistência ao Trabalhador Rural, e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp11.htm. Acessado em: 17/05/2021

BRASIL. **Lei nº 6.439, de 1º de setembro de 1977**. Institui o sistema Nacional de Previdência e Assistência Social e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6439.htm. Acessado em: 17/05/2021.

BRASIL. **Lei nº 11.033/2004, de 30 de dezembro de 2002**. Dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep). Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10637.htm. Acessado em: 11/05/2021.

BRASIL. **Lei nº 11.116, de 18 de maio de 2005.** Dispõe sobre o Registro Especial, na Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda, de produtor ou importador de biodiesel e sobre a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre as receitas decorrentes da venda desse produto. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/l11116.htm. Acessado em: 11/05/2021.

BRASIL. **Lei nº 4.729, de 14 de julho de 1965.** Define o crime de sonegação fiscal e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1950-1969/l4729.htm#:~:text=L4729&text=LEI%20N%C2%BA%204.729%2C%20DE%2014%20DE%20JULHO%20DE%201965.&text=Define%20o%20crime%20de%20sonega%C3%A7%C3%A3o%20fiscal%20e%20d%C3%A1%20outras%20provid%C3%Aancias. Acessado em: 17/05/2021.

BRASIL. **Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990.** Define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8137.htm. Acessado em: 17/05/2021.

CALCINI, F. P. **PIS/PASEP e COFINS na agroindústria: insumo do insumo e o precedente do superior tribunal de justiça.** 2019. Disponível em: <https://www.ibet.com.br/wp-content/uploads/2019/06/Fabio-Calcini.pdf>. Acessado em: 11/05/2021.

CANAL RURAL. **Decreto que revoga aumento de ICMS no agro será publicado até dia 14, diz Agricultura-SP.** 2021. Disponível em: <https://www.canalrural.com.br/noticias/decreto-revoga-icms-agro-dia-14/>. Acesso em: 13/04/2021.

CANAL RURAL. **Governo de SP sanciona lei que retoma taxaço ao agro a partir de 2021.** 2020. Disponível em: <https://www.canalrural.com.br/programas/informacao/mercado-e-cia/governo-de-sp-sanciona-lei-que-retoma-taxacao-ao-agro-a-partir-de-2021/>. Acesso em: 13/04/2021.

CARVALHO, J. C. M. **O desenvolvimento da agropecuária brasileira:** da agricultura escravista ao sistema agroindustrial. Brasília: Embrapa-SPI, 1992.

CASTRO, C. N. A agropecuária na região Centro-Oeste: Limitações ao desenvolvimento e desafios futuros. **Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – IPEA:** Rio de Janeiro, 2014.

CASTRO, C. N. de. Pesquisa Agropecuária Pública Brasileira: Histórico E Perspectivas, **IPEA - Boletim regional, urbano e ambiental**, v. 15, p. 45–52, 2016. Disponível em: http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/7104/1/BRU_n15_Pesquisa.pdf. Acesso em: 01/04/2021.

CUNHA, J. G. et al. Econometric analysis of cointegration and causality between markets prices toward futures contracts: Evidence from the live cattle market in Brazil, **Cogent Business & Management**, 5, 2018.

FOLHA DE SÃO PAULO. São Paulo: Grupo Folha, [2020] – Diário: Disponível em: <https://udop.com.br/noticia/2021/01/07/agricultura-seria-o-setor-mais-afetado-por-aumento-do-icms.html>. Acesso em: 13/04/2021.

FOLLONI, A., BORGHI, V. Tributação Do Agronegócio (Itr, Icms E FUNRURAL) E Desenvolvimento Sustentável, **Revista Eletrônica do Curso de Direito da UFSM**, v. 14, n. 3, p. 32635, 2019. DOI: 10.5902/1981369432635.

FREITAS, R. E.; SANTOS, G. R. Desafios do financiamento agropecuário: o complexo produtivo soja-milho-aves. **Radar**, v. 47, 2016.

GARCÍA, R. L. E. Contribuição da Agricultura para a arrecadação Tributária", **Embrapa**, v. 53, n. 9, p. 1689–1699, 2013.

GIOVANAZ, D. **Ruralistas se articulam para obter perdão bilionário das dívidas do FUNRURAL**. 2021. Disponível em: <https://www.brasildefato.com.br/2020/11/11/ruralistas-se-articulam-para-obter-perdao-bilionario-das-dividas-do-FUNRURAL>. Acessado em: 17/05/2021.

JÚNIOR, C. F. **O Processo Administrativo Fiscal e as Condições da Ação Penal nos Crimes tributários**. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006, p.38.

KURESKI, K. et al. Agribusiness gross domestic product (GDP) in the Brazilian region of paraná and, the economic development of its agricultural cooperatives, **African Journal of Agricultural Research**, v. 10, n. 48, p. 4384-4394, 2015.

LACERDA, M. **Entenda como o FUNRURAL surgiu e a evolu o da cobrança ao longo dos anos** 2018. Disponível em: <https://www.canalrural.com.br/noticias/rural-noticias/entenda-como-FUNRURAL-surgiu-evolucao-cobranca-longo-dos-anos-67279>. Acessado em: 14/05/2021.

MARTINS, G. et al. **Agro: conjuntura e cooperativismo**. Curitiba: Ocepar/Sescoop/PR, 2018.

MASCHIETTO, F.; FARINELI, A. M. **Como recuperar o FUNRURAL: guia prático**. São Paulo: Mundo Jurídico, 2010, p. 49.

MATRIZ DE DADOS DE CRÉDITO RURAL (MDCR). **Banco Central do Brasil**. 2019. Disponível em: <https://dadosabertos.bcb.gov.br/dataset/matrizdadoscreditorural>. Acesso em: 04/04/2021.

MIRANDA, J. **Manual de direito constitucional**. Coimbra: Coimbra Ed., 2001, p. 273-274.

MOREIRA, G. C.; TEIXEIRA, E. C. Política pública de pesquisa agropecuária no Brasil. **Revista de Política Agrícola**, Brasília, n. 3, p. 5-14, 2014.

O GLOBO. MP apura esquema de sonegação do agronegócio que gerou perdas de R\$ 1,5 bilhão. 2019. Disponível em: <https://oglobo.globo.com/economia/mp-apura-esquema-de-sonegacao-do-agronegocio-que-gerou-perdas-de-15-bilhao-1-23758447>. Acessado em: 16/05/2021.

OLIVEIRA, D. C. de. Alimentação, agronegócio e pandemia: um debate para o tempo presente, **Cadernos de Saúde Pública**, v. 36, n. 11, 2020. DOI: 10.1590/0102-311x00291620.

PELLIZZARI, D. **A Grande Farsa da Tributação e da Sonegação**. Rio de Janeiro : Vozes, 1990, p. 49

POMPEIA, C. Concertation and power: Agribusiness as a political phenomenon in Brazil", **Revista Brasileira de Ciências Sociais**, v. 35, n. 104, 2020. DOI: 10.1590/3510410/2020.

PORTAL TRIBUTÁRIO. **PIS e COFINS – Síntese dos regimes de incidência**. 2021. Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/artigos/pis-cofins-regimes.htm>. Acessado em: 11/05/2021.

RAMOS, S. Y., JUNIOR, G. B. M. **Evolução da Política de Crédito Rural Brasileira**. 1º ed. Planaltina, [s.n.], 2010. Disponível em: <http://core.kmi.open.ac.uk/download/pdf/15445772.pdf>. Acesso em: 01/04/2021.

RECEITA FEDERAL. Operação contra esquema bilionário de sonegação. 2021. Disponível em: <https://www.gov.br/pt-br/noticias/justica-e-seguranca/2021/03/operacao-contra-esquema-bilionario-de-sonegacao>. Acessado em: 17/05/2021.

RECEITA FEDERAL. Operação Dagon 2, da Receita Federal, combate à sonegação de imposto de renda de produtores rurais. 2021. Disponível em: <https://www.gov.br/economia/pt-br/assuntos/noticias/2021/abril/operacao-dagon-2-da-receita-federal-combate-a-sonegacao-de-imposto-de-renda-de-produtores-rurais>. Acessado em: 16/05/2021.

REGAZZINI, L. C.; BACHA, C. J. C. Tributação e gastos federais na agropecuária brasileira. **Revista de Política Agrícola**, Ano XXI, n. 3, p. 55-67, 2012.

SANTOS, G. R.; FREITAS, R. E. Gasto público com a agricultura no Brasil: uma abordagem a partir de dados agregados. **Boletim Regional, Urbano e Ambiental**, v. 7, p. 89-98, 2017.

SCHWANTES, F. **Política agrícola no Brasil: é preciso mudar os paradigmas da gestão de riscos na atividade agropecuária**. CNA Brasil, 2017. Disponível em: https://www.cnabrazil.org.br/assets/arquivos/artigostecnicos/42-artigo_-_fernanda_schwantes_0.18505300%201514912082.pdf. Acesso em: 04/04/2021.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA. Operação desmantela esquema criminoso de sonegação fiscal na compra e venda de gado. 2021. Disponível em: http://www.fazenda.mg.gov.br/noticias/2021.03.04_OpGado/index.html. Acessado em: 17/05/2021.

SECRETARIA DE AVALIAÇÃO, PLANEJAMENTO, ENERGIA E LOTERIA (SECAP). **Secretaria Especial da Fazenda.** 2019. Disponível em: <https://www.gov.br/fazenda/pt-br/orgaos/secretaria-de-avaliacao-planejamento-energia-e-loteria>. Acesso em: 04/04/2021.

SERVO, F. **Evolução do crédito rural nos últimos anos-safra.** 2019. Disponível em: http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/9286/1/cc_43_nt_evolu%C3%A7%C3%A3o%20do%20cr%C3%A9dito_rural.pdf. Acesso em: 04/04/2021.

WEDEKIN, I. A política agrícola brasileira em perspectiva. **Revista de Política Agrícola**, Brasília, ano XIV, p. 17-32, 2005.

RESOLUÇÃO n° 038/2020 – CEPE

ANEXO I

APÊNDICE ao TCC

Termo de autorização de publicação de produção acadêmica

O(A) estudante Hellen Siqueira Novais
do Curso de Direito, matrícula 2016.1.0001.0302-5,
telefone: (62) 98102-2995 e-mail hellen.siqueira@hotmail.com, na
qualidade de titular dos direitos autorais, em consonância com a Lei n° 9.610/98 (Lei dos Direitos
do autor), autoriza a Pontifícia Universidade Católica de Goiás (PUC Goiás) a disponibilizar o
Trabalho de Conclusão de Curso intitulado
Quotas Federais e Senecções de Importos na Atividade Agropecuária
Brasileira,
gratuitamente, sem ressarcimento dos direitos autorais, por 5 (cinco) anos, conforme permissões
do documento, em meio eletrônico, na rede mundial de computadores, no formato especificado
(Texto (PDF); Imagem (GIF ou JPEG); Som (WAVE, MPEG, AIFF, SND); Vídeo (MPEG,
MWV, AVI, QT); outros, específicos da área; para fins de leitura e/ou impressão pela internet, a
título de divulgação da produção científica gerada nos cursos de graduação da PUC Goiás.

Goiânia, 16 de junho de 2021.

Assinatura do(s) autor(es): Hellen Siqueira Novais

Nome completo do autor: Hellen Siqueira Novais

Assinatura do professor-orientador: Nivaldo dos Santos

Nome completo do professor-orientador: Nivaldo dos Santos

1875
1876

1877

1878

1879

1880

1881

1882

1883
1884
1885
1886
1887
1888
1889
1890
1891
1892
1893
1894
1895
1896
1897
1898
1899
1900

1901

1902

1903

1904

1905