

AJES – FACULDADE VALE DO JRUENA

CURSO DE BACHARELADO EM DIREITO

BÁRBARA NOGUEIRA BARBOSA MACHADO

**FUNDO DE TRANSPORTE E HABITAÇÃO – FETHAB DO ESTADO DE MATO
GROSSO: NATUREZA JURÍDICA E (I) LEGALIDADE**

**JUÍNA/MT
2019**

AJES – FACULDADE VALE DO JURUENA

CURSO DE BACHARELADO EM DIREITO

BÁRBARA NOGUEIRA BARBOSA MACHADO

**FUNDO DE TRANSPORTE E HABITAÇÃO – FETHAB DO ESTADO DE MATO
GROSSO: NATUREZA JURÍDICA E (I) LEGALIDADE**

Monografia apresentada ao Curso de Bacharelado em Direito, da AJES – Faculdade Vale do Juruena, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Direito, sob a orientação do Prof. Mestre Givago Dias Mendes.

**JUÍNA/MT
2019**

AJES – FACULDADE VALE DO JURUENA

BACHARELADO EM DIREITO

MACHADO, Bárbara Nogueira Barbosa. **Fundo de Transporte e Habitação – Fethab do Estado de Mato Grosso: natureza jurídica e (i) legalidade.** Monografia (Trabalho de Conclusão de Curso) – AJES – Faculdade Vale do Juruena, Juína – MT, 2019.

Data da defesa: ____/____/2019.

MEMBROS COMPONENTES DA BANCA EXAMINADORA:

Presidente e Orientador: Prof. Mestre Givago Dias Mendes

ISE/AJES

Membro Titular: Prof. Nader Thomé Neto

ISE/AJES

Membro Titular: Prof. Mestre Vilmar Moura Guarany

ISE/AJES

Local: Faculdade Vale do Juruena

AJES – Unidade Sede, Juína - MT

DECLARAÇÃO DA AUTORA

*Eu, **Bárbara Nogueira Barbosa Machado**, portadora da Cédula de Identidade – RG nº 2604947-3 SSP/MT, e inscrita no Cadastro de Pessoas Físicas do Ministério da Fazenda – CPF sob nº 048.196.281-60, DECLARO e AUTORIZO, para fins de pesquisa acadêmica didática ou técnico-científica, que este Trabalho de Conclusão Curso, intitulado **Fundo de Transporte e Habitação – Fethab do Estado de Mato Grosso: natureza jurídica e (i) legalidade.**, pode ser parcialmente, utilizado, desde que se faça referência à fonte e à autoria.*

Autorizo, ainda, a sua publicação pela AJES, ou por quem dela receber a delegação, desde que também seja feita referência à fonte e à autoria.

Juína/MT, 13 de dezembro de 2019.

Bárbara Nogueira Barbosa Machado

DEDICATÓRIA

Aos meus pais, Gino e Sandra, irmã Inêz, tio Gil e avó Zilda e noivo Laison, pelo apoio incondicional, por todo amor, carinho e compreensão durante esse período em que estive cursando o curso que sempre sonhei, o que torna essa vitória não apenas minha, mas também dos que me apoiaram.

AGRADECIMENTOS

Ao Mestre Professor Givago, que muito me auxiliou na criação deste trabalho, sempre compreensivo e paciente nas vezes em que busquei sua ajuda, dando-me a oportunidade de traçar meus próprios objetivos.

A todos os demais professores da Instituição pela participação fundamental que cada um exerceu na minha formação acadêmica.

Em especial agradeço o apoio das minhas amigas Bruna, Daiane e Letícia, que durante esses cinco anos estiveram ao meu lado nesta etapa acadêmica, nos momentos difíceis e alegres.

À Nossa Senhora das Graças por interceder minhas inquietações junto a Deus, fazendo-me forte para cumprir essa importante etapa da vida.

RESUMO

O presente trabalho tem como objetivo apresentar de forma clara a discussão acerca da natureza jurídica - tributária do Fundo de Transporte e Habitação – Fethab do Estado de Mato Grosso, intimamente ligada ao diferimento do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS. Questiona-se acerca de sua natureza tributária e, conseqüentemente, sua legalidade diante dos princípios do Direito Tributário. Assim, procurou-se demonstrar a problemática do assunto que se situa em torno da contribuição facultativa ao Fethab, visado o diferimento do pagamento do ICMS sobre alguns produtos taxados pela legislação do fundo, na qual, no primeiro capítulo será explorado os preceitos fundamentais de um tributo e como caracterizá-lo através dos seus princípios e fundamentos. O segundo capítulo tem o fulcro de demonstrar a importância econômica que rodeia o agronegócio dentro do Estado do Mato Grosso, para que ao final seja claro que o fator econômico é influenciado e direcionado pelos principais commodities produzidos pela agricultura mato-grossense. No terceiro capítulo abordara as peculiaridades do ICMS para que no quarto e último capítulo seja exposto o Fethab e relacionando-o os temas. Assim, através desta análise, conjuntamente com os preceitos tributários e constitucionais vigentes, tentar desvendar a natureza jurídica do Fethab diante da grande economia voltada ao agronegócio presente no Estado de Mato Grosso. Para que com a investigação do fator economia e exame jurisprudencial seja avaliado o diferimento do ICMS perante a contribuição facultativa ao Fethab, e observar os vários lados de interpretações existentes nesta relação.

Palavras-chave: Direito Tributário. Direito constitucional. ICMS. Facultatividade no diferimento. Fethab.

ABSTRACT

The present work aims to clearly present the discussion about the legal nature - tax of the Transport and Housing Fund - Fethab of the State of Mato Grosso, closely linked to the deferral of the Tax on The Circulation of Goods and Services - ICMS. It questions its tax nature and, consequently, its legality in the face of the principles of tax law. Thus, it was sought to demonstrate the problematic subject surrounding the optional contribution to Fethab, aimed at deferring the payment of icms on some products taxed by the fund's legislation. In which, in the first chapter, the fundamental precepts of a tribute will be explored and how to characterize it through its principles and foundations. The second chapter has the nerve to demonstrate the economic importance surrounding agribusiness within the State of Mato Grosso, so that in the end it is clear that the economic factor is influenced and directed by the main commodities produced by agriculture mato-grossense. In the third chapter he had addressed the minutiae of ICMS so that fethab is exposed in the fourth and final chapter and related to both themes. Thus, through this analysis, together with the current tax and constitutional precepts, try to unravel the legal nature of Fethab in the face of the great agribusiness economy present in the State of Mato Grosso. In order to observe with the investigation of the economy factor and jurisprudential examination, the iCMS deferral is evaluated in the face of the optional contribution to Fethab, and to observe the various sides of interpretations existing in this relationship.

Keywords: Tax Law. Constitutional law. Icms. Optional in deferral. Fethab.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	11
1 TRIBUTO: DEFINIÇÃO E CARACTERÍSTICAS	14
1.1 ESTADO E O PODER DE TRIBUTAR.....	14
1.2 DEFINIÇÃO DE TRIBUTO	17
1.2.1 Conceituação conforme o Código Tributário Nacional.....	19
1.3 FATO GERADOR	20
1.4 CRITÉRIO QUANTITATIVO: BASE DE CÁLCULO E ALÍQUOTA	22
1.5 ESPÉCIES DE TRIBUTOS	24
1.5.1 Imposto	25
1.5.2 Taxas.....	26
1.5.3 Contribuições de Melhoria	27
1.5.4 Empréstimo Compulsório.....	27
1.5.5 Contribuição Especial.....	28
1.6 PRINCÍPIOS DO DIREITO TRIBUTÁRIO	28
1.6.1 Princípio da Legalidade	29
1.6.2 Princípio da Isonomia.....	30
1.6.3 Princípio da Capacidade Contributiva.....	31
1.6.4 Princípio da Segurança Jurídica	32
1.6.5 Princípio da Irretroatividade e Anterioridade da lei	32
2 TRIBUTAÇÃO NO AGRONEGÓCIO	34
2.1 NOÇÕES GERAIS SOBRE AGRONEGÓCIO.....	34
2.1.1 Evolução histórica	34
2.1.2 Conceituação de Agronegócio.....	36
2.2 IMPORTÂNCIA ECONÔMICA DO AGRONEGÓCIO	40
2.3 AGRONEGÓCIO NO ESTADO DE MATO GROSSO	44
2.4 TRIBUTAÇÃO NO AGRONEGÓCIO	46
2.4.1 Tributos Federais no Agronegócio	47

2.4.2 Tributos Estaduais no Agronegócio	48
2.4.3. Tributos Municipais no Agronegócio.....	49
2.5 FUNDOS ESPECIAIS	49
3 IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE PRODUTOS E SERVIÇOS – ICMS.....	52
3.1 LINHAS GERAIS	52
3.2 FATO GERADOR	54
3.3 BASE DE CÁLCULO E ALÍQUOTA.....	56
3.4 NÃO-CUMULATIVIDADE DO ICMS	58
3.5 PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE NO ICMS.....	60
3.6 DIFERIMENTO DE ICMS	61
3.7 GUERRA FISCAL ENTRE OS ESTADOS	63
3.8 LEI KANDIR	66
3.9 ICMS NO ESTADO DO MATO GROSSO.....	68
3.10 ICMS NO AGRONEGÓCIO	70
4 NATUREZA JURÍDICA DO FETHAB – FUNDO DE TRANSPORTE E HABITAÇÃO	73
4.1 FUNDOS DE AMPARO NO ESTADO DO MATO GROSSO.....	73
4.2 FUNDO DE TRANSPORTE E HABITAÇÃO – FETHAB.....	74
4.3 CONTROVÉRSIA SOBRE A NATUREZA JURÍDICA DO FETHAB	77
CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	85
REFERÊNCIAS.....	88

INTRODUÇÃO

O Estado possui muitas funções para que sustente a formação e a progressão de uma sociedade, dentre essas funções uma das principais é o poder/dever de tributar. Com este poder o ente federado mantém a relação direta com o indivíduo para que desta conexão se resulte na base mantenedora de toda organização estrutural do corpo social.

A partir daí observa-se que a sociedade contribuidora é o próprio complexo que a sustenta, havendo a figura do Estado para que haja a organização adequada, conforme sua forma de governo e preceituação pela Carta Magna.

Desta forma, a coletividade não vive sem a presença instituidora do Estado, e o Estado não possui forma de sobrevivência sem a presença do povo para formação de sua sociedade. Relação esta que se vê necessária para que os recursos sejam distribuídos de forma adequada conforme as necessidades apresentadas.

Assim, a Constituição Federal do Brasil de 1988 instituiu a competência de cada ente federado, especificando a matéria que cabe a cada um exercer seu poder. Também instituiu os princípios que regem o âmbito tributário e sua normatização, especificando quando e como um tributo deve ser criado, cobrado, modificado e extinto pelo ente fundador.

Com o estabelecimento do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) pela Constituição Federal impondo aos Estados a competência de sua edificação, no entanto houve a criação da Lei Kandir estabelecendo normas gerais para guiarem a normatização complementar de cada Estado-membro sobre o imposto.

Isto posto, a Constituição Federal culminou a cada Estado-membro a competência de regular a relações dentro do âmbito de cobrança do ICMS, havendo características impares dentre os Estados, como por exemplo a porcentagem da alíquota.

Dentro do Estado do Mato Grosso a cobrança desse imposto possui muita relevância perante a economia que em sua maioria é pautada pelas práticas do agronegócio. Sendo um dos maiores produtores e exportadores de commodities do país, a produção econômica agroindustrial contribuiu muito ao desenvolvimento estatal e na contribuição do imposto.

Desse modo, dentro da competência estatal incumbida pela Constituição Federal aos Estados em criarem fundos de contribuição, o Estado de Mato Grosso estabeleceu o Fundo de

Transporte e Habitação (Fethab) para que gerasse arrecadação dentro da possibilidade de diferimento as incidências do ICMS.

A referida norma que prevê o diferimento do ICMS perante operações internas e de exportação com *os commodities* soja, madeira, milho e gado em pé, prevendo que os contribuintes que inferem sobre essas operações, se optarem pelo diferimento do ICMS, devem contribuir ao Fethab. Trata-se, portanto o Fethab de contribuição “voluntária”, mas sem a qual não usufrui o contribuinte do benefício do diferimento do ICMS o que, na prática, o faz pagar o tributo, que seria transferido ao próximo contribuinte da cadeia. Assim, muito embora seja “voluntário”, o FETHAB torna-se, economicamente, obrigatório aos produtores rurais. No ano de 2019, o Governo do Estado do Mato Grosso aumentou consideravelmente as alíquotas de contribuição do FETHAB, possivelmente visando aumentar sua arrecadação diante de situação econômica calamitosa.

Sabedor de que eventual aumento no ICMS poderia gerar guerra fiscal ou resistência política, optou o Poder Executivo, em conjunto com a Assembleia Legislativa, alterar a legislação relativa ao Fethab e aumenta-lo, gerando grande aumento no custo da produção rural.

Perante esta situação, surgem questionamentos em relação a natureza jurídica do fundo e conseqüentemente a sua legalidade. Sabe-se que os tributos possuem as características de compulsoriedade, legalidade e possuem um fato gerador. Muito embora o Fethab não possua nomenclatura de tributo, nem seja previsto formalmente como tal, na prática verifica-se que, sob uma análise conotativa e de seu funcionamento, poderá possuir características de verdadeiro tributo, como a compulsoriedade (já que quem não paga não usufrui do diferimento do ICMS) ou mesmo fato gerador semelhante ao do ICMS.

Têm-se, portanto, como ponto central da pesquisa a seguinte questão: Qual a real natureza jurídica do FETHAB? Possui natureza tributária (de tributo disfarçado)? E quais as consequências de sua caracterização como tributo? Trata-se, portanto, de questão muito mais complexa do que a simples atribuição ou nomenclatura da rubrica a ser arrecadada pela Administração Pública, mas de verdadeira análise sob seu funcionamento. Eventual natureza tributária do Fethab incorreria em sua ilegalidade, por ausência de previsão constitucional e fato gerador semelhante ao ICMS.

Para que essas indagações sejam esclarecidas é necessário, primeiramente, averiguar como e com quais especificações o Direito Tributário traz para que um tributo seja caracterizado. Mas devendo-se, também, detalhar os aspectos gerais, como espécies e princípios

para que a que diferenciação fique evidenciada. Como o tema central situa-se no contexto do agronegócio, é necessário que seja analisado sua importância para o Estado de Mato Grosso, destrinchando-se o ambiente que está em torno do Fethab, como a importância econômica dentro de aspectos desenvolvimentistas responsabilizados pelo curso do agronegócio. Após compreender como se comporta o ICMS em seus aspectos gerais e específicos, dentre eles a regra para haver seu diferimento dentro de uma fase da cadeia de produção, em especial que estejam ligadas ao diferimento com a contribuição ao Fethab.

Para que ao final, após todas as análises desses pontos e tópicos seja desenvolvido com as legislações que estabelecem o Fethab e as jurisprudências existentes sobre o tema, para que possa se chegar ao debate de sua natureza jurídica, e as consequências da caracterização desta.

O estudo e análise deste tema se baseia em sua importância econômica dentro do Estado e a consequência de todo seu impacto econômico dentro da cadeia de produção dos maiores commodities, que influem sobre um dos maiores índices de PIB e exportação agrícola do país.

Por este tema possuir intimamente grau de interesse local, não se possui uma vasta doutrina sobre o assunto, demonstrando a importância da análise das jurisprudências existente sobre o tema. O que não deixa o trabalho sem respaldo científico ou verídico, mas que demonstra o singelo início da pesquisa material sobre o tema e suas consequências econômicas e sociais para a sociedade agrícola do Estado.

O trabalho caminhou as pesquisas no sentido documental e doutrinário, assim, apoiando-se na Lei de instituição do Fethab, nos princípios constitucionais e tributários vigentes, principalmente na jurisprudência e em notícias locais. Desta forma optou-se por uma abordagem dedutiva.

1 TRIBUTO: DEFINIÇÃO E CARACTERÍSTICAS

Este capítulo pretende abrir os estudos sobre o tema, explanando, principalmente, de forma doutrinária conceitos e preceitos básicos essenciais do Direito Tributário Nacional. Para que os aspectos tributários sejam compreendidos dentro do âmbito jurídico brasileiro, a fim de que, posteriormente, se dê ênfase de como o Direito Tributário se comporta quando aplicado à atividade econômica do agronegócio.

1.1 ESTADO E O PODER DE TRIBUTAR

A sociedade não vive sem o Estado, e vice e versa. Uma sociedade organizada só é possível através de um Estado que necessita de recursos para conservar a organização da população. Pode-se citar então que a tributação é um fato de dependência do Estado com seu povo, para sempre buscar sua própria preservação.

De acordo com Leandro Palsen, a tributação vem desde os primórdios da formação da sociedade:

[...] para auferir o dinheiro necessário à despesa pública, os governos, pelo tempo afora, socorrem-se de uns poucos meios universais”, quais sejam, “a) realizam extorsões sobre outros povos ou deles recebem doações voluntárias; b) recolhem as rendas produzidas pelos bens e empresas do Estado; c) exigem coativamente tributos ou penalidades; d) tomam ou forçam empréstimos; e) fabricam dinheiro metálico ou de papel. Todos os processos de financiamento do Estado se enquadram nestes cinco meios conhecidos há séculos”. Ensinava, ainda, que “essas fontes de recursos oferecem méritos desiguais e assumem importância maior ou menor, conforme a época e as contingências.”¹

Vislumbra-se que os conflitos relacionados a tributação começaram junto com a criação da sociedade com este sistema, pois envolviam subordinação, autoridade e hierarquia, que envolvia muitos conflitos com violência e restrições a direitos. Isso resultava uma grande revolta por parte dos contribuintes, que percebiam a grande diferença social de quem o recebia, e com o destino à que davam ao tributo.

A indignação do povo, com a forma que davam ao tributo prestado, culminou em muitos movimentos pela preservação da propriedade e da liberdade. Portugal e Espanha foram os

¹ PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 13.

precursores na criação de meios jurídicos para que o poder do rei fosse limitado, em relação à forma de cobrança dos tributos.²

Na Declaração Francesa dos Direitos do Homem e do Cidadão de 1789, demonstra certo início ao direito dos contribuintes, considerando que os contribuintes tinham relação com o tributo demandado e que poderiam opinar sobre a lei que cobraria os tributos. A partir daí começou-se a “adequar” a tributação aos direitos individuais, assim as normas que regem sobre a tributação passaram a detalhar e estabelecer limitações ao poder de tributar para quem o detinha.

A inconfidência mineira no Brasil foi um dos movimentos causados pelo abuso na cobrança de tributos, na qual o governo português alterou o sistema de cobrança de impostos das minas, com efeitos desmedidos.

A derrama foi a cobrança abrupta e violenta dos quintos atrasados. A Inconfidência Mineira foi contida, resultando na morte e no esquitejamento de Joaquim José da Silva Xavier, o Tiradentes, que era o mais frágil dentre os conjurados, na sua maior parte “intelectuais pertencentes à elite colonial”. E o movimento acabou por não alterar em nada a severa exploração lusitana, que, além dos impostos sobre o outro, exigia impostos sobre a entrada de mercadorias na região, sem contar a violenta carga tributária geral, e a violência dos próprios cobradores dos tributos.³

Nos dias atuais, não se tem nenhum movimento ativo que ameace a federação, mas a tributação continua sendo alvo de conflito e debates entre a população e os entes federados, pautando na concentração da maioria do montante arrecado nos cofres da União e também sobre a denominada “guerra fiscal”.

Nesta guerra fiscal, os Estados e também os Municípios utilizam da concessão de benefícios, como a isenção, créditos presumidos, fundos, dentre outros; ou alíquotas reduzidas para a obtenção de vantagens dentre os demais Estados. Esta disputa é pautada no crescimento regional que se proporciona através destes incentivos fiscais e da consequente geração de empregos, por exemplo. Mas, isso pode resultar na migração de unidades produtivas de um Estado para o outro ou de um município para outro.⁴

² PORTO, Éderson Garin. **Estado de direito e direito tributário**: norma limitadora ao poder de tributar. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2009. Disponível em: <<https://books.google.com.br>>. Acesso em: 28 set 2019.

³ PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 16.

⁴ CARDOSO, Alessandro Mendes. **O dever fundamental de recolher tributos no Estado Democrático de Direito**. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2014. Disponível em: <<https://books.google.com.br>>. Acesso em: 28 set 2019.

A tributação nos moldes formulados das últimas décadas, no estado democrático de direito juntamente com normas sociais, traz um sentido à contribuição feita pelo cidadão, na qual não é o ato decorrido de submissão e poder, mas uma cobrança necessária para a manutenção da sociedade civilizada e propulsora. Confirmando com os dizeres de Leandro Paulsen:

Aliás, resta clara a concepção da tributação como instrumento da sociedade quando são elencados os direitos fundamentais e sociais e estruturado o Estado para que mantenha instituições capazes de proclamar, promover e assegurar tais direitos. Não há mesmo como conceber a liberdade de expressão, a inviolabilidade da intimidade e da vida privada, o exercício do direito de propriedade, a garantia de igualdade, a livre iniciativa, a liberdade de manifestação do pensamento, a livre locomoção e, sobre tudo, a ampla gama de direitos sociais, senão no bojo de um Estado democrático de direito, social e tributário. Percebe-se que a incidência tributária é uma circunstância conformadora do meio ambiente jurídico no qual são normalmente exercitados os direitos de liberdade e de propriedade dos indivíduos. Diga-se, ainda: não há direito sem Estado, nem Estado sem tributo.⁵

É uma obrigação do indivíduo pertencente a uma sociedade civilizada contribuir tributariamente dentro do ordenamento jurídico de um Estado democrático de direito, as fontes principais que irão garantir a efetiva atividade pública são as receitas tributárias, que são preceituadas através de seus princípios norteadores na Constituição Federal. Portanto, a população é responsável por viabilizar todo o funcionamento das instituições públicas dos entes federados.

Todos os deveres de colaboração do indivíduo com a sociedade como um todo estão redigidos na Constituição, tal como o dever fundamental de pagar tributos. Assim, todas as obrigações e deveres relacionados com a administração tributária que oportunizam toda a atividade tributária, para que haja uma facilidade em se cumprir tal dever, que encontra alicerce no peso de dever fundamental auferido à colaboração à administração.

A Constituição Federal de 1988 elenca de forma taxativa nos artigos 145 a 149-A, a competência tributária para que o ente federativo possa instituir, modificar, extinguir e regular determinado tributo, sendo assim, caso haja um tributo que não esteja previsto na Constituição ele é inconstitucional e ilegal, ou seja, ele é *numerus Clausus*.

Ressalta-se que a União não cria determinado tributo, ela transfere a competência para que seus entes federativos, dentro daquilo que foi instituído conforme preceituado na

⁵ PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 17-18.

Constituição, crie uma lei e o regule. Desta maneira cabe citar o art. 150, inciso I, da Constituição Federal:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:
I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

Desta forma, pode-se definir o ato de cobrar o tributo pelo Poder Público como um dever fundamental para o desenvolver da sociedade, que o cidadão deve cumprir. A efetivação dessa obrigação está ligada aos direitos fundamentais assegurados aos cidadãos, tratando de uma responsabilidade social. O não pagamento do tributo devido, representa que o contribuinte estará descumprindo uma exigência legal, imposição feita pelos órgãos federais fazendários.

O tributo para se viabilizar, precisa da colaboração de todos os indivíduos que possuem responsabilidade tributária com a sociedade. Esta colaboração e a participação ativa dos cidadãos justificam-se porque a tributação envolve não somente os interesses do erário como credor e do contribuinte, mas também a de compromisso com a coletividade.

1.2 DEFINIÇÃO DE TRIBUTO

Quando o Estado é o detentor de soberania organizacional sobre a sociedade, também cabe a ele a tarefa de pressupor e viabilizar os meios para que financie seus gastos com a administração do coletivo. Desta forma, o Estado deve esquematizar como obterá as receitas públicas que serão utilizadas para esse fim.

Neste sentido, avalia-se o tributo como uma receita, que pode ser de natureza originária ou derivada.

As receitas originárias surgem de capital gerada por qualquer atividade realizada pelo próprio Estado, ou sobre resultado de aplicação do patrimônio público.

A receita pública, por sua vez, pode decorrer de alguma riqueza produzida pelo próprio Estado. A riqueza assim gerada terá origem numa atividade do Estado (preços públicos) ou será uma remuneração pelo emprego de patrimônio público (juros sobre empréstimos públicos, royalties pelo uso de bens públicos etc.). Em qualquer dos casos, vê-se que o Estado, agente econômico que atua no mercado, está gerando riquezas, i.e., os valores assim recebidos pelo Estado constituem um acréscimo de riqueza para o País. Diz-se, assim que se está diante de receitas originárias do Estado.⁶

⁶ SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 8.ed. São Paulo: Saraiva, 2018. p. 130. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br>>.

Já na receita derivada, o Estado não gera e nem produz nada através de seu patrimônio ou valores, aqui o Estado exerce seu poder soberano sobre a sociedade, ou seja, são receitas que se originam do patrimônio dos cidadãos. Com isso, pode-se ver a primeira demonstração de cobrança de tributos pelo Estado sobre a sociedade, através de penalidades, restrições e indenizações, por exemplo.

Desta forma, compreender a natureza tributária no âmbito constitucional é essencial para averiguar as condições e limites do modo de cobrança de um tributo, que são expressos em todo ordenamento jurídico, mas em especial e hierarquicamente da Constituição Federal.

A Constituição Federal trata das limitações tributárias dos Estados e dos Municípios, validando aquele tributo. Tais regras serão desconsideradas se descaracterizar a natureza tributária do ato que será cobrado.

A leitura do texto constitucional brasileiro de 1988 não deixa dúvidas de que o Estado ali contemplado deveria auferir tributos. A expressão “tributos” aparece em 13 dispositivos constitucionais, que vão desde atribuições de municípios (artigo 30, I) e regiões (artigo 43, III) até o sistema tributário nacional. O artigo 145 da Constituição fala em “tributos” a serem instituídos pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios; o artigo 146 prevê normas gerais sobre a legislação tributária; o artigo 150 prevê que não se instituem ou majorem “tributos” sem lei (inciso I) nem de modo retroativo ou sem respeitar a anterioridade (inciso III), ou com efeito confiscatório (inciso IV), ou que limitem tráfego de pessoas e bens (inciso V); as isenções e outros benefícios são objeto de lei específica (artigo 150, § 6o); também se vedam “tributos” não uniformes e a concessão de isenção de “tributos” estaduais ou municipais pela União (artigo 151), além de o artigo 162 exigir a divulgação do montante dos “tributos” arrecadados.⁷

No entanto, a Constituição Federal não preceitua o que é tributo. Culminando tal conceituação para as leis complementares, conforme art. 146, inciso III, alínea ‘a’ da Constituição Federal. Essa exigência constitucional demonstra se é cabível a legislação estadual ou municipal são realmente cobranças de tributação.

Mas, o termo tributo possui sua definição legal no Código Tributário Nacional em seu art. 3º, exigida pela Constituição Federal:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

⁷ SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 8.ed. São Paulo: Saraiva, 2018. p. 146-147. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br>>.

Não esgotado a preceituação trazida pelo Código Tributário Nacional os doutrinadores também tomaram posse da definição. De acordo com Leandro Paulsen, pode-se definir tributo como:

Cuida-se de prestação em dinheiro exigida compulsoriamente, pelos entes políticos ou por outras pessoas jurídicas de direito público, de pessoas físicas ou jurídicas, com ou sem promessa de devolução, forte na ocorrência de situação estabelecida por lei que revele sua capacidade contributiva ou que consubstancie atividade estatal a elas diretamente relacionada, com vista à obtenção de recursos para o financiamento geral do Estado, para o financiamento de fins específicos realizados e promovidos pelo próprio Estado ou por terceiros em prol do interesse público.⁸

Ou seja, a lei específica traz um conceito, mas conforme concepção doutrinária não é o suficiente para exaurir sua compreensão, já que a Constituição Federal também não cuidou de definir o tema, ficando passível de determinação da lei e interpretação extensiva pela doutrina.

1.2.1 Conceituação conforme o Código Tributário Nacional

Como já dito, O Código Tributário traz em seu art. 3º a definição de tributo, e nesta definição estão expostas algumas características que devem ser verificadas.

Em primeiro plano afirma-se que o tributo é uma prestação, o legislador ao apresentar esse termo caracterizou a obrigação tributária ao tributo, ou seja, seu cumprimento é obrigatório, tendo que ser repassado certa quantidade pecuniária exigida pelo Estado. O pagamento pode ser efetuado com moeda corrente, cheque ou vale postal, consoante o art. 162 do Código Tributário.⁹

Assim, outra característica no conceito de tributo é a compulsoriedade, que é o dever de pagar o tributo pelo cidadão, isto é, não trata de obrigação consensual ou facultativa, não se consulta seu mérito uma vez surgido à obrigação.

O tributo é prestação compulsória, portanto, não contratual, não voluntária e/ou não facultativa. O Direito Tributário é ramo pertencente ao direito público, no qual há supremacia do interesse público em relação ao interesse particular. Em razão disso, não há que se falar em autonomia da vontade no pagamento de tributos. Além disso, é importante mencionar que a compulsoriedade deriva também da legalidade (art. 5.º, II, da CF).¹⁰

⁸ PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 33.

⁹ COELHO, Sacha Calmo Navarro. **Curso de Direito Tributário**. 16. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br>>.

¹⁰ SABBAG, Eduardo. **Direito Tributário Essencial**. 6.ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2018. p. 41. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br>>.

Na mesma senda, Paulo Caliendo também preceitua compulsoriedade presente na conceituação legal de tributo:

O CTN procurou evidenciar o caráter compulsório da natureza dos tributos, como uma obrigação ex lege, em oposição às obrigações decorrentes do acordo de vontade, tais como as obrigações ex contractus. A vontade do sujeito ativo e passivo é irrelevante para o surgimento da relação obrigacional.¹¹

Esta obrigatoriedade presente no pagamento de um tributo está instaurada em lei, é o que se explana o art. 114 do Código Tributário: “Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.”

O tributo não deve se configurar como uma resolução de ato ilícito, assim, não pode ser interpretado como uma punição imposta ao contribuinte/particular/cidadão. Como art. 118 e incisos do Código Tributário preceituam, o tributo possui um fato gerador, que emana da realização de um ato conforme o direito estabelece; e o pagamento de uma multa, por exemplo, procede como solução da prática de um ato ilícito.

Por fim, o art. 3º do Código Tributário especifica que o tributo deverá ser cobrado mediante atividade plenamente vinculada, ou seja, a Administração Pública não possui discricionariedade no ato de cobrança de tributo instituído, nem de individualização no ato de cobrança.

1.3 FATO GERADOR

O fato gerador será o parâmetro adotado pelo direito tributário para ter o conhecimento e reconhecimento de um tributo, é a expressão utilizada para marcar o nascimento da obrigação tributária. Sendo, a circunstância para que o Estado possa exercer seu poder soberano, e cobrar o tributo.

O art. 5º, inciso LIV, da Constituição Federal preceitua sobre o devido processo legal, o mesmo princípio rege o fato gerador, o qual incide sobre o meio que a Fazenda Pública cobrará o contribuinte.

Na seara dos doutrinadores há uma divergência da expressão “fato gerador”, pois na legislação constitucional e infraconstitucional ela é utilizada para caracterizar tanto ações

¹¹ CALIENDO, Paulo. **Curso de Direito Tributário**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2019. p. 502. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br>>. Acesso em: 24 nov 2019.

hipotéticas como ações no concreto. Assim, a doutrina vem diferenciando nos casos hipotéticos com a expressão “hipótese de incidência”, e nos atos concretos a expressão “fato gerador”.

É fato que o Código Tributário Nacional, e até mesmo a Constituição Federal, utilizam a expressão “fato gerador” para referir-se tanto à circunstância abstrata, definida pelo legislador (a qual parte da doutrina vem denominando “hipótese de incidência”, ou “hipótese tributária”), quanto a cada um dos fatos concretos, que correspondem àquela hipótese (o chamado “fato imponível”, ou “fato jurídico tributário”). Do ponto de vista lógico, são coisas diversas: a hipótese é abstrata; o fato é concreto. É verdade que o fato deve corresponder à hipótese, para que nasça a obrigação tributária. Mas pode haver vários fatos, todos correspondendo a uma única hipótese: para cada fato (concreto), nascerá uma obrigação tributária. Seguida a confusão terminológica do legislador, poder-se-ia dizer que o “o “fato gerador” corresponde ao “fato gerador”.¹²

Nesta linhagem, a doutrina vem esclarecendo cada expressão, e demonstrando o passo a passo da cobrança tributária. A expressão “hipótese de incidência” seria a hipótese prevista na lei do ato de cobrar um determinado tributo, que no momento somente estaria previsto e/ou normatizado. E quando este tributo é cobrado na prática do contribuinte, aconteceria o “fato gerador” do tributo, pois a previsão normativa estaria acontecendo no plano real. No trecho a seguir, Eduardo Sabbag exprime claramente a efetuação do fato gerador:

Denomina-se hipótese de incidência o momento abstrato escolhido pelo legislador em que um fato da vida real dará ensejo ao fenômeno jurídico tributário. Exemplos: circular mercadorias; transmitir bens; prestar serviços etc. O fato gerador é a materialização da hipótese de incidência. Em outras palavras, é o momento em que o que foi previsto na lei tributária (hipótese de incidência) realmente ocorre no mundo real.¹³

Já Sacha Calmon Navarro Coelho dirige-se no mesmo sentido, na qual as imposições feitas pelo Estado, derivam-se da lei para que se cumpram na relação existente entre o contribuinte e o Estado arrecadador, assim, não havendo qualquer hipótese de cobrança de tributo sem a sua ocorrência e caracterização da hipótese de incidência na norma.

Podemos afirmar hoje, como Kelsen, que toda obrigação projeta-se da lei e que a lei permite a formação das obrigações por dois modos: o autonômico (encontro de vontades) e o heteronômico (prevalência de uma vontade sobre a outra). As obrigações autonômicas são aquelas em que a vontade dos obrigados participa da própria formação da obrigação.¹⁴

¹² SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 8.ed. São Paulo: Saraiva, 2018. p. 517. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br>>.

¹³ SABBAG, Eduardo. **Direito Tributário Essencial**. 6.ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2018. p. 132. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br>>.

¹⁴ COELHO, Sacha Calmo Navarro. **Curso de Direito Tributário**. 16. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018. p. 305. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br>>.

O termo fato gerador está presente no art. 114 do Código Tributário, conceituando também o fato gerador como obrigação principal: “Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.”

O artigo expressa que essas situações necessárias são exigidas para a configuração do fato, como por exemplo, é necessário que haja a venda de commodities para que exista a cobrança do ICMS sobre o produto comercializado, caracterizando como fato gerador sobre a obrigação principal.

No art. 115 do Código Tributário, o legislador preceituou o fato gerador em obrigações acessórias: “Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.”

Os fatos geradores das obrigações acessórias se caracterizaram como qualquer outra que não se defina como principal. Um exemplo, é a obrigação de apresentar declaração de rendimentos de bens ou direitos, de valor superior ao previsto em lei. Desta forma, a legislação correspondente ao caso, determina a realização de um ato, que não representa obrigação principal, tipificando, assim, fato gerador de obrigação tributária acessória.¹⁵

O fato gerador também segue os fundamentos do princípio da legalidade (art. 5º, inciso II, da Constituição Federal), como prescrito no art. 114 do Código Tributário. Desse modo, o fato gerador que institui o ato de cobrar um tributo, principal ou acessório, somente poderá ser efetuado a partir de lei ou ato normativo.

1.4 CRITÉRIO QUANTITATIVO: BASE DE CÁLCULO E ALÍQUOTA

Para constituir o valor do tributo, que é uma obrigação principal, é necessária a observação de dois fundamentos, a base de cálculo e a alíquota. A base de cálculo será uma forma de estimar a expressão econômica do fato, concomitada à alíquota, que irá mensurar o valor da cobrança tributária.

A primeira, via de regra, pode ser encontrada como um desdobramento da hipótese de incidência; é a própria quantificação, em cada caso, do fato jurídico tributário ou, ainda, é o fato jurídico tributário, visto do ponto de vista numérico. Daí por que se chega a afirmar que a base de cálculo surge como aspecto quantitativo da hipótese de incidência. Uma vez identificada a base de cálculo, aplica-se a alíquota, que

¹⁵ ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquematizado**. 11. ed. Salvador: JusPodivm, 2017. p. 335.

geralmente é expressa na forma de um percentual, chegando-se ao montante do tributo devido. A título de esclarecimento, é bom que se diga que a base de cálculo não precisa ser expressa em termos financeiros, nem a alíquota será sempre um percentual. Há tributos em que a alíquota é fixa, já expressa em moeda, quando a base de cálculo passará a ser uma quantificação de determinadas situações.¹⁶

A determinação da base de cálculo foi preceituada na Constituição Federal, estabelecendo como critério para caracterização e indicativo de espécie tributária, no art. 145, §2º: “Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: §2º As taxas não poderão ter base de cálculo própria de impostos.”

A base de cálculo, portanto, deverá reportar-se àquele fato de conteúdo econômico inserto na hipótese de incidência tributária, ou seja, deverá guardar pertinência com a capacidade absoluta ou objetiva apreendida pelo legislador. Ausente essa correlação necessária entre a base de cálculo e a hipótese de incidência tributária, a imposição será inconstitucional.¹⁷

Desta forma, a base de cálculo é uma forma de se analisar a hipótese de incidência de um tributo sob a análise valorativa e numeral, ao se chegar ao ponto da caracterização do fato gerador o seu quantitativo estará previsto. Assim, a alíquota virá para caracterizar o quantitativo da base de cálculo em percentuais, sobre o plano real do fato gerador, gerando valores em moeda que deverão ser cobrados do contribuinte.

Também como diagnostica Regina Helena, para se estipular a base de cálculo de um tributo é necessária à observância da hipótese de incidência. Essa relação da base de cálculo com a hipótese tributária especifica que em cada caso da cobrança de tributo será analisado o quantitativo da hipótese de incidência, para que posteriormente seja configurada a alíquota do tributo.

Um exemplo deste subtópico, seria o IPTU, que tributa sobre a propriedade imobiliária urbana, então sua base de cálculo deve ser sobre o valor do bem imóvel, e não por consequência de quantos imóveis existem dentro da propriedade, caracterizando uma inconstitucionalidade. Devendo a base de cálculo ser compreendida sobre a hipótese de incidência e não sobre um contexto econômico.

Desta feita, para se determinar a real quantidade que o contribuinte deve contribuir em determinada tributação, não se exige o conhecimento somente da base de cálculo, mas também

¹⁶ SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 8.ed. São Paulo: Saraiva, 2018. p. 551. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br>>.

¹⁷ COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2018. p. 244. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br>>.

deverá estabelecer uma quantidade, que será retirada de um percentual sobre o bem/produto/serviço, caracterizando-se como alíquota.

A alíquota, por sua vez, é uma fração da base de cálculo que, conjugada a esta, conduz à determinação do quantum objeto da prestação tributária. É a quota (fração), ou parte da grandeza contida no fato impositivo que o Estado se atribui (editando a lei tributária).¹⁸

A alíquota poderá ser considerada a partir da análise do valor (ad valorem) ou sobre a coisa (ad rem), na qual a primeira é mais usual, sendo essa modalidade que se extrai o percentual incidido sobre o valor da base de cálculo. Porém, em certas oportunidades aplica-se a segunda modalidade que irá calcular o valor do tributo auferindo valor de forma fixa por unidade, por exemplo, o valor do quilo, da unidade, dentre outros.¹⁹

Desta feita, a conjuntura da base de cálculo e a alíquota são essências para a formação da quantificação em relação a valores de um tributo. Deixando claro, que deve se analisar a partir da hipótese de incidência do tributo qual será a base de cálculo legal e dentro dos preceitos constitucionais e, assim, averiguar a alíquota correta, especificando o valor monetário legal a ser contribuído.

1.5 ESPÉCIES DE TRIBUTOS

Decifrar a natureza jurídica de um tributo é importante, pois cada tributo possui seu regime jurídico próprio. No entanto, equívocos quanto as denominações dos tributos são frequentes, e esses deslizes podem trazer prejuízos, como por exemplo, um único imposto não pode ser criado havendo o mesmo fato gerador e a mesma base de cálculo.

O art. 4º do Código Tributário previu que para se caracterizar a natureza jurídica de um tributo não basta apenas a verificação de sua denominação trazida pela legislação, mas sim sua verificação a fundo, na descoberta de sua natureza jurídica.

Art. 4º A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la:
I - a denominação e demais características formais adotadas pela lei;
II - a destinação legal do produto da sua arrecadação.

¹⁸ COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2018. p. 244. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br>>.

¹⁹ JUNIOR, Anis Kfoury. **Curso de Direito Tributário**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2018. p. 236. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br>>.

Segundo Leandro Paulsen “Havendo equívocos na denominação atribuída pelo legislador, cabe ao intérprete renomear ou requalificar o tributo e submetê-lo ao regime jurídico correspondente à espécie tributária a que realmente corresponda.”²⁰ Ocorrendo confusão com denominação e a real natureza tributária, cabe a jurisprudência, doutrina e debates científicos exemplificarem os fatores essenciais de intérpretes legais para que caracterize e fundamente o real segmento que se deve prosseguir ao tratamento de determinado tributo.

A Constituição Federal conferiu aos tributos características que os diferem no momento de seu fato gerador, para que houvesse a real percepção, pela natureza jurídica, de qual tributo se refere. No entanto, essa afirmação trazida pela Constituição e pelo Código Tributário, são eivados de crítica pelos doutrinadores, pois alegam que para o reconhecimento sem vícios de um tributo não basta a visualização apenas da natureza jurídica, mas também de sua base de cálculo, que é o cerne da concepção quantitativa do tributo.²¹

A Constituição Federal classifica os tributos em cinco espécies: imposto, taxa, contribuição de melhoria, empréstimo compulsório e a contribuição especial, previstos nos artigos 145, 148 e 149. Contudo, o Código Tributário em seu artigo 5º se refere a somente três espécies, sendo os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria.

1.5.1 Imposto

Os impostos são tributos caracterizados como não vinculados a nenhuma atuação do Estado, ou seja, o Estado estará autorizado a tributar determinado imposto a partir do giro de riquezas do contribuinte. Desta forma, o fato gerador dos impostos serão acontecimentos gerados pelo contribuinte, sem uma prévia atuação estatal.²² Isto é o que prevê o art. 16 do Código Tributário: “Art. 16. Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.”

Conforme a Constituição Federal, o sistema tributário nacional possui a previsão legal da instituição de 12 impostos, remanejados entre a criação privativa da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

²⁰ PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 44.

²¹ COELHO, Sacha Calmo Navarro. **Curso de Direito Tributário**. 16. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br>>.

²² AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 22. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 52. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br>>.

A União possui seis deles: o Imposto de Importação (II), o Imposto de Exportação (IE), o Imposto de Renda (IR), o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) e o Imposto sobre Operações Financeiras (IOF). Os Estados possuem três deles: o Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD), o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) e o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA). Os Municípios possuem três deles: o Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis (ITBI), o Imposto sobre Serviços (ISS) e o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU).²³

Os arts. 145, I, 153, 155, 156, todos da Constituição preveem os impostos ordinários, aqueles que são de competência concorrente dos entes federais. O art. 154, inciso I, da CRFB/88, prevê a forma residual, que é a competência da União de legislar sobre novos impostos, que não estejam previstos dentre os ordinários, através de lei complementar. Por fim, há a possibilidade da instituição de impostos extraordinários (art. 154, inciso II, CRFB/88) quando na ameaça ou efetivação de guerra.²⁴

1.5.2 Taxas

Ao contrário dos impostos, o fato gerador da taxa é sempre vinculado a atuação estatal, que segundo o art. 145, II da CRFB/88, para que as taxas sejam cobradas necessita-se que o Estado efetive seu poder de polícia ou forneça ao contribuinte um serviço público. O fato gerador da taxa pode ser exercido por qualquer ente federado competente por cobrar aquela determinada taxa. Mas, dentre os entes federados os Estados possuem a competência residual.

²⁵

Sobre a instituição da taxa pautada no poder de polícia da administração pública, o art. 78 e parágrafo único do Código Tributário, preceitua que a administração pública tem o poder de trazer à tona as limitações constitucionais e legais em prol da supremacia do interesse público. Assim, a taxa provida desse instituto dispõe da fiscalização estatal, que pretende precaver danos ao interesse público causados pelo particular.²⁶

Já a taxa traçada em decorrência da efetivação de um serviço público pela administração pública, que objetiva a remuneração apenas do custo do serviço público disponibilizado ou prestado, segundo o art. 79 do Código Tributário, possuem requisitos, sendo: a) ter efetiva e

²³ ABRAHAM, Marcus. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 2018. p. 318. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br>>.

²⁴ PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 49-50.

²⁵ ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquematizado**. 11. ed. Salvador: JusPodivm, 2017. p. 55.

²⁶ COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2018. p. 148. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br>>.

potencial utilização, no primeiro necessita-se utilizar diretamente o serviço para que haja a cobrança do mesmo, na segunda hipótese de utilização, a taxa é existente e cobrada, somente aguarda-se a efetivação do fato gerador para que seja fruído; b) ser específico ou divisível, o primeiro (uti singuli) é o serviço público utilizado de forma individual, havendo a possibilidade de identificação do usuário, o segundo (uti universi) não há a identificação do contribuinte, pois o serviço visa o alcance da coletividade.²⁷

1.5.3 Contribuições de Melhoria

Esta modalidade de tributo é prevista no art. 145, III da CRFB/88, e está diretamente vinculado a uma atuação estatal, e engloba as obras realizadas pela administração pública que geram uma valorização imobiliária. Desta forma, o fato gerador do tributo denominado de contribuição de melhoria advém da realização de obra pública que resulta em uma valorização do imóvel do contribuinte.²⁸

O art. 81 do Código Tributário preceitua que todos os entes federados podem estipular o tributo de contribuição de melhoria. No entanto, o mesmo artigo traz limites para sua cobrança, sendo individual, que cuida da valorização individualizada de cada imóvel causado pela obra pública; e limite total é o limite conforme o custo que se utilizou para realizar a obra por completo.²⁹

1.5.4 Empréstimo Compulsório

Conforme o art. 148 da CFRB/88 o tributo de empréstimo compulsórios são criados a partir da finalidade de criar recursos financeiros diante caracterização de calamidade, guerra externa ou investimento nacional relevante e urgente. O fato gerador deste tributo não é especificado pelo texto constitucional, podendo ser vinculado ou não a uma atuação estatal.³⁰

A espécie de empréstimo compulsório tem a União como competência única para sua estipulação, mediante lei complementar. A Constituição Federal também cuidou em preceituar

²⁷ COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2018. p. 150-151.

Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/>>.

²⁸ ABRAHAM, Marcus. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 2018. p. 390.

Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/>>.

²⁹ BORBA, Claudio. **Direito Tributário**. 27 ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2015. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/>>.

³⁰ PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 54-55.

que os recursos destinados pelo empréstimo compulsório serão utilizados de forma exclusiva no objeto de criação, desta forma, os recursos arrecadados deverão ser distribuídos conforme o fim predestinado. Ademais, o art. 15 do Código Tributário, afirma que a Lei que instituir o empréstimo compulsório deverá prever o prazo e as condições para a restituição dos valores.³¹

1.5.5 Contribuição Especial

O art. 149 da CRFB/88 instituiu a possibilidade da União, em competência privativa, criar três espécies de contribuições, sendo as contribuições sociais, as contribuições de intervenção no domínio econômico e as contribuições de interesse de categorias profissionais ou econômicas (corporativas).

[...] as contribuições especiais justificam-se por sua destinação: servir de instrumento de atuação da União nas respectivas áreas. Assim, as Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico proveem recursos para a União efetuar tal intervenção, enquanto as contribuições de interesse de categoria profissional ou econômica são voltadas a prover recursos para a União atuar no interesse daquelas categorias.³²

Assim, pode-se afirmar que as contribuições especiais são tributos vinculados a atuação estatal, guiado pelo princípio da referibilidade, que se caracteriza pela vinculação direta do contribuinte com o grupo que a atividade estatal se dirige.

As contribuições sociais são destinadas aquelas preceituadas no título Ordem Social da Constituição Federal, excluindo desse rol as contribuições sociais de seguridade social. As contribuições de intervenção no domínio econômico estão voltadas para o título da Ordem Econômica, previsto na Constituição Federal, intervenção está feita pela União, com fulcro de promover os objetivos dos princípios impressos no art. 170 da CRFB/88. Por fim, as contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas, visam a fiscalização do exercício profissional de determinada categoria profissional e as contribuições de sindicatos.³³

1.6 PRINCÍPIOS DO DIREITO TRIBUTÁRIO

³¹ ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquematizado**. 11. ed. Salvador: JusPodivm, 2017. p. 82-87.

³² SHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 7 ed. São Paulo: Saraiva, 2017. P. 240. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br>>.

³³ PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 58-60.

Os princípios são aspectos comuns, mas determinantes, de algum ramo científico, e assim, estabelecem a sustentação da disciplina. Não diferente, o Direito tributário possui seus alicerces, que proporcionam a concepção da ideia primordial do sistema e conduz a correta interpretação jurídica do termo e seu sistema. Desta forma, os princípios jurídicos são preceitos que situam no alto grau da estrutura jurídica para que a interpretação da norma em análise tenha sua correta compreensão para que se possa êxito em sua aplicação.³⁴

1.6.1 Princípio da Legalidade

O princípio da legalidade no direito tributário é apresentado no art. 150, I da Constituição Federal, na qual explana que o tributo só poderá ser criado ou majorado se estabelecido previamente em lei. Assim, o ato de tributar fica estrito ao Estado soberano.

Este princípio expõe que as arrecadações de tributos pelos entes federados são autorizadas pelo Poder Legislativo, ou seja, pelos representantes direto da população. Este princípio é o que legitima a criação do tributo, mas também se caracteriza como um freio ao poder público, prevenindo uma cobrança indevida.

O princípio da legalidade deve assegurar a norma tributária clareza e destreza do tributo a ser fixado. Devendo conter elementos estruturais sob a ótica material, espacial, temporal e pessoal, ou seja, prever a hipótese de incidência, o fato gerador, o dever jurídico, dentre os demais aspectos. Assim, deixando claro ao contribuinte a tipicidade do seu dever de contribuir, sem que haja obscuridades por parte do poder constituinte.³⁵

Some-se que a legalidade tributária não se finita apenas na expressão de obrigatoriedade de formação de norma para preceituar tributo, mas também que essa norma traga todos as nuances necessárias para que um tributo exista e possa ser exigido e recolhido da sociedade contribuinte.

Destarte, o princípio provoca não somente a eminência de criação de norma legislativa, mas coloca em relevância a autoridade plena da lei, na qual toda conduta Administrativa que

³⁴ MIRANDA, Maria Bernadete. **Princípios Constitucionais do Direito Tributário**. Revista Virtual Direito Brasileiro, vol. 3, nº 1, 2009. Disponível em: < <http://www.direitobrasil.adv.br/artigos/tri.pdf>>. Acesso em: 28 set 2019.

³⁵ COELHO, Sacha Calmo Navarro. **Curso de Direito Tributário**. 16. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br>>.

cerca a norma e sua criação possui o encargo de segui-la, ou seja, sendo a lei tributária o espelho que deve o poder público se refletir.

Busca-se o conceito de fato gerador, que se pode denominar como a materialização da idealização do princípio da legalidade, o mesmo diz que para ser possível a concretização do dever de tributar, é preciso haver anteriormente a hipótese de incidência a lei que o defina. Também, é visto com este princípio, que o surgimento da obrigação tributária não necessita do querer da autoridade fiscal, mas isso depende do legislador e aplicador da norma, no ato de sua estipulação determinar todas as situações tributáveis e quantitativas do tributo.³⁶

O Código Tributário Nacional traz o princípio da legalidade em seu artigo 97, que explana os nuances trazidos pela Constituição Federal, dizendo que somente a lei é capaz de constituir tributos, eliminá-los, os aumentar ou diminuí-los.

1.6.2 Princípio da Isonomia

O princípio da isonomia no direito tributário está presente no art. 151, I, da Constituição Federal, que veda a criação de tributos que expressem desigualdade tributária no território nacional, acarretando diferenciação ou predileção entre os entes federados. O art. 152 da Constituição Federal também prevê o princípio da isonomia quando não permite ao Estados, Distrito Federal e os Município fixarem diferentes tributações entre bens e serviços de mesma derivação e fim.

No mais, o princípio da isonomia no direito tributário nada mais é que uma forma de delimitar o legislador em seu poder e dever de criação de normas tributárias. Impedindo que o legislador trate os contribuintes de mesmo escalão sejam tratados de forma desigual, no entanto quando os contribuintes se encontrarem em diferentes posições, o princípio da isonomia salvaguarda o tratamento desigual aos contribuintes.³⁷

Explanando, o ato de se haver o tratamento destoado entre esferas de contribuintes, não se aplica o entendimento de que haverá isenção tributária para alguma das partes, mas haverá

³⁶ AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 22. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 137. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br>>.

³⁷ WEICHERT, Marlon Alberto. **Isenções tributárias em face do princípio da isonomia**. a. 37. nº 145. Brasília, 2000. Disponível em: <<https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/575/r145-24.pdf?sequence=4>>. Acesso em: 28 set 2019.

participação da própria lei nesta ligação, não existindo qualquer atentado ao princípio da isonomia.

Desta forma, o princípio da isonomia que traz o tratamento desigual para contribuintes fiscais que estejam em patamares de tributação diferentes, se justificará quando a situação de fato se distinguir da outra, sendo em face da atividade econômica realizada ou pelo simples fato de dever de contribuir.

1.6.3 Princípio da Capacidade Contributiva

O princípio da capacidade contributiva é previsto no art. 145, §1º da Constituição Federal, sendo ele o princípio que conduz a estipulação do tributo conforme a capacidade que o contribuinte possui naquela situação da cobrança, ou seja, cada pessoa deve contribuir tributariamente para com as despesas da sociedade de acordo com sua capacidade econômica, contributiva.³⁸

O legislador ao estabelecer a norma tributária deve levar em conta a situação econômica de cada contribuinte, e para isso deve analisar e ter conhecimento da situação econômica nacional, estadual ou municipal. Tratando os contribuintes desigualmente de acordo com a necessidade.

Assim, pode-se notar que este princípio tem relação íntima com o princípio da igualdade, pois um e outro possuem o fulcro de sempre estabelecer o valor real e justo nas tributações, tendo em vista o alcance do direito fundamental da igualdade entre os contribuintes.

No entanto, o princípio da capacidade contributiva não se sucumbe no princípio da igualdade, sendo mais amplo, visto que o primeiro não busca apenas o tratamento igual entre os contribuintes, mas também visa a análise de justiça da contribuição. Deste modo, o princípio possui o critério de impor ao contribuinte determinada contribuição que seja responsável, mas também de impor limites ao ato normativo tributário.³⁹

³⁸ PAOLIELLO, Patrícia Brandão. **O princípio da capacidade contributiva**. 2003. Disponível em: <<http://arquivos.integrawebsites.com.br/462/246d3ba806b0e15c1ae1276feddbb3c8.pdf>>. Acesso em: 28 set 2019.

³⁹ ANDRADE, Rodrigo Fonseca Alves de. **O princípio base da capacidade contributiva e a sua aplicação diante de uma pluralidade de tributos**. Revista de Informação Legislativa, ano 38, nº 149, 2001. Disponível em: <<https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/496881/RIL149.pdf?sequence=1#page=123>>. Acesso em: 28 set 2019.

Enquanto o princípio da igualdade cuida da relação entre os contribuintes, cuidando para que entre os contribuintes de mesmo grau de contribuição não estejam em desigualdade; o princípio da capacidade contributiva busca a justiça dentro da contribuição tributária, dando limites a instituições normativas tributárias.

Além disso, este princípio procede como propósito do poder normativo tributário, na qual o fato gerador do tributo criado deve sempre, sem exceções, apresentar capital, riqueza. E esse fato de apresentação de riquezas demonstra que o contribuinte possui capacidade de contribuir tributariamente com a sociedade, dependendo de sua renda, capital, patrimônio ou consumo.

1.6.4 Princípio da Segurança Jurídica

O princípio da segurança jurídica está presente implicitamente na Constituição Federal, no entanto representa-se como princípio fundamental, que transcende ao ordenamento jurídico. Mas o princípio não se aplica isoladamente, ele se efetiva com a atuação dos demais princípios como da legalidade, irretroatividade, anterioridade, isonomia, dentre outros.

Assim, este princípio concede ao contribuinte a segurança jurídica da efetivação de todos os outros princípios que regem o direito tributário, dando ao contribuinte segurança nas relações tributárias do seu cotidiano, para que tenha confiança no ordenamento jurídico que lhe proporcionou tal arrecadação.⁴⁰

1.6.5 Princípio da Irretroatividade e Anterioridade da lei

O princípio da irretroatividade da lei tributária está previsto no art. 150, III, a, da Constituição Federal, e vem como complemento ao princípio da legalidade, elucidando que a norma tributária deve se originar anteriormente ao fato tributado.

Os fatos que ocorreram anteriormente a criação da norma tributária não poderão ocorrer em tributação, nestes casos, o contribuinte possui direito já adquirido, pois é isso que o princípio da irretroatividade preceitua. Desta maneira, se uma norma tributária prever fato ocorrido antes

⁴⁰ PAULSEN, Leandro. **Segurança Jurídica, certeza do direito e tributação**. Universidade Federal do Rio Grande do Sul, dissertação de mestrado. Porto Alegre, 2005. Disponível em: <<https://www.lume.ufrgs.br/handle/10183/7317>>. Acesso em: 28 set 2019.

de sua vigência como fato gerador de um tributo, que anteriormente não era caracterizado como tributo, será categorizado como uma norma tributária inconstitucional.⁴¹

Já o princípio da anterioridade da lei está previsto na Constituição Federal em seu art. 150, III, b, c, regula que a norma que institui ou aumenta determinado tributo não poderá gerar efeitos antes de prazo especificado. Assim, a lei tributária deve existir antes do ato de tributação, e que após sua vigência deverá ser cobrado apenas posteriormente o decorrer de noventa dias da publicação da norma.⁴²

Desta feita, a definição formal de tributo é aquela que se é encontrada pela norma instituidora, que não deve ser excluída quando a análise da natureza tributária for requisitada. No entanto, a conceituação e definição da natureza tributária não se esgota na apuração formal, apenas na apreciação da denominação, e sim há a investigação da definição material, que significa desvendar o tributo conforme seus elementos, como o fato gerador, a taxatividade, compulsoriedade, dentre outros.

Assim, a não exclusividade da análise do tributo apenas com a definição formal, é poder averiguar a correta destinação que se dá ou dará ao tributo. Como por exemplo, permitindo que a natureza jurídica do Fethab seja investigada mesmo com sua lei de criação o denominando de fundo ou contribuição.

Demonstrando, assim, a necessidade de se investigar e de se ter o conhecimento prévio dos conceitos e preceitos básicos do Direito Tributário, para que ao final saiba-se diferir o que se caracteriza como tributo e o que não seria um tributo.

Para que a partir disto, juntamente com os próximos capítulos, se saiba realmente caracterizar o Fethab como tributo ou não. Sendo que, os parâmetros a serem usados para averiguar a natureza do Fethab serão os princípios e conceitos de tributo, em especial a observação dos pontos que emanam sobre o fato gerador e a legalidade.

⁴¹ AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 22. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 144. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br>>.

⁴² NOVELLI, Flávio Bauer. **Anualidade e anterioridade na Constituição de 1988**. Revista de Direito Administrativo, Rio de Janeiro, p. 19-50, jan. 1990. ISSN 2238-5177. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/46169/44328>>. Acesso em: 28 Set. 2019.

2 TRIBUTAÇÃO NO AGRONEGÓCIO

Neste capítulo, busca-se demonstrar todo o contexto do agronegócio no Brasil e no Estado de Mato Grosso. Descrevendo o histórico o conceito e seus criadores, bem como o país de origem, passando a analisar o contexto do agronegócio no Brasil desde a colonização até os dias atuais, delimitar o agronegócio no Estado de Mato Grosso.

E com isso, exprimir a importância que o agronegócio possui dentro da economia nacional e mundial, e a relevância da compreensão de como o Direito Tributária incide nas relações do agronegócio.

2.1 NOÇÕES GERAIS SOBRE AGRONEGÓCIO

2.1.1 Evolução histórica

Os primeiros sinais agrícolas no mundo foram encontrados no Egito, na Mesopotâmia e na China, na qual se demonstrava uma agricultura primitiva com baixo grau de desenvolvimento e produtividade. Ao passar dos anos, a primeira técnica com aprimoramentos foi desenvolvida, a irrigação, no entanto, o desenvolvimento desta somente possibilitava o cultivo de determinados grãos em certos tempos.⁴³

Com as descobertas de novas técnicas e modos diversos de plantação, o cultivo e a criação de animais tiveram ascendência em suas produções, o que geraram produtos remanescentes, proporcionando a comunidade cultivadora o afloramento da prática do escambo. A prática da agricultura acarretou na fixação do indivíduo, levando ao sentimento de apropriação tanto da terra quanto da produção.⁴⁴

Com a Primeira Guerra Mundial, ocorreu a mecanização em todos os ramos da indústria, e a agricultura não ficou de fora. A abertura dos portos no país também abriu as portas para a modernização e mecanização, que ocorrera no continente europeu e norte americano. Acarretou, em um grande impulso na industrialização, onde a produção do meio agrícola era em sua maioria voltado a exportação. Mas, a industrialização da agricultura se efetivou de 1960

⁴³ BURANELLO, Renato. **Manual do Direito do agronegócio**. 2. ed. Saraiva. São Paulo, 2018. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br>>.

⁴⁴ BURANELLO, Renato. **Manual do Direito do agronegócio**. 2. ed. Saraiva. São Paulo, 2018. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br>>.

em diante, o cenário da agricultura se via cercado por máquinas e implementos, como insumos agrícolas industrializados.

As transformações ocorridas na década de 1960 foram chamadas propriamente de revolução verde. Essas mudanças diziam respeito ao intenso processo de mecanização da agricultura e da pecuária, o que pôde ser percebido pela quantidade de máquinas e fertilizantes usados e também pelo grande consumo de sementes selecionadas, rações, medicamentos veterinários etc., empregados nas diversas fases de cultivo e criação de animais.⁴⁵

A chamada revolução verde trouxe ao país a perpetuação da agricultura mecanizada, de precisão e de eficiência. Influenciando a criação de políticas sustentáveis, conforme a legislação prevista no Código Florestal e no âmbito jurídico em geral, que viabilizou o emprego de bio defensivos, controles biológicos, dentre outros. Inovações sustentáveis que passaram a ser critérios de exportação pelos países desenvolvidos.

Nos anos anteriores a expansão da “revolução verde”, o Brasil demonstrava dependência na importação de insumos considerados simples para a manutenção do país. Mas, a partir da utilização maciça de mecanização, insumos e derivados, o país se constatou como suficiente perante o mercado estrangeiro.

A autossuficiência do Brasil acarretou no crescimento do comércio de exportação, de meados de 1970 a 1990. Em meantes à década de 90 o governo brasileiro tomou medidas que abriu de forma desregulada o comércio de exportação, juntamente com os ideais do Plano Real, plano implantando durante o governo de Itamar Franco juntamente com seu Ministro da Fazenda Fernando Henrique Cardoso, gerou uma crise no plano da agricultura, onde havia produtores que conseguiam assegurar seus débitos, fazendo com que o campo sofresse um déficit população e de produção. No entanto, os produtores que permaneceram no âmbito do agronegócio permitiram o reerguimento da produção agroindustrial no país, já no século XXI, juntamente com investimentos tecnológicos, de pesquisa e investimentos do governo no setor, em 2004 o Brasil se tornou o maior exportador de produtos oriundos da agricultura no mundo.

46

⁴⁵ BURANELLO, Renato. **Manual do Direito do agronegócio**. 2. ed. Saraiva. São Paulo, 2018. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br>>.

⁴⁶ RODRIGUES, Roberto. **Terra, gente e tecnologia impulsionam crescimento do agronegócio brasileiro**. Revista USP, (64), 50-57. Disponível em: <<https://www.revistas.usp.br/revusp/article/view/13389/15207>>. Acesso em: 03 set. 2019.

2.1.2 Conceituação de Agronegócio

O conceito de agronegócio deriva do termo agribusiness, criado nos Estados Unidos por John H. Davis e Ray Goldberg em 1957, a expressão foi utilizada para expressar que o campo estava passando por uma drástica mudança tecnológica, devido aos avanços no meio agricultável, assim, viu-se a necessidade de se desenvolver alguns tipos de políticas governamentais que apoiassem a crescente demanda de exploração agrícola, em todos os setores da agricultura.⁴⁷

A criação do conceito pautou-se na situação crescente em que as propriedades se encontravam, elas não estavam mais somente produzindo para sua subsistência e para sua rotatividade interna, produziam com excessos, levando a uma existência de funções comerciais expressiva. Na qual, se começou o armazenamento de produtos, automóveis para locomoção e carregamento, uso de insumos, dentre outras coisas, levaram a atividade agrícola incorporar a atividade industrial.⁴⁸

Os criadores do conceito de agribusiness possuíam o objetivo de compreender quais eram as relações que haviam mudado com a evolução que ocorreu dentro das propriedades rurais, mas também o que isso proporcionou fora delas, para concluir que essas relações não bastariam apenas serem entendidas pelo conceito de agricultura, pois este conceito já estaria ultrapassado. E que, o conceito de agribusiness conseguiria abarcar toda essa evolução e nova etapa que as propriedades rurais estariam passando, sendo uma fusão agrícola com o empresarial.⁴⁹

Concluía que o conceito de agribusiness trazia consigo a dinamicidade na economia, que a evolução proporcionou. Com isso, houve a ascensão contratual nas relações do comércio agrícola, mas entendiam que a presença do particular juntamente com ações do Estado era essencial para que essa dinamicidade se efetuassem. A dinamicidade nas relações comerciais

⁴⁷ MENDONÇA, Maria Luisa Rocha Ferreira de. **Modo capitalista de produção e agricultura: a construção do conceito de agronegócio**. 2013. Tese (Doutorado em Geografia Humana) - Faculdade de Filosofia, Letras e Ciências Humanas, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br>>. Acesso em: 05 set. 2019.

⁴⁸ MENDONÇA, Maria Luisa Rocha Ferreira de. **Modo capitalista de produção e agricultura: a construção do conceito de agronegócio**. 2013. Tese (Doutorado em Geografia Humana) - Faculdade de Filosofia, Letras e Ciências Humanas, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br>>. Acesso em: 05 set. 2019.

⁴⁹ MENDONÇA, Maria Luisa. **O papel da agricultura nas Relações Internacionais e a construção do conceito de agronegócio**. Rio de Janeiro. Contexto Internacional (PUC), vol. 37, nº 2. Disponível em: <<http://contextointernacional.iri.puc-rio.br>>. Acesso em: 06 set. 2019.

incluía, como exemplo, a adaptação da produção agrícola as qualidades requeridas pelos adquirentes dos produtos.⁵⁰

A produção agrícola no Estados Unidos, local onde foi criado o termo agronegócio, teve um papel importante na formação deste conceito. Do século XIX ao século XX, foram incluídos na agricultura a mecanização, para o aumento de produção; e foram inseridas tecnologias do âmbito químico e biológico. Esse processo de inserções na agricultura se intensificou ainda mais depois da Segunda Guerra Mundial, aumentando em altíssima escala a produção na seara da agricultura nos Estados Unidos.⁵¹

Os autores americanos previam que o aumento na produção agrícola acarretaria muitos avanços e consumos em vários departamentos do comércio. Levaria mudanças significativas nas estruturas das indústrias de alimentos processados, de investimentos, de insumos químicos, de eletrodomésticos, na infraestrutura de equipamentos em geral, dentre outros fatores. Com isso, a internacionalização de empresas de alimentos, insumos químicos e mecanização ocorreria sem óbice.⁵²

Como demonstrado, o grande responsável pela disseminação da revolução agrícola no mundo foram os Estados Unidos, e conseqüentemente a Europa. E esse processo conceitual chegou ao Brasil em meados de 1950, mas com restrições, como a existência de monopólios industriais e financeiros.⁵³

O conceito de agronegócio no Brasil, desde de seu período inicial, está associado a exportação de seus recursos naturais providos da agricultura ou mineração. Na década de 1990 a Embrapa e idealistas do agronegócio elaboraram o conceito de cadeia produtiva para representar o conceito de agronegócio no país.⁵⁴

⁵⁰ BURANELLO, Renato. **Manual do Direito do agronegócio**. 2. ed. Saraiva. São Paulo, 2018. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br>>.

⁵¹ MENDONÇA, Maria Luisa Rocha Ferreira de. **Modo capitalista de produção e agricultura: a construção do conceito de agronegócio**. 2013. Tese (Doutorado em Geografia Humana) - Faculdade de Filosofia, Letras e Ciências Humanas, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br>>. Acesso em: 05 set. 2019.

⁵² MENDONÇA, Maria Luisa. **O papel da agricultura nas Relações Internacionais e a construção do conceito de agronegócio**. Rio de Janeiro. Contexto Internacional (PUC), vol. 37, nº 2. Disponível em: <<http://contextointernacional.iri.puc-rio.br>>. Acesso em: 06 set. 2019.

⁵³ MENDONÇA, Maria Luisa Rocha Ferreira de. **Modo capitalista de produção e agricultura: a construção do conceito de agronegócio**. 2013. Tese (Doutorado em Geografia Humana) - Faculdade de Filosofia, Letras e Ciências Humanas, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br>>. Acesso em: 05 set. 2019.

⁵⁴ MENDONÇA, Maria Luisa Rocha Ferreira de. **Modo capitalista de produção e agricultura: a construção do conceito de agronegócio**. 2013. Tese (Doutorado em Geografia Humana) - Faculdade de Filosofia, Letras e Ciências Humanas, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br>>. Acesso em: 05 set. 2019.

Cadeia produtiva é um sistema que visa abarcar todo o conjunto tecnológico que cerca o conceito de agronegócio, ou seja, todos os agentes que estão incorporados na perspectiva de produção e comércio deste setor.

No Brasil, o termo agronegócio é utilizado para justificar a criação das chamadas cadeias produtivas, com o objetivo de agregar atividades agroquímicas, industriais e comerciais aos cálculos econômicos da agricultura.⁵⁵

Para Carlos José Caetano Bacha o agronegócio também se representa neste sistema que se vincula entre vários setores, que em conjunto demonstram a produção e a transformação dos produtos advindos das atividades agrícolas em insumos comerciáveis.

Denomina-se de agribusiness (ou sua tradução para o português, agronegócio) ou complexo agroindustrial (CAI – termos normalmente usados como sinônimos – o **conjunto** de todas as operações e atividades inter-relacionadas desde: 1. a fabricação de insumos para a agropecuária; 2. as atividades e operações agropecuárias; 3. o processamento industrial de produtos agropecuários (a agroindústria); 4. as atividades de distribuição e comercialização, doméstica e externa, de produtos agropecuários e agroindustriais.⁵⁶

Para Ubirajara Tamarindo e Gessuir Pigatto o complexo conceitual de agronegócio no Brasil possui o mesmo sentido.

[...] o agronegócio pode ser visto como uma cadeia produtiva que envolve desde a fabricação de insumos, a produção nos estabelecimentos agropecuários, o processo de transformação nas agroindústrias, a distribuição dos produtos agroindustriais até o consumo.⁵⁷

Como se vê, as variadas doutrinas analisadas sobre a conceituação de agronegócio no Brasil possuem uma mesma visão, a todo instante estabelecem o agronegócio como um conjunto de fatores que rodeiam a agricultura, desde sua produção até a chegada dos produtos ao consumidor, sendo um sistema ligado por elos dependentes.

Na mesma senda, expressa Amaury José Rezende e Sílvio Hiroshi Nakao, discorrendo que o agronegócio é definido como um complexo, na qual se demonstra como um conjunto de vários setores para se caracterizar:

⁵⁵ MENDONÇA, Maria Luisa. **O papel da agricultura nas Relações Internacionais e a construção do conceito de agronegócio**. Rio de Janeiro. Contexto Internacional (PUC), vol. 37, nº 2. Disponível em: <<http://contextointernacional.iri.puc-rio.br>>. Acesso em: 06 set. 2019.

⁵⁶ BACHA, Carlos José Caetano. **Tributação no Agronegócio: análise de seus impactos sobre preços, folha de pagamento e lucros**. 2ª ed. São Paulo: Editora Alínea, 2014. p. 29.

⁵⁷ TAMARINDO, Ubirajara Garcia Ferreira; PIGATTO, Gessuir. **Tributação no Agronegócio: uma análise geral dos principais tributos incidentes**. Minas Gerais: Editora JH Mizuno, 2018. p. 35.

O agronegócio não se restringe apenas à agricultura, é um sistema mais amplo que envolve não apenas o chamado “dentro da porteira”, na produção realizada na propriedade rural, mas também as atividades que cercam essa produção, formando uma grande cadeia. Essas atividades começam com a produção de insumos e o seu fornecimento ao agricultor. Depois da produção agrícola, há o processamento industrial, o comércio atacadista e varejista até chegar ao consumidor final. Assim, o agronegócio engloba todos os envolvidos no fluxo de produtos de origem agrícola até se chegar ao produto final: fornecedores de bens e serviços para a agricultura, produtores rurais, processadores, indústrias e distribuidores. Não se pode esquecer também das demais partes que participam desse processo, como o governo e as instituições financeiras, instituindo políticas agrícolas e de crédito ao setor.⁵⁸

Por fim, para Leonardo Loubet, que faz uma análise sistemática através do conjunto normativo, não possui acepção diversa.

[...] é o conjunto de operações econômicas que abarca toda a cadeia produtiva do meio rural, desde as atividades anteriores à produção, como fornecimento de insumos, defensivos agrícolas, máquinas e outros, passando pela produção agropecuária em si mesma considerada até chegar à comercialização desses produtos, bem como as políticas públicas para o setor.⁵⁹

Averigua-se que os conceitos elaborados por doutrinadores brasileiros são voltados ao agronegócio como meio que integra a produção, em desenvolvimento contínuo, com a economia. Abarcando todo o processo de produção agrícola, o complexo econômico que está em volta deste processo, e até mesmos as políticas governamentais voltadas a este processamento.

Oportuno mencionar, que o conceito de agronegócio deriva do complexo econômico, na qual desde os primórdios da evolução econômica da sociedade a agricultura se fez presente, como fator que culminou no crescimento população, de tecnologias, em inúmeras conquistas dentro da seara econômica.

O Direito aparece hoje entrelaçado com o agronegócio, conceito econômico, devido a pertinência complexidade da sociedade em regular juridicamente os atos relacionais entre os indivíduos. Ainda, como explana tópico a seguir, o complexo econômico do agronegócio alcançou patamares e conexão entre o mundo, como por exemplo, a relação de exportação que o Brasil possui com a China. Ou seja, países diferentes com culturas distintas, mas que por um

⁵⁸ REZENDE, Amaury José; NAKAO, Sílvia Hiroshi. **Contabilidade financeira no agronegócio**. São Paulo: Atlas, 2017. p. 8. Disponível em: < <https://integrada.minhabiblioteca.com.br>>. Acesso em: 06 set 2019.

⁵⁹ LOUBET, Leonardo Furtado. **Tributação federal no agronegócio**. 1. ed. São Paulo: Noeses, 2017. p. 56.

ele econômico se relacionam, necessitando a existência de diretrizes e limites que guiem tal relação.

Para se distinguir o Direito do conceito econômico de agronegócio pode-se citar a diferenciação dos conceitos de Direito Agrário e agronegócio. O Direito Agrário está pautado na contextualização constitucional estruturado na função social da propriedade, assim irá regular as relações jurídicas as atividades agrárias, como a repartição e ocupação de terras, como os indivíduos devem se comportar a atividades agrárias, dentre outras coisas. Já o agronegócio é conceito pautado na atividade agrária, mas com os preceitos empresariais, voltada a abranger o conjunto de produção, como as fases de produção, sendo a preparação, a produção, a industrialização, comercialização, enfim, todas as cadeias de formação do agronegócio.⁶⁰

2.2 IMPORTÂNCIA ECONÔMICA DO AGRONEGÓCIO

Como já explanado desde o início do contexto histórico do Brasil, o conhecimento e aperfeiçoamento agrícola é uma demanda sempre visada, essa valorização da agricultura perdurou da evolução industrial até a evolução tecnológica, que ainda permanece em transformação.

O governo brasileiro teve um papel expressivo na busca pelo crescimento econômico do agronegócio, pode-se caracterizar três principais reformas: comércio exterior, mercados domésticos e desativação de monopólios estatais. As reformas no comércio exterior foram realizadas com a essência de se haver a liberação do comércio interno, dando facilidades as atividades comerciais do exterior. As reformas na política de preços domésticos foi um sistema criado para se ter a administração de determinados produtos em relação aos estoques, os preços e as ofertas, para que impedissem a falta dos produtos nacionais. No entanto isso ocasionou um

⁶⁰ ZIBETTI, Darcy Walmor; QUERUBINI, Albenir. **O Direito Agrário brasileiro e a sua relação com o Agronegócio**. Revista de Divulgação Científica e Cultura do Isulpar. vol. 1, nº 1, 2016. Disponível em: <https://s3.amazonaws.com/academia.edu.documents/46248650/ALBENIR_QUERUBINI_DARCY_ZIBETTI-O_DIREITO_AGRARIO_BRASILEIRO_E_A_SUA_RELACAO_COM_O_AGRONEGOCIO.pdf?response-content-disposition=inline%3B%20filename%3DAlbenir_Querubini_e_Darcy_W._Zibetti_-_O.pdf&X-Amz-Algorithm=AWS4-HMAC-SHA256&X-Amz-Credential=AKIAIWOWYYGZ2Y53UL3A%2F20190929%2Fus-east-1%2Fs3%2Faws4_request&X-Amz-Date=20190929T141146Z&X-Amz-Expires=3600&X-Amz-SignedHeaders=host&X-Amz-Signature=51d227d1bb659add00ad8de64921dd9f45ffe3d9b2ef61efb3056884c4b697e8>. Acesso em: 28 set 2019.

monopólio estatal, que foi desativado com a implantação de programas menos intervencionista que proporcionavam mais segurança e estabilidade ao mercado interno.⁶¹

A partir do Plano Real, estabelecido no Brasil pelo governo do presidente Itamar Franco, que substituiu o Plano Collor, houve uma abertura do comércio interno para o comércio externo e controle da inflação interna, o que proporcionou uma consolidação da economia agrícola do país. Essa abertura comercial impulsionou o mercado interno e de exportação, que fora baseado em melhorias que buscavam reduzir os preços finais das produções, incentivo aos aperfeiçoamentos tecnológicos, e principalmente mudanças na política econômica.⁶²

Com o conjunto destes fatores proporcionaram um impulsionamento na balança comercial agrícola, as criações de políticas públicas, como por exemplo, a Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária (EMBRAPA), que tem um papel expressivo nesse desenvolvimento. Com participação expressiva e presente na maioria dos Estados da federação a empresa propiciou transformações em pesquisas buscando sempre o melhoramento tecnológico da produção e na qualificação de pessoas.⁶³

Um ponto favorável do Brasil sobre seu desenvolvimento expansivo sobre a temática do agronegócio é o clima, abundantes recursos hídricos e solo fértil, como característica de um ambiente tropical.

O Brasil dispõe de áreas agricultáveis em torno de 180 milhões de hectares do total de 880 milhões de hectares de seu território. Aproximadamente 63,7% de seu território são cobertos por florestas nativas e 0,6% abrigam florestas plantadas. Atualmente são utilizados em torno de 40 milhões de hectares para as atividades agrícolas e em torno de 60 milhões de hectares para atividades da pecuária.⁶⁴

Esse trecho retirado da obra de Paulo E. Cruvinel demonstra o alegado acima, reafirmando a possibilidade de agricultabilidade em toda extensão do território brasileiro, tendo

⁶¹ GASQUES, José Garcia; REZENDE, Gervásio Castro de; VERDE, Carlos Monteiro Villa; SALERNO, Mario Sergio; CONCEIÇÃO, Júnia Cristina P. R. da; CARVALHO, João Carlos de Souza. **Desempenho e Crescimento do Agronegócio no Brasil**. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Brasília: 2014.

Disponível em: <http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/2701/1/TD_1009.pdf>. Acesso em: 18 set. 2019.

⁶² CONCEIÇÃO, Júnia Cristina Peres R. da; CONCEIÇÃO, Pedro Henrique Zuchi da. **Agricultura: evolução e importância para a balança comercial brasileira**. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. Rio de Janeiro: Ipea, 2014. Disponível em: <http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/3031/1/TD_1944.pdf>. Acesso em: 16 set. 2019.

⁶³ NOVAES, Amilton Luiz; MOREIRA, Bruno Cristaldo Romero; OLIVEIRA, Leticia de; TALAMINI, Edson; VIANA, José Jair Soares. **Análise dos Fatores Críticos de Sucesso do Agronegócio Brasileiro**. 48º Congresso SOBER - Sociedade Brasileira de Economia, Administração e Sociologia Rural. Campo Grande, MS. Disponível em: <<http://www.sober.org.br/palestra/15/839.pdf>>. Acesso em: 16 set 2019.

⁶⁴ CRUVINEL, Paulo E. **Agronegócio e oportunidade para o desenvolvimento sustentável do Brasil**. São Carlos: Embrapa Instrumentação Agropecuária, 2009. Disponível em: <<https://www.infoteca.cnptia.embrapa.br/bitstream/doc/658189/1/DOC442009.pdf>>. Acesso em: 18 set 2019.

como ressalta a excelência na produção em todos os meios, confirmando que a agricultura é a atividade que detém maior empreendimento e mercado no país.

O Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA), divulgou dados da balança comercial de agosto de 2018 a agosto de 2019:

[...] em agosto de 2019 as exportações do agronegócio foram de US\$ 8,27 bilhões [...] Os cinco principais setores do agronegócio brasileiro foram: complexo soja (29,5%); cereais, farinha e preparações (16,9%); carnes (15,9%); produtos florestais (11,8%); e complexo sucroalcooleiro (7,8%). Estes cinco setores foram responsáveis por 81,8% das exportações do agronegócio brasileiro em agosto de 2019.⁶⁵

Uma análise de dados da balança comercial de 2018 a 2019 demonstrou que houve uma redução nos índices de exportação dos produtos oriundos da agricultura. No entanto, essa atenuação na exportação não trouxe prejuízos comerciais ao país, pois se demonstraram pequenos.

Por exemplo, a exportação do commodity soja, que se encontra em primeiro no quadro de mais exportados, houve uma diminuição em sua exportação por razões externas. Sendo seu principal exportador a China, e neste período o referido país teve uma baixa na criação de animais, assim, ocorrendo uma baixa na exportação de matéria prima.⁶⁶

Conforme citado, os grãos são os produtos frutos do agronegócio mais exportados pelo Brasil, em 2018 e 2019 a produção de grãos teve uma produção de 242, 1 milhões de toneladas, isso convalida uma evolução de 6,4% em relação à safra do ano anterior (2016 e 2017), que obteve uma produção de 237,6 milhões de toneladas de grãos.⁶⁷

A relevância desses dados se ratifica nos índices do Produto Interno Bruto (PIB) brasileiro, no qual o agronegócio representa nas porcentagens do PIB o responsável por alavancar a economia do país. Em 2017 a participação do agronegócio no PIB foi de 21,6% e

⁶⁵ Federação das Indústrias do Estado de São Paulo – FIESP. **Balança Comercial do Agronegócio**. Disponível em: < <https://www.fiesp.com.br/indices-pesquisas-e-publicacoes/balanca-comercial/attachment/file-20190916123932-bca2019/>>. Acesso em: 18 set 2019.

⁶⁶ Federação das Indústrias do Estado de São Paulo – FIESP. **Balança Comercial do Agronegócio**. Disponível em: < <https://www.fiesp.com.br/indices-pesquisas-e-publicacoes/balanca-comercial/attachment/file-20190916123932-bca2019/>>. Acesso em: 18 set 2019.

⁶⁷ Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento. **Brasil fecha safra 2018/2019 com recorde de 242,1 milhões de toneladas de grãos**. Disponível em: < <http://www.agricultura.gov.br/noticias/brasil-fecha-safra-2018-2019-com-recorde-de-242-1-milhoes-de-toneladas-de-graos>>. Acesso em: 18 set 2019.

em 2018 teve uma queda insignificante de 0,01%, não deixando de representar um percentual eloquente na economia do país perante o comércio e economia mundial.⁶⁸

Como receptores deste imenso e propulsor mercado de exportação brasileiro, trouxe ao país o mérito de ser uns dos 30 principais exportadores de produtos derivados do agronegócio em todo o mundo. Para que alcançasse esse patamar, o agronegócio brasileiro foi reconhecido por grandes mercados internacionais, tendo como principais parceiros e adquirentes dos produtos o mercado da China, Japão, Estados Unidos, Arábia Saudita, União Europeia dentre outros.⁶⁹

A perspectiva do agronegócio pode ser avaliada por outros vários parâmetros. Como por exemplo, a venda de insumos, que no decorrer do crescimento do agronegócio também evoluíram o consumo de insumos e o estudo para ampliar sua tecnologia para que tenha mais eficácia visando sempre a sustentabilidade.

Outro fator, é a geração de emprego e renda, na qual a grande produção agrícola demanda mão de obra assalariada e com formação. Os grandes beneficiados são as cidades de médio e pequeno porte, que possuem como sustentação da economia o agronegócio.⁷⁰ Desta forma, com a característica do agronegócio de constante evolução os índices de emprego são expressivos, no período de 2017 e 2018 foram 18,20 milhões de pessoas empregadas.⁷¹

Todos esses fatores de evolução e êxito do agronegócio são frutos da grande importância que o Brasil dá a este ramo, investindo sempre em tecnologia, em políticas pública, e em investimentos. Esse conjunto tem buscado resultados como na atenuação de custos, ao mesmo tempo ter diferentes commodities para oferecer no mercado, alimentado a competitividade externa.⁷²

⁶⁸ Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento. **Agropecuária Brasileira em Números**. Disponível em: <<http://www.agricultura.gov.br/assuntos/politica-agricola/agropecuaria-brasileira-em-numeros>>. Acesso em 18 set 2019.

⁶⁹ CRUVINEL, Paulo E. **Agronegócio e oportunidade para o desenvolvimento sustentável do Brasil**. São Carlos: Embrapa Instrumentação Agropecuária, 2009. Disponível em: <<https://www.infoteca.cnptia.embrapa.br/bitstream/doc/658189/1/DOC442009.pdf>>. Acesso em: 18 set 2019.

⁷⁰ GASQUES, José Garcia; REZENDE, Gervásio Castro de; VERDE, Carlos Monteiro Villa; SALERNO, Mario Sergio; CONCEIÇÃO, Júnia Cristina P. R. da; CARVALHO, João Carlos de Souza. **Desempenho e Crescimento do Agronegócio no Brasil**. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Brasília: 2014. Disponível em: <http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/2701/1/TD_1009.pdf>. Acesso em: 18 set. 2019.

⁷¹ Globo Rural. **Emprego no Agronegócio manteve estável em 2018**. Disponível em: <<https://revistagloborural.globo.com/Noticias/Economia/noticia/2019/03/emprego-no-agronegocio-se-manteve-estavel-em-2018.html>>. Acesso em: 18 set 2019.

⁷² GASQUES, José Garcia; REZENDE, Gervásio Castro de; VERDE, Carlos Monteiro Villa; SALERNO, Mario Sergio; CONCEIÇÃO, Júnia Cristina P. R. da; CARVALHO, João Carlos de Souza. **Desempenho e Crescimento do Agronegócio no Brasil**. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Brasília: 2014. Disponível em: <http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/2701/1/TD_1009.pdf>. Acesso em: 18 set. 2019.

O agronegócio é o maior negócio do Brasil. Ele envolve toda a cadeia de produção, estocagem, industrialização e comercialização de insumos, produtos agrícolas e pecuários. É o setor com maior capacidade de geração de empregos e dentre os seus maiores desafios se encontram a busca por índices de produtividade e o atendimento à sustentabilidade dos sistemas de produção, o que envolve aspectos ambientais e sociais, bem como o desenvolvimento de mecanismos para agregação de valor. A agricultura do século XXI vem apontando para a o uso e a difusão de novos métodos e forte aderência às práticas multidisciplinares com a busca de soluções nas diferentes áreas do conhecimento.⁷³

Assim, o agronegócio no Brasil tem alcançado patamares excepcionais, mas ainda há capacidade para se expandir, possuindo capacidade e território para seu engrandecimento. No decorrer dos anos o Brasil construiu um sistema produtiva sólido e eficiente, sendo responsável a sempre busca por melhoramento tanto em políticas de incentivo e tecnologia quanto em liberdade comercial, desvendam o sucesso promissor do agronegócio no Brasil.

2.3 AGRONEGÓCIO NO ESTADO DE MATO GROSSO

Como já mencionado no tópico acima o agronegócio é o setor que mais se desenvolveu em âmbito nacional, por vários motivos, sendo pelos incentivos governamentais, tecnológicos, de políticas liberalista, dentre outros. Esse conjunto de fatores mostra o grau de importância econômica existente na relação comercial da cadeia produtiva que está inserido o agronegócio brasileiro.

Em todo esse avanço nacional do agronegócio a figura do Estado de Mato Grosso se apresenta com destaque na produção agrícola, sendo imagem importante na efetivação da exportação de produtos oriundos do agronegócio.

Mato Grosso é o primeiro produtor nacional de soja, primeiro em algodão, segundo de arroz e o quarto de bovinos. Dos 90 milhões de hectares que formam o Estado, 25 milhões são agricultáveis e apenas 18% estão sendo aproveitados. A economia de Mato Grosso está baseada na produção de produtos primários, tanto para o mercado interno quanto para o exterior, com destaque para os grãos: soja, arroz e algodão. Nessas atividades, o Estado ocupa papel importante nessa nova conjuntura da economia brasileira, tanto por sua participação na oferta quanto por sua rápida resposta aos estímulos de mercado.⁷⁴

⁷³ CRUVINEL, Paulo E. **Agronegócio e oportunidade para o desenvolvimento sustentável do Brasil**. São Carlos: Embrapa Instrumentação Agropecuária, 2009. Disponível em: <<https://www.infoteca.cnptia.embrapa.br/bitstream/doc/658189/1/DOC442009.pdf>>. Acesso em: 18 set 2019.

⁷⁴ OLIVEIRA, Nilton Marques de; MARQUES, Neiva de Araújo. **Função de produção agrícola agregada do Estado de Mato Grosso em 1995**. Revista de Estudos Sociais, n.8, 2002. Disponível em: <<http://www.periodicoscientificos.ufmt.br/ojs/index.php/res/article/view/184/174>>. Acesso em: 21 set 2019.

Para alcançar essa margem territorial a ocupação territorial do Estado deu início em 1980, e em 1990 a expansão já estava estável e consolidada. A partir daí a soja tornou-se o produto mais produzido e comercializado em nível estadual e nacional, abrindo as portas para grandes empresas de investimento do ramo alimentício, rações para animais e propriedades com altos investimentos tecnológicos.⁷⁵

Com a expansão da agricultura no Estado de Mato Grosso a tecnologia voltada ao cultivo de solos derivados do bioma cerrado foi o primeiro passo e maior desafio, que posteriormente foram surpreendidos com a eficiência e fertilidade do solo, que se tornou uma potência do agronegócio.⁷⁶

A percepção de fertilidade e possibilidade de produção em grande escala trouxe o investimento na infraestrutura do Estado, visando uma melhor adaptação populacional, praticabilidade no armazenamento e escoamento da produção. Haja vista, que a produção do Estado se alastrou até o Norte, ponto que demonstra a grande necessidade de investimento em infraestrutura.⁷⁷

As políticas governamentais do Estado voltadas ao desenvolvimento econômico e social foram os propulsores do grande alastramento agrícola no Estado, pois buscavam o crescimento do Estado perante as estatísticas nacionais, estabelecendo, assim, setores que detinham prioridades nos investimentos com fulcro de beneficiar a agricultura, pesquisa tecnológica, a educação, a saúde, habitação, dentre outros. Esses planejamentos estatais tinham como objeto obterem novos investimentos na infraestrutura e em pesquisas para obter tecnologias voltadas ao cultivo e investimentos financeiros.⁷⁸

A partir destes investimentos por políticas governamentais e a consolidação da agricultura no Estado na década de 90, a agricultura se tornou primorosa e sistemática, que aqui se tem a presença da Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária - EMBRAPA, que

⁷⁵ OLIVEIRA, Nilton Marques de; MARQUES, Neiva de Araújo. **Função de produção agrícola agregada do Estado de Mato Grosso em 1995**. Revista de Estudos Sociais, n.8, 2002. Disponível em: <<http://www.periodicoscientificos.ufmt.br/ojs/index.php/res/article/view/184/174>>. Acesso em: 21 set 2019.

⁷⁶ FERNÁNDEZ, Antônio João Castrillo. **Do cerrado à Amazônia: as estruturas sociais da economia da soja em Mato Grosso**. Porto Alegre, 2006. Disponível em: <<file:///D:/In%C3%AAz%20Caroline/Downloads/493.pdf>>. Acesso em: 21 set 2019.

⁷⁷ FERNÁNDEZ, Antônio João Castrillo. **Do cerrado à Amazônia: as estruturas sociais da economia da soja em Mato Grosso**. Porto Alegre, 2006. Disponível em: <<https://ageconsearch.umn.edu/record/147503/>>. Acesso em: 21 set 2019.

⁷⁸ SILVA, Marcos Tanganelli da; XUGE, Marlene; HAMER, Eleri. **Análise dos fatores condicionantes da reestruturação agrícola no Estado de Mato Grosso**. XLIV Congresso da Sobres. Rondonópolis: 2006. Disponível em: <<https://ageconsearch.umn.edu/record/149078?ln=en>>. Acesso: 21 set. 2019.

proporcionou o avanço tecnológico e estrutural para o cultivo dos solos do cerrado matogrossense.⁷⁹

A abertura econômica nacional teve impacto direto dentro da economia de produção do Estado de Mato Grosso, que expandiu a produção objetivando maiores índices de exportação, e assim assentiu a modernização no âmbito produtivo.⁸⁰

Esse vasto desenvolvimento, criação e adaptação de tecnologia trouxe ao Estado de Mato Grosso reconhecimento nacional e mundial em seus índices de produção. Em 2017, as atividades pautadas no agronegócio representaram 50,5% do PIB estadual.⁸¹

Segundo o Instituto Matogrossense de Economia Agropecuária (IMEA) o agronegócio no Estado em 2017, teve a taxa do PIB em contribuição ao nacional de 11,2%. Em 2018 o valor bruto da produção teve o acréscimo de 70% em relação ao ano de 2010, chegando a 74,9 milhões, tendo a soja como a maior contribuinte para esse alto índice de produção e valores, chegando a 46% de participação.⁸²

Os autos investimentos governamentais e incentivos de grandes empresas fazem com que o agronegócio no Estado de Mato Grosso seja expressivo, e demonstre seus resultados em números elevados comparados com o restante dos Estados do Brasil. É fato que o Estado consegue produzir com eficiência em grandes escalas, comprovando em fatos e números sua responsabilidade no crescimento econômico, principalmente, estadual e nacional.

2.4 TRIBUTAÇÃO NO AGRONEGÓCIO

Como visto, o agronegócio é uma atividade na qual seu conceito é retirado do contexto econômico, mas que necessita ser regulamentado por institutos jurídicos por sua complexidade adquirida durante sua evolução tecnológica.

⁷⁹ SILVA, Marcos Tanganelli da; XUGE, Marlene; HAMER, Eleri. **Análise dos fatores condicionantes da reestruturação agrícola no Estado de Mato Grosso**. XLIV Congresso da Sobres. Rondonópolis: 2006. Disponível em: < <https://ageconsearch.umn.edu/record/149078?ln=en>>. Acesso: 21 set. 2019.

⁸⁰ SILVA, Marcos Tanganelli da; XUGE, Marlene; HAMER, Eleri. **Análise dos fatores condicionantes da reestruturação agrícola no Estado de Mato Grosso**. XLIV Congresso da Sobres. Rondonópolis: 2006. Disponível em: < <https://ageconsearch.umn.edu/record/149078?ln=en>>. Acesso: 21 set. 2019.

⁸¹ Markel Seguros. **Panorama do Agronegócio em Mato Grosso**. Disponível em: <<https://www.markelseguros.com.br/panorama-do-agronegocio-em-mato-grosso/>>. Acesso em: 21 set. 2019.

⁸² Instituto Matogrossense de Economia Agropecuária – IMEA. **Agronegócio no Brasil e em Mato Grosso**. Disponível em: < http://www.imea.com.br/imea-site/view/uploads/relatorios-mercado/Apresentacao_20190426.pdf>. Acesso em 21 set. 2019.

E no ordenamento jurídico tributário nacional não há cobranças específicas no processo específico do agronegócio, são aplicados tributos em geral, na qual alguns ganham contornos específicos quando incidem sobre alguma atividade do agronegócio.

A importância econômica e social do agronegócio é reconhecida mundialmente, os índices e números apresentados acima demonstram como o Brasil conquistou um grande espaço dentro da seara de exportação de produtos oriundo da agricultura para o resto do mundo.

Com a relação da sociedade com o agronegócio viu-se necessário a regulamentação deste sistema, que não possui ramo próprio no ordenamento jurídico brasileiro. Mas, se familiariza com outros ramos do direito, como o direito trabalhista que regula as relações empregatícias existente no campo; o direito empresarial; direito civil, nas relações de contratos e de sociedade; e o direito tributário, como explanado no presente trabalho.

Assim, o direito Tributário Nacional se adequa as relações sociais existente dentro do agronegócio. Observa-se que o direito tributário existente dentro dos parâmetros constitucionais não foi elaborado especialmente e com o fulcro de regular ações dentro do agronegócio, mas para regular outros tipos de relações econômicas. No entanto, como o agronegócio é derivado do conjunto de atividade econômica as tributações se originaram e encaixaram dentro do contexto agronegocial.

Ao passo que o ordenamento jurídico brasileiro criou tributos federais, estaduais e municipais que incidem sobre o agronegócio.

2.4.1 Tributos Federais no Agronegócio

Analisando o ordenamento Constitucional o complexo agronegócio não recebe atenção específica. No entanto, a Carta Magna demonstra preocupação e explana respaldo perante tais relações.

Um imposto federal que incide sobre a renda do meio do agronegócio é o Imposto de Renda de Pessoa Física (IRPF), imposto este que é fixado a partir de uma alíquota que será retirado de parte do salário, lucros, aluguéis recebido de atividade dentro do agronegócio. A hipótese de incidência deste tributo é caracterizada com a concessão dos valores ao indivíduo,

como por exemplo, somente a partir do momento em que empregador efetua o pagamento ao prestador do serviço.⁸³

O Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) também é outro imposto federal, este incide sobre mercadorias. Instituído pela Constituição Federal em seu art. 153, inciso IV e §3º, na qual a hipótese de incidência acontece quando o produto industrializado sai do estabelecimento agroindustrial. Assim, este imposto será cobrado de produtos industrializados internos ou importados, no entanto, há exceção aos produtos agrícolas que não foram sujeitos a nenhum tipo de beneficiamento por agroindústrias, obtendo a não tributação do IPI.⁸⁴

A Contribuição para Programas de Integração Social (PIS) e Contribuição para o financiamento da Seguridade Social (COFINS) são tributos que incidem sobre a renda, de esfera federal, instituídos pelas leis 10.637/2002 e 10.833/2003. Tais tributos, incidem sobre a renda mensal ou receita bruta mensal de pessoas jurídicas, podendo incidir sobre agroindústrias. Em 2003, Emenda à Constituição determinou que os referidos impostos não seriam mais cumulativos, que possui como escopo atenuar a cobrança do tributo, até para que haja o abatimento do valor do imposto na etapa que antecede a relação produtiva.⁸⁵

Outro imposto federal estabelecido na Constituição Federal no art. 153, inciso VI, o imposto sobre a propriedade territorial rural, que estabelece a cobrança a partir da existência da relação de propriedade do indivíduo com o bem. O imposto foi estabelecido pela Carta com o intuito de eliminar possíveis propriedade improdutivas, razão esta que o imposto é cobrado conforme a área e nível de utilização da propriedade.⁸⁶

2.4.2 Tributos Estaduais no Agronegócio

O art. 145 da Constituição Federal conferiu também aos Estados o poder de tributar em casos especificados. Os Estados, assim como a União, possuem competência para realizar políticas desenvolvimentistas para atender a necessidade da população. Necessitando de recurso para financiar a aplicação de prestações de serviços públicos essenciais à população.

⁸³ BACHA, Carlos José Caetano. **Tributação no Agronegócio: análise de seus impactos sobre preços, folha de pagamento e lucros.** 2ª ed. São Paulo: Editora Alínea, 2014. p. 63.

⁸⁴ LOUBET, Leonardo Furtado. **Tributação federal no agronegócio.** 1. ed. São Paulo: Noeses, 2017. p. 310.

⁸⁵ LOUBET, Leonardo Furtado. **Tributação federal no agronegócio.** 1. ed. São Paulo: Noeses, 2017. p. 442.

⁸⁶ TAMARINDO, Ubirajara Garcia Ferreira; PIGATTO, Gessuir. **Tributação no Agronegócio: uma análise geral dos principais tributos incidentes.** Minas Gerais: Editora JH Mizuno, 2018. p. 236.

O principal tributo de competência Estadual e do Distrito Federal, previsto no art. 155, inciso II, §2º da Constituição Federal, correlacionado com a atividade econômica do agronegócio é o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), ele incide sobre atividades de comércio e prestações de serviços, na qual cada Estado tributará sobre as agroindústrias, como por exemplo, conforme sua alíquota especificada em legislação estadual própria de cada Estado.

Como prevê o art. 155, §2º, inciso III, da Constituição Federal o ICMS não será cumulativo, ou seja, será compensado em cada etapa de circulação até a chegada ao consumidor. O ICMS também pode sofrer o diferimento, que ocorre a projeção do pagamento do tributo para fases consecutivas ao fato gerador.

2.4.3. Tributos Municipais no Agronegócio

O art. 145 da Constituição Federal também concede aos Municípios o poder de tributar nos casos narrados na própria Carta.

Um destes tributos de competência dos Municípios que incorre sobre as atividades econômicas do agronegócio é o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), previsto no art. 156, inciso III, §3º, da Constituição Federal. O ISSQN incorre sobre serviços que o ICMS não possui competência, na qual seu fato gerador compreende na prestação de serviço, que estão listados de forma esgotante na lei complementar nº 116 de 2003.

2.5 FUNDOS ESPECIAIS

A Constituição Federal estabelece no art. 165, §9º, inciso II, e art. 167, inciso IX, estabelecem a criação de fundos, que especificam a criação destes fundos por meio de lei complementar de iniciativas do Poder Executivo, mas que deverão passar pelo crivo do legislativo.

A Lei nº 4.320/64, conhecida como Lei Orçamentária, em seus arts. 71 e seguintes, estabelece preceitos sobre os fundos especiais. Na qual, a lei define os fundos especiais como produtos de receitas específicas, que definidas por lei específica, devem se vincular a realização de certos objetivos ou serviços, o que o diferencia de entidades governamentais.

A referida Lei ainda continua dizendo que, as receitas orçamentárias destes fundos serão formadas por leis orçamentárias ou créditos adicionais, ou seja, os fundos especiais são criados no intuito de obtenção de orçamento para viabilizarem programas de necessidade categórica de cada Estado.

Assim, os fundos são elaborados com o fulcro de direcionar uma dotação orçamentária para algum direito estabelecido pela Constituição, ou seja, devendo ser estabelecido com os objetivos preceituados pela administração pública.⁸⁷

Pode-se citar como exemplo de fundo especial, o Fundo de Transporte e Habitação (Fethab) do Estado do Mato Grosso, o fundo foi criado com o intuito de diminuir os embaraços encontrados no sistema rodoviário do Estado, que trazia uma grande dificuldade para o sistema agroindustrial do território. E desde sua criação pela lei 7.263/2000 o Fethab está subordinado à Secretaria de Estado de Infraestrutura, e os proventos que advém de sua arrecadação são designados a custear o planejamento, execução, acompanhamento e avaliação de obras e serviços sobre transporte e habitação.

A lei que estabeleceu o Fethab criou outros fundos que incidem sobre as atividades do agronegócio. Os fundos especiais criados foram o Fundo de Apoio a Cultura da Soja (FACS), o Fundo de Apoio ao Desenvolvimento da Bovinocultura (FABOV), o Fundo de Apoio a Madeira (FAMAD), e o Instituto Matogrossense do Algodão (IMA). Todas as contribuições feitas pelos fundos especiais são com o intuito de custear ações focadas em corroborar com o desenvolvimento, organização e pesquisas tecnológicas de cada cultura. Os fundos especiais dentro da definição formal não se igualam aos tributos, da mesma forma como a legislação que criou o Fethab o trata, definindo-o diferentemente de tributo.

Acrescenta-se, que a delimitação do conceito de agronegócio foi essencial para a compreensão de sua importância dentro do Estado de Mato Grosso, na qual faz parte do contexto econômico estadual e nacional.

E que o agronegócio possui grande importância dentro do contexto econômico do país, trazendo uma gama de tecnologias e oportunidade de crescimento dentro do mercado exterior,

⁸⁷ ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos. **Contabilidade pública: da teoria à prática**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2009. Disponível em: <<https://books.google.com.br/books?id=GSxrDwAAQBAJ&pg=PT4&dq=Inaldo+da+Paix%C3%A3o+Santos+Araujo.+Contabilidade+P%C3%ABblica:+da+teoria+pratica&hl=pt-BR&sa=X&ved=0ahUKEwjE6OjB2fnkAhXqILkGHYTJDZMQ6AEIMDAB#v=onepage&q&f=false>>. Acesso em: 29 set 2019.

proporcionando o crescimento econômico nacional, e conseqüentemente políticas públicas voltadas a este complexo de produção.

Dentro deste contexto, deve-se ressaltar que o teor deste trabalho não tem o fulcro de alcançar somente a cadeia de produtores rurais de commodities, que são os responsáveis por produzi-los diretamente, mas todos os ciclos que formam o conceito de agronegócio, como as agroindústrias, indústrias em geral, transportadoras, comerciantes, vendedores, exportadores, dentre outras figuras que compõem este processo.

Desta forma, o Fethab, e os fundos aqui expostos, são parte deste ciclo, e que está em grau máximo de influência em toda a cadeia agronegocial, situando-se muito além dos produtores rurais, de uma maneira ampla, influencia toda a cadeia econômica do Estado de Mato Grosso.

Assim, a análise da importância do agronegócio em nível nacional, e principalmente dentro do Estado de Mato Grosso, é essencial para a conclusão deste trabalho, pois deixará em evidência que o fator econômico que rodeia e é fato de contribuição ao Fethab possui influência em toda a cadeia de produção e comércio dentro do Estado. Nesta senda, o Fethab representa o fundo que incide sobre a produção, comercialização e exportação dos produtos produzidos e comercializados dentro e fora do Estado de Mato Grosso.

3 IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE PRODUTOS E SERVIÇOS – ICMS

Este capítulo se faz necessário para que se observe um dos centros analisados na extensão deste trabalho. Buscando entender por completo o profundo sistema tributário que rodeia o ICMS, um imposto estatal, que é fonte de uma das maiores arrecadações do país.

No Estado de Mato Grosso não é diferente, sua arrecadação está intimamente ligada com as atividades econômicas do agronegócio. Assim, será explorado desde linhas gerais do tributo até seu comportamento nas atividades agroindustriais no Mato Grosso.

Para que ao final, o ICMS seja comparado e relacionado ao Fethab, em especial a análise de seu fato gerador, que pode ser considerado semelhantes entre si. Além disso, é importante expor o ICMS neste trabalho em razão do seu benefício do diferimento, que está estreitamente ligado ao Fethab, pois só desfruta do diferimento quem contribui para o Fethab.

Desta forma, as informações contidas neste capítulo serão de suma importância, na qual tratará dos preceitos do ICMS, para que ao final seja possível ir ao centro do trabalho, que é a verificação da natureza jurídica do Fethab.

3.1 LINHAS GERAIS

Dentro do contexto econômico atual o ICMS é um dos tributos mais importantes, tanto estadual como nacional. Sua importância se respalda em sua arrecadação, que está diretamente relacionada com o consumo, o que demonstra seu vasto alcance em quantidade de contribuintes.

Desta forma, sua relevância para a economia dos Estados-membros é de grau elevadíssimo, por sua contribuição incidir sobre o consumo dos contribuintes sua abrangência representa grandes índices arrecadatários ao Poder Público.

A Constituição Federal em seu art. 155, inciso II, especificou que incumbe aos Estado e Distrito Federal cuidar sobre a criação de imposto relativo a operações de circulação de mercadoria e prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal.

A partir deste artigo da Constituição e por concepções doutrinárias, o ICMS pode se dividir em imposto sobre operações comerciais, imposto sobre serviços de transporte interestaduais e intermunicipal e imposto sobre serviços de comunicação. Essa divisão do ICMS

tem íntima relação com o princípio federativo, na qual assegura aos Estados-membros a autonomia cercada pela auto-organização, autogoverno e auto-administração.⁸⁸

Do exposto, a capacidade de auto-administração do Estado é a autonomia com mais relevância em relação ao tributabilidade do ente federado, que irá salvaguardar a possibilidade de arrecadação tributária para que haja um sustento das outras bases de autonomia, respaldando a sustentabilidade do Estado.

Desta forma, a Constituição Federal reservou aos Estados o poder de instituir normas de natureza tributária para suprir suas necessidades, como o cumprimento de deveres fundamentais previstos na Carta Magna. No entanto, tal autonomia é limitada, papel este desenvolvido pela própria Constituição, que delimita o início e o término da autonomia estatal, sendo um princípio de modelação e restrição.

Com isso, a autonomia que é concedida de forma limitada aos Estados-membros pela Constituição, traz como uma das consequências a obrigatoriedade da competência tributária. E o imposto do ICMS se encaixa nesta obrigatoriedade, como explana o art. 155, §2, XII, g, da Constituição Federal, que a criação deste tributo leva a arrecadação de receitas para que supram as necessidades da administração pública, sendo manutenção e independência de sua própria autonomia.

Ademais, a deliberação da competência tributária aos Estados em relação ao imposto do ICMS sofreu tratamentos especiais, no instante que a Constituição conferiu várias matérias e responsabilidades do imposta à lei complementar, como por exemplo a incidência e base de cálculo. Impondo, assim, regras gerais, uniformizando o tributo em seus aspectos gerais perante os Estados-membros.

Advindo de lei complementar sua natureza tributária, na qual esta determinação constitucional de criação de normas genéricas culminou em uma certa tranquilidade constitucional para que houvesse uma padronização da competência tributária dentre os Estados, com o fulcro de frear e delimitar o alcance de seu poder tributário.⁸⁹

⁸⁸ MIGUEL, Carolina Romanini. **Regimes Especiais de ICMS: natureza jurídica e limites**. 2013. Tese (Doutorado em Direito Econômico e Financeiro) - Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-04092014-165654/pt-br.php>>. Acesso em: 04 out 2019.

⁸⁹ VASCONCELLOS, Mônica Pereira Coelho de. **ICMS: distribuições e medidas de reforma**. 2013. Dissertação (Mestrado em Direito Econômico e Financeiro) - Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-06022014-135007/pt-br.php>>. Acesso em: 04 out 2019.

Dentro desta explanação da obrigatoriedade tributária, surgem os sujeitos passivo e ativo. A competência tributária traz como consequência as figuras do sujeito ativo, como o Estado-membro responsável pela cobrança e arrecadação dos tributos; e o sujeito passivo, como o contribuinte, incumbido de pagar o tributo estipulado.⁹⁰

Os preceitos sobre os sujeitos passivo e ativo da obrigação tributária estão determinados no art. 119, 121 e 122 do Código Tributário Nacional. Desta forma, com base no art. 119: “Sujeito ativo da obrigação é a pessoa jurídica de direito público, titular da competência para exigir o seu cumprimento.” Assim, é a figura habilitada a fiscalizar, decretar e requerer o cumprimento da obrigação tributária.

Já o sujeito passivo conforme os arts. 121 e 122 definem o sujeito passivo de obrigação tributária de obrigação principal e acessória:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Art. 122. Sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto.

Podendo-se verificar que o sujeito passivo da obrigação tributária poderá ser pessoa física ou pessoa jurídica, desde que assim, se apresente em determinado contexto como sujeito obrigado ao cumprimento da obrigação, tendo o dever de prestar a tributação determinada.

3.2 FATO GERADOR

O fato gerador de um tributo é a ocorrência da obrigação tributária prevista em lei de uma relação entre o sujeito ativo e o passivo no plano real. É a materialização da hipótese de incidência normativa na relação social da administração pública com o contribuinte.

No caso do ICMS seus fatos geradores estão previstos na Lei de Kandir (Lei Complementar nº 87 de 1996), que será exposto em próximo tópico com mais detalhamento.

⁹⁰ ROCHA, Ilma Meneses; FILHO José Rômulo F. Barreto. **Planejamento como forma de redução do custo de aquisição e da carga tributária do diferencial de alíquota do ICMS**. Cairu em Revista, ano 2, nº 02, p. 61 84. Disponível em: <https://www.cairu.br/revista/arquivos/artigos/2013_1/05_Plan_For_Red_Cus_Aqui_Car_Trib_.pdf>. Acesso em: 04 out 2019.

Assim, em seu art. 12, incisos I ao XIII, estipulam quais são as hipóteses de incidência que podem caracterizar o fato gerador do ICMS dentro da relação de contribuinte com o Estado:

- Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:
- I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;
 - II - do fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias por qualquer estabelecimento;
 - III - da transmissão a terceiro de mercadoria depositada em armazém geral ou em depósito fechado, no Estado do transmitente;
 - IV - da transmissão de propriedade de mercadoria, ou de título que a represente, quando a mercadoria não tiver transitado pelo estabelecimento transmitente;
 - V - do início da prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, de qualquer natureza;
 - VI - do ato final do transporte iniciado no exterior;
 - VII - das prestações onerosas de serviços de comunicação, feita por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;
 - VIII - do fornecimento de mercadoria com prestação de serviços:
 - a) não compreendidos na competência tributária dos Municípios;
 - b) compreendidos na competência tributária dos Municípios e com indicação expressa de incidência do imposto de competência estadual, como definido na lei complementar aplicável;
 - IX - do desembaraço aduaneiro de mercadorias ou bens importados do exterior; (Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002)
 - X - do recebimento, pelo destinatário, de serviço prestado no exterior;
 - XI - da aquisição em licitação pública de mercadorias ou bens importados do exterior e apreendidos ou abandonados; (Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002)
 - XII - da entrada no território do Estado de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização; (Redação dada pela LCP nº 102, de 11.7.2000)
 - XIII - da utilização, por contribuinte, de serviço cuja prestação se tenha iniciado em outro Estado e não esteja vinculada a operação ou prestação subsequente.

Desta forma, para que se ocorra o fato gerador do ICMS são necessários a ocorrência de acontecimentos de transmissão da propriedade, mercadoria e habitualidade.

Na ocorrência de transmissão da propriedade há uma discussão jurisprudencial perante o tema, na qual o Superior Tribunal de Justiça editou a Súmula 166: “Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte.” No entanto, há jurisprudência do Tribunal de Justiça do Estado do Mato Grosso do Sul dizendo que é lícita a cobrança de ICMS em transferência interestadual de mercadorias não cabendo o enunciado da súmula 166 do STJ neste caso.

E M E N T A APELAÇÃO CÍVEL E REMESSA NECESSÁRIA MANDADO DE SEGURANÇA PRELIMINARES AFASTADAS IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS ICMS TRANSFERÊNCIA DE BOVINOS E GRÃOS ENTRE FAZENDAS DO MESMO PROPRIETÁRIO LOCALIZADAS EM ESTADO DIFERENTES DA FEDERAÇÃO POSSIBILIDADE DE COBRANÇA DO IMPOSTO RECURSO PROVIDO. É lícita a cobrança do ICMS na transferência

interestadual de gado e grãos entre estabelecimentos do mesmo proprietário, consoante previsto nos artigos 6º, § 1º, da LC n. 87/1996 (Lei Kandir) e 12 do CTN. Inaplicáveis ao caso a Súmula 166 do STJ, editada anteriormente à Lei Kandir e o representativo de controvérsia REsp 1.125.133/SP, que analisou a cobrança do imposto no transporte de bens de ativo imobilizado, situação diversa da presente, em que os bens transportados são destinados à comercialização. A C Ó R D Ã O Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os juízes da 2ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça, na conformidade da ata de julgamentos, por unanimidade, contra o parecer, dar provimento ao recurso e reformar a sentença, nos termos do voto do Relator.⁹¹

Como se vê, o assunto ainda não está esgotado perante a doutrina e a jurisprudência. O aspecto de mercadoria para constituir o fato gerador do ICMS o produto durante sua permanência na indústria que a gera, não é considerado como mercadoria conceitualmente. Na qual, somente será considerada mercadoria quando o produto passar a ser comercializado pelo produtor, pelo comerciante e/ou a chegada ao consumidor. Já o aspecto de habitualidade é definido no art. 4 da Lei de Kandir, na qual o contribuinte da obrigação tributária se caracteriza pela habitualidade da incidência sobre o tributo.⁹²

Pode-se citar como exemplo de fato gerador de ICMS no agronegócio, o ato de transporte de grãos de uma propriedade rural para outra propriedade rural ou para industrial. Podendo incorrer como exemplo, o transporte de gado em pé para o abate.

Por isso, fica evidente a relevância de se perceber o fato gerador do ICMS, e também dentro do contexto agronegocial, pois será através desta percepção que se incide como mesmo fato gerador do Fethab, podendo gerar uma bitributação.

3.3 BASE DE CÁLCULO E ALÍQUOTA

A base de cálculo e alíquota são critérios quantitativos para o estabelecimento do valor a ser cobrado sobre o tributo estipulado na hipótese de incidência.

Com isso, a base de cálculo irá ponderar a quantidade econômica do fato determinado na norma tributária, ou seja, é a quantificação do fato jurídico tributário em cada caso. A alíquota vem como um complemento a esta mensuração feita pela base de cálculo, na qual irá

⁹¹ BRASIL. Poder Judiciário do Estado do Mato Grosso do Sul. Apelação Cível nº 800202-93.2018.8.12.0036. Apelante: Estado do Mato Grosso do Sul. Apelado: Fernando Meinberg Franco. Relator: Desembargador Julizar Barbosa Trindade, Mato Grosso do Sul, 01 de outubro de 2019. Lex: jurisprudência do Tribunal de Justiça do Estado do Mato Grosso do Sul.

⁹² CASSONE, Vittorio. **Direito tributário**. 27. ed. São Paulo: Atlas, 2017. p. 330. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br>>.

determinar o valor real da cobrança da obrigação tributária, sendo a fração da base de cálculo que juntamente com a alíquota determinará a quantidade legítima da prestação tributária.

Desta forma, a Lei Complementar 87/96 no decorrer de seus artigos traz a base de cálculo da mensuração da quantia da mercadoria, ou da prestação dos serviços de transporte, ou de comunicação, ou seja, estipula a base de cálculo para as várias incidências do imposto.

No art. 13, §1º, I, da mesma lei ocorre o que é denominado na doutrina “base de cálculo por dentro”, neste fenômeno na base de cálculo do ICMS ele incide sobre ele mesmo, caracterizando a incidência de um imposto sobre ele mesmo, o que é inconstitucional.⁹³ No entanto no Julgado RE 212.209/RS do Supremo Tribunal Federal diz que a inclusão do imposto em sua base de cálculo é constitucional, porque “inclui o próprio montante do ICMS incidente, pois ele faz parte da importância paga pelo comprador e recebida pelo vendedor na operação.”⁹⁴

A Constituição Federal em seu art. 155, § 2º, estabeleceu a possibilidade do ICMS possuir várias alíquotas, conforme o estabelecido por cada Estado-membro. No entanto, preceituou também que incumbe ao Senado Federal estabelecer o grau das alíquotas em suas quotas mínimas e máximas.⁹⁵

Assim, a Carta Magna atribuindo esta primeira função ao Senado compeliu as Assembleias Legislativas de cada Estado-membro criar a alíquota corresponde por cada serviço ou mercadoria, demonstrando a soberania concedida aos Estados em estabelecer a alíquota interna, tendo a salvo a quantia mínima e máxima estabelecida pelo Senado Federal.

No Estado de Mato Grosso sobre as operações relativas a circulação de mercadorias e prestações de serviços entre transportes interestaduais, intermunicipais e de comunicação é de 17% nas operações realizadas no território do Estado, nas importações de mercadorias ou bens do exterior, nas prestações de serviços de transporte realizadas no território do Estado, ou quando iniciadas no exterior. No entanto, a Lei nº 7.098/1998 demonstra em seu art. 14 as variações da alíquota do ICMS.

⁹³ HOHMANN, Luiz Henrique Guimarães. **A regra-matriz de incidência do ICMS sobre as importações.** 2009. Dissertação (Mestrado) – Faculdade de Direito, Universidade Federal do Paraná, Paraná, 2009. Disponível em: <<https://www.acervodigital.ufpr.br/bitstream/handle/1884/19176/HOHMANN,%20LUIZ%20HENRIQUE%20GUIMARAES.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 05 out 2019.

⁹⁴ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso extraordinário nº 212.209-2. Recorrente: Indústria de Bebidas Celina LTDA. Recorrido: Estado do Rio Grande do Sul. Relator: Ministro Marco Aurélio, Brasília 23 de junho de 1999. Lex: jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

⁹⁵ GIGANTE, Camila Mesquita Sampaio Giovannini; ALEIXO, Renata Comunale; ROMÃO, Peterson Luiz; KOMATSU, Vanessa. **Do princípio da Seletividade e da essencialidade frente à alíquota do ICMS.** Disponível em: <<http://intertemas.toledoprudente.edu.br/index.php/INTERTEMAS/article/view/2623/2410>>. Acesso em: 05 out 2019.

A base de cálculo do ICMS no Estado de Mato Grosso pode-se afirmar que é uma quantidade considerável, e que durante o ciclo de produção e comercialização sua taxatividade tem como contribuinte o consumidor final, o que infere diretamente no valor final da mercadoria ou no custo da produção pelo contribuinte/ produtor rural/empresário.

3.4 NÃO-CUMULATIVIDADE DO ICMS

O instituto da não-cumulatividade está presente no direito tributário com o intuito de agir sobre a quantidade que os entes federados irão cobrar dos indivíduos em dada obrigação tributária. Sendo, o meio que reconhece no vínculo do cumprimento da relação tributária a possibilidade de abatimentos ou compensações no valor do tributo.

A atuação deste princípio sobre o imposto do ICMS está prevista no art. 155, §2º, I, da Constituição Federal, que deixou claro a especificidade do seguimento do princípio pela normatização do referido tributo. Desta feita, a observação deste instituto avaliza que o tributo seja cobrado de forma neutra, evitando um efeito cascata ou cumulativo.

O ICMS é um imposto que possui muitas fases mercantis até a chegada ao consumidor final, assim a cobrança tributária poderá incorrer variadas vezes sobre a mesma cadeia de produção, sendo cobrada cada operação feita por ela. Com essa característica de várias tributações sobre todas as operações ocorridos sobre o ciclo da mesma mercadoria ou serviço. E para que não ocorra tributação indevida, há a incidência do princípio da não-cumulatividade que dá a possibilidade aos sujeitos passivos da relação tributária a possibilidade de abaterem os valores das operações passadas.⁹⁶

Desta forma, o ICMS não será considerado cumulativo, pois em cada operação ao contribuinte é concedida a possibilidade de abater os valores das operações posteriores, e esse abatimento traduz em uma compensação de créditos e débitos, advinda da intensão de se requestrar a quantidade depositada na obrigação tributária.

⁹⁶ MOREIRA, Andre Mendes. **Não-cumulatividade tributária na Constituição e nas leis (IPI, ICMS, PIS/COFINS, impostos e contribuições residuais)**. 2009. Tese (Doutorado em Direito Econômico e Financeiro) - Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-27012011-135439/en.php>>. Acesso em: 05 out 2019.

Em acórdão do STF do RE nº 111.757/SP⁹⁷, delimitou-se o pensamento sobre a não-cumulatividade sobre o imposto ICM da época, que hoje se infere no tributo hoje transformado em ICMS. Na qual, determinou que o Estado não é autorizado pela Carta Magna a transpassar ao contribuinte o ônus de velar a efetivação da obrigação tributária, a função do particular não é cuidar para que a tributação do alienante seja efetivada, mas sim em cuidar do seu recebimento no ato da aquisição do produto, a fiscalização é encargo do Fisco e não do contribuinte.

A não-cumulatividade traz também ao ICMS a impossibilidade deste princípio não ser restringido por norma infraconstitucional. Mesmo que a Constituição Federal incumbiu a lei complementar redigir sobre algumas matérias adicionais ao imposto, não cabe a norma ditar sobre a não-cumulatividade.

Destarte, o princípio da não-cumulatividade não é mera informação ditada, mas é diretriz imperativa ao tributo, que assim, não pode ser diminuída ou restringida por norma infraconstitucional. Isto, pois a própria Lei Maior ao definir o princípio ao ICMS também já impôs em quais hipóteses o instituto não incidirá sobre o ICMS, sendo estabelecidos no art. 155, §2º, II, alíneas ‘a’ e ‘b’, da Constituição Federal.⁹⁸

Pode-se dizer que as hipóteses de não incidência do princípio da não-cumulatividade trazidos pelo texto constitucional podem ser interpretadas como uma tentativa do legislador em inibir possíveis interpretações extensivas da doutrina e da jurisprudência sobre o tema. Assim, as alíneas ‘a’ e ‘b’, acima referenciadas, trazem que nas relações que são isentas ou não são tributáveis, não ocorrerá o direito ao crédito do imposto.

Um exemplo da não cumulatividade do ICMS, pode ser explanado da seguinte maneira: o gado em pé é transportado para o frigorífico, do frigorífico a carne irá para o mercado, no mercado o consumidor comprará a carne. Nesta esteira, existem três incidências do ICMS sobre as várias fases explanadas. Exponha-se que o gado é vendido ao frigorífico por R\$ 100,00 (cem reais), e que o frigorífico repassa o produto ao mercado por R\$ 200,00 (duzentos reais), e por fim, o mercado revende ao consumidor por R\$ 300,00 (trezentos reais), e que nesta cadeia o ICMS possui a alíquota de 17%. Assim, com a incidência não cumulativa cada fase da cadeia

⁹⁷ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso extraordinário nº 111.757. Recorrentes: Nisshinbo do Brasil Industrias Têxtil LTDA e Estado de São Paulo. Recorridos: os mesmos. Relator: Ministro Célio Borja, Brasília 04 de dezembro de 1987. Lex: jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

⁹⁸ JORDÃO, Guilherme Capelatto. **A Inconstitucionalidade da restrição do direito ao crédito de ICMS como forma de combate à guerra fiscal**. 2011. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito) - Faculdade de Direito, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Rio Grande do Sul, 2011. Disponível em: <<https://www.lume.ufrgs.br/handle/10183/36494>>. Acesso em: 05 out 2019.

produtiva irá pagar R\$ 17,00 (dezesete reais), ou seja, o valor que a primeira figura do ciclo tributário do ICMS contribuiu.

Como demonstrado a cima, o instituto da não cumulatividade está intimamente ligado ao benefício do diferimento, que será explanado em tópico posterior, que tem basicamente a ideia de repassar ao próximo ente da cadeia de produção o dever de contribuir ao ICMS.

3.5 PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE NO ICMS

O princípio da seletividade é previsto no art. 55, §2º, III, da Constituição Federal estabelece que o ICMS “poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços”, demonstrando novidade ao estabelecer tal princípio também ao imposto. A intenção da Constituição com a instituição desta novidade foi dar a faculdade ao legislador complementar a oportunidade de delimitar a seletividade em função da essencialidade das mercadorias e serviços estabelecido pelo ICMS.

Desta maneira, a Constituição Federal determina que o princípio da seletividade é um indicativo de limite atinente ao ICMS, devendo aos entes federados observarem tal aspecto durante a análise do referido imposto na efetivação de legislação complementar. Devendo esta lei demonstrar a seletividade e essencialidade de forma completa, a fim de se manter o ânimo categorizado pela Carta Magna.

A seletividade tem o objetivo de escolha, seleção fundamentada e justa, para que se escolha algo pela sua qualidade, quantidade ou outra característica. Assim, como método utilizado pelo princípio para escolher de forma adequada, é o critério da essencialidade, isto é, quanto mais o produto for qualificado como de uso essencial menor será sua vinculação de carga tributária em relação a alíquota incidente. Por outro lado, se o produto for caracterizado como de uso supérfluo, a alíquota incidente será maior.⁹⁹

No entanto, deve-se observar o conteúdo do princípio da seletividade, que se baseia no princípio da essencialidade. Na qual, os produtos conceituados como essenciais não devem ser somente produtos que suprem as primeiras necessidades dos cidadãos, mas deve-se considerar produtos que levam o indivíduo a uma convivência com o padrão básico de vida.

⁹⁹ SHILLER, Beatriz Silva. **Uma análise crítica do princípio da seletividade no ICMS**. 2016. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito) - Faculdade de Direito, Universidade Federal Fluminense, Rio de Janeiro, 2016. Disponível em: <<https://app.uff.br/riuff/handle/1/5306>>. Acesso em: 12 out 2019.

Assim, a essencialidade deve ser analisada pelo legislador, não devendo ser apreciada apenas com o intuito de estabelecer os produtos que apenas suprem as necessidades básicas e biológicas; é preciso a observância para que se abarque as necessidades que garantem uma vida com dignidade ao indivíduo.

A doutrina contribui ao assunto afirmando que a sociedade deve participar desta apuração de qual produto, mercadoria, serviço é considerado essencial. Desta forma, se levará em consideração o contexto social a qual o indivíduo está inserido na sociedade.¹⁰⁰

Outra intensão do princípio da seletividade é em correlação com sua característica de extrafiscalidade, isto é, tira do foco do tributo a imagem apenas de arrecadatário, tendo como finalidade afetar a conduta dos indivíduos. No imposto do ICMS, um exemplo é a incidência do imposto sobre a cadeia de produção do cigarro, pela justificativa de ser um produto altamente maléfico a saúde, sofre uma tributação alta de ICMS, isso com o intuito é de esmorecer o consumo.

Como o ICMS é um imposto que incide sobre o consumidor final e que não leva em consideração a capacidade contributiva deste consumidor. O princípio da seletividade, por possuir alíquotas que se diferem em virtude da essencialidade atribuída ao produto, tem por objetivo a aplicação da capacidade contributiva para que possa haver uma certa diminuição do ônus da obrigação tributária dos indivíduos pobres da sociedade.

3.6 DIFERIMENTO DE ICMS

A Constituição Federal não traz uma definição do que seria o instituto do diferimento, no entanto em seu art. 43, deixa claro que o diferimento não é um tipo de isenção tributária e nem hipótese de redução de tributo. Assim, pode-se deduzir que a Carta deixou este trabalho para a legislação infraconstitucional, desde que respeitando os preceitos constitucionais.

No entanto, os esforços de se identificar a conceituação de diferimento não se tornam simples analisando a Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir), que preceitua os procedimentos que norteiam o ICMS em nível nacional, também não traz em seus dispositivos uma definição que elucida o termo diferimento.

¹⁰⁰ GOMES, Táles da Silva. **Princípio da seletividade tributária: ICMS sobre o consumo de energia elétrica.** 2014. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis), Departamento de Ciências Contábeis, Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, 2014. Disponível em: <<https://monografias.ufrn.br/jspui/handle/123456789/3717>>. Acesso em: 12 out 2019.

Contudo, a conceituação do instituto vem sendo concretizada pelas legislações estaduais, e isso está trazendo como consequência a pluralidade de entendimentos e posicionamento na doutrina e na jurisprudência sobre o assunto.

Apesar disso, o instituto do diferimento pode suceder apenas de atos previstos por norma, tão somente a dilatação do prazo para o pagamento do tributo em questão. Isto posto, o diferimento é a postergação do período para que seja requerido o provento da obrigação tributária, que já possui a quantia correta a ser contribuída em momento futuro. Desta forma, observa-se que há a hipótese de incidência, o fato gerador instituído por lei, ditando o sujeito passivo e o montante a ser pago, mas o momento para a extinção da obrigação com a quitação, é postergado pela própria legislação.¹⁰¹

Com esta conceituação entende-se que este termo somente poderá ser utilizado pelo legislador quando o intuito for a dilatação de prazo para pagamento de tributo oriundo de obrigação tributária, como o exemplo do ICMS.

A delimitação da conceituação de diferimento se demonstra com grau de importância, pois pelas várias conceituações utilizadas pelos Estados e seus legisladores, pode surtir consequências na seara de recolhimento do imposto, podendo ocasionar o incorreto alcance dos devidos contribuintes.

É cediço que, a definição de deferimento como já elucida seus sinônimos, como protelação, retardação, dilação, tardança, dentre outros, é de prolação do pagamento do tributo, sendo esta a ocorrência do instituto. Resumindo-se, há a incidência da norma jurídica tributária, assim surge a obrigação tributária do sujeito ativo com o passivo, e essa relação onerosa é adiada para um dado momento, não transformando nenhuma regra inicial da obrigação tributária.

Desta forma, o diferimento tem como objetivo passar a contribuição, já existente no plano real, ao próximo da cadeia. Como por exemplo no ICMS, na qual a incidência do imposto possui alcance sobre várias fases de um mesmo produto, assim, a legislação prevê que em alguma fase de ciclo de circulação do produto há a hipótese de diferimento.

Fica explícito que o diferimento possui estreita relação com a não-cumulatividade, basicamente o contribuinte que deveria recolher o tributo e passar para o próximo da cadeia,

¹⁰¹ JUNIOR, Jorge Sylvio Marquezi. **Diferimento do ICMS no ordenamento jurídico brasileiro**. 2016. Tese (Doutorado em Direito) - Faculdade de Direito, Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2016. Disponível em: <<https://leto.pucsp.br/bitstream/handle/7059/1/Jorge%20Sylvio%20Marquezi%20Junior.pdf>>. Acesso em: 13 out 2019.

descontando o valor, não ocorre. Com a hipótese do diferimento a vez de referido contribuinte é literalmente “pulada”, cabendo ao próximo da cadeia contribuir com a taxatividade.

Como exemplo de diferimento no agronegócio, pode-se citar um produtor de milho, na qual deveria recolher a tributação do ICMS quando o produto sai de sua propriedade, ou seja, há a circulação do produto, no entanto, está em gozo do diferimento. Assim, pula-se sua vez e cabe ao próximo da cadeia a recolher o ICMS e repassar para quem ele venderá, conforme preceitua o instituto da não-cumulatividade. No entanto, se o comprador do milho também estiver beneficiado com o diferimento, similarmente pula-se sua contribuição e passa o dever ao próximo da cadeia. Desta feita, todos os diferidos se eximem do dever de contribuir, passando para outro sujeito da cadeia, o que na prática, o sujeito beneficiado deixa contribuir com o valor da alíquota, que pode chegar até 17%.

Como exemplificado, o diferimento é benéfico para quem há a hipótese de sua incidência, como prevê o instituto da não-cumulatividade, seu diferimento não incorrerá o próximo da cadeia a pagar o ônus ora diferido do contribuinte anterior. Não ficando e grau de onerosidade excessiva para o sujeito que não usufrui do diferimento.

No Estado de Mato Grosso, o diferimento do ICMS é previsto na legislação do Fethab, na qual estipula que se o contribuinte incidir sobre a hipótese prevista na lei do fundo, poderá, facultativamente, optar por contribuir ao fundo. Escolhendo tal contribuição, incidirá sobre hipótese de diferimento do ICMS, o que ocorre com grande frequência dentro do Estado, pois as bases de cálculos para contribuição ao Fethab são menos onerosas com relação ao ICMS.

Desta forma, o diferimento é ato que irá beneficiar o produtor rural ou empresário, pois impactará nos custos de produção de determinada mercadoria. Assim, o diferimento do ICMS dentro do Estado de Mato Grosso está intimamente ligado ao Fethab, já que a contribuição para o fundo é condição para que ocorra o diferimento. Ponto este, que será mais explanado em capítulo posterior.

3.7 GUERRA FISCAL ENTRE OS ESTADOS

A ocorrência do termo “guerra fiscal”, como o próprio nome o traduz é um conflito gerado entre os entes federados, que em teor econômico, traduz a rivalidade fiscal entre os Estados, na qual há uma ascendência de atos de concorrência separadamente do conceito de

cooperatividade. E nestas circunstâncias, o ato de manobrar as alíquotas de alguns tributos, como o ICMS, torna-se um caminho de atratividade para a implantação de empresas.¹⁰²

Com o acontecimento da “guerra fiscal” pode-se afirmar que o um dos princípios basilares e cláusula pétrea da Constituição Federal são deixados para traz, sendo o princípio federativo.

O sistema federativo institui como são formados o contexto nacional e a relação de seus entes federados. Assim, tal sistema é o meio que assegura a União, como estado soberano, coexistir harmonia e comunhão entre ela e seus entes. No entanto, vem se demonstrando fragilizado, dentro de contextos políticos e econômicos, tendo como exemplo a existência deste fenômeno de “guerra fiscal”.¹⁰³

Isto posto, a “guerra fiscal” se dinamizaria em torno da atenuação quantitativa da tributação as indústrias e empresas definiriam a localidade de suas instalações somente pelas condições oferecidas na seara de produção e comércio.

Em contrapartida, os Estados considerados menores e com dificuldades no processo de produção e obstáculos para proporcionar uma redução das alíquotas fiscais se demonstram prejudicados nesta corrida por investimentos. Desta forma, as localidades menos favorecidas economicamente, localmente, ficam para traz, enquanto os Estados com maior desenvolvimento econômico têm a capacidade financeira para proporcionar ao investidor suporte fiscal e prestação de serviços públicos.¹⁰⁴

O ICMS foi instituído com o fito de ser um imposto nacional, mas que houvesse as características singulares de cada Estado, com a legislação criada pela assembleia legislativa estadual; e que o imposto sobre produtos e serviços possuísse uma certa neutralidade fiscal.

Assim, os Estados-membros com o consentimento difundido de incentivos fiscais por meio do ICMS juntamente com a concessão de crédito afeiçoado a arrecadação do imposto, foram as principais causadoras do instituto da “guerra fiscal”. Essa caracterização vai de

¹⁰² PIANCASTELLI, Marcelo; PEROBELLI, Fernando. **ICMS: Evolução Recente e Guerra fiscal**. Repositório do Conhecimento do IPEA. Disponível em: <<http://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/1789>>. Acesso em 14 out 2019.

¹⁰³ JORDÃO, Guilherme Capelatto. **A Inconstitucionalidade da restrição do direito ao crédito de ICMS como forma de combate à guerra fiscal**. 2011. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito) - Faculdade de Direito, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Rio Grande do Sul, 2011. Disponível em: <<https://www.lume.ufrgs.br/handle/10183/36494>>. Acesso em: 14 out 2019.

¹⁰⁴ FERNANDES, André Eduardo da Silva; WANDERLEI, Nélio Lacerda. **A questão da guerra fiscal: uma breve resenha**. Brasília, a. 37, n. 148, 2000. Disponível em: <<https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/626/r148-01.pdf>>. Acesso em: 14 out 2019.

encontro com o art. 155, §2º, inciso XII, alínea ‘g’, da Constituição Federal, na qual submete que os incentivos fiscais necessitam ser subjugado pelas unidades da federação no domínio do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ.

O STF possui a maioria de seus julgados no sentido de considerar inconstitucional os incentivos fiscais relacionados ao ICMS, quando os mesmos não possuem formalização com CONFAZ.

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCISO IX E ALINEAS D E E, DO ART. 146, E O ART. 148, CAPUT, E PARAGRAFO ÚNICO, DA CONSTITUIÇÃO DO ESTADO DE MINAS GERAIS, QUE INSTITUÍRAM HIPÓTESES DE NÃO-INCIDÊNCIA E DE ISENÇÃO DO ICMS. Manifesta afronta, pelos dispositivos impugnados, a norma do art. 155, par. 2., XIII, g, da Constituição Federal, a qual, ao reservar a lei complementar a regulamentação da forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados, na verdade, consagrou o convênio, celebrado pelos Estados e pelo Distrito Federal, previsto na lei complementar em causa, como o único meio pelo qual poderão ser instituídas a não-incidência, a incidência parcial e a isenção do ICMS.¹⁰⁵

(ADI 84, Relator (a): Min. ILMAR GALVÃO, Tribunal Pleno, julgado em 15/02/1996, DJ 19-04-1996 PP-12210 EMENT VOL-01824-01 PP-00001).

Esse posicionamento do Supremo imprime a preocupação em fortalecer os preceitos constituídos pela Carta Magna, e principalmente fortalecer a legalidade na essência da compactuação juntamente com o CONFAZ, para que os benefícios estabelecidos sejam usufruídos perante o ICMS.

Perante o exposto, demonstra-se que a usualidade em oportunizar incentivos fiscais pelos Estados também causa aos mesmos e ao restante da federação, como meio cooperado, um decréscimo nos percentuais dos ICMS e do PIB. Tal redução se institui como decorrência das isenções e estabelecimento de créditos diante o referido imposto.

Por consequência, além da inconstitucionalidade categorizada pelo STF, das normas que permitem o beneficiamento fiscal, há a tipificação de uma infração na ordem econômica, prejudicando a livre concorrência e cooperação entre os Estados-membros.

Desta forma, no contexto da guerra fiscal aumentar o ICMS torna-se uma escolha extremamente difícil para um Estado. Como por exemplo, se o Estado de Mato Grosso decide aumentar a alíquota do ICMS, com o intuito de haver maiores índices de arrecadação, poderia

¹⁰⁵ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 84. Requerente: Governador do Estado de Minas Gerais. Requerida: Assembleia Legislativa do Estado de Minas Gerais. Relator: Ilmar Galvão, Brasília 15 de fevereiro de 1996. Lex: jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

gerar efeito contrário, levando os contribuintes por optarem por Estados mais baratos, como Goiás, Mato Grosso do Sul, Rondônia.

Por consequência, talvez seja por isso o receio do Poder Público em aumentar o ICMS, mas que no Estado de Mato Grosso se justifique o porquê do aumento na base de cálculo do Fethab, que incide sobre as mesmas incidências do ICMS. Assim, não demonstrando como aumento do ICMS, mas apenas um aumento em um fundo de competência estatal que não possui tanta importância como o referido imposto.

3.8 LEI KANDIR

A Lei Complementar nº 87 de 1996 dispõe a respeito do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS); e possui o nome Kandir em homenagem ao deputado Antonio Kandir que teve a iniciativa de propor a referida legislação. Seu nome ficou marcado, pois logo após a submissão da lei tornou-se ministro, que junto ao governo federal comandou a negociação da lei com os parlamentares.

Com o advento da Constituição Federal de 1988 estabeleceu várias mudanças para o até então imposto sobre circulação de mercadorias (ICM). Após a promulgação da Magna-Carta a base de incidência do imposto foi dilatada, incluindo-se combustíveis e lubrificantes, energia elétrica, minerais, e serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, na qual todos anteriormente possuíam status de impostos federais.¹⁰⁶

Em decorrência do alargamento sobre as hipóteses de incidências do imposto a nomenclatura se transformou para Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS).

Outra mudança proporcionada pela Constituição ao imposto foi conceder aos Estados-membros a autonomia, por meio de legislação estadual, de decidir as alíquotas internas. Com limitações apenas as alíquotas fixadas pelo Senado Federal, não podendo ser inferiores e superiores as estabelecidas.

¹⁰⁶ VARSANO, Ricardo. **Fazendo e desfazendo a Lei Kandir**. Banco Interamericano de desenvolvimento. Divisão de Gestão Fiscal e Municipal (IFD/FMM), Instituições para o desenvolvimento, 2013. Disponível em: <<https://publications.iadb.org/en/fazendo-e-desfazendo-lei-kandir>>. Acesso em: 15 out 2019.

No entanto, foram consideradas algumas omissões pelos aditamentos feitos pela Constituição, como os bens de capital não foram exonerados, e somente as exportações de produtos industrializados foram favorecidas com o instituto da não incidência. Deste modo, caracterizando o ICMS em uma perspectiva inversa a busca do crescimento e ao balanço de pagamentos como era estipulado no ICM.¹⁰⁷

Em 1990 o deputado Antonio Kandir apresentou projeto de lei complementar, que tinha o intuito de elucidar a lacuna de legislação complementar que estipulava normas gerais do ICMS, conforme requiritava o art. 146 da Constituição Federal. Assim, após todos os requisitos legislativos a lei complementar foi sancionada, com situação de maior reforma tributária ocorrida após a Constituição Federal.

A Constituição Federal transferiu a lei complementar do ICMS várias exigências, como a de definir os contribuintes; dispor sobre substituição tributária; disciplinar o regime de compensação do imposto; fixar o local das operações de circulação de mercadorias e das prestações de serviços; excluir da incidência do imposto, nas exportações; dentre outras previsões. No entanto com a Lei de Kandir as principais mudanças foram em relação ao estabelecimento do regime de compensação do imposto, e com relação ao dispositivo de exclusão da incidência do imposto sobre produto e serviço advindo de exportação.¹⁰⁸

Em consonância ao regime de compensação, a referida Lei Complementar ordenou a substituição do critério de crédito estabeleceu que os contribuintes possuíam direito ao crédito, ou seja, em situação em que o ICMS fosse pago em decorrência da obtenção de insumo que seriam empregados na cadeia produtiva ou no serviço prestado. Esse fenômeno leva em apreço o fato de que a redução de preço dos aditivos utilizados para realizar os produtos e serviços já estariam dentro do produto final, assim os empreendimentos teriam o retorno dos valores utilizados.

Com relação a desoneração do imposto nas relações de exportação aconteceu com o argumento de que a tributação neste setor era intensa e exorbitante, o que trazia reflexos negativos a competitividade dos setores no comércio internacional. Com isso, a exportação

¹⁰⁷ BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves; MARINHO, Marina Soares. **Do federalismo de cooperação ao federalismo canibal: a Lei Kandir e o desequilíbrio do pacto federativo.** Revista de informação legislativa: RIL, v. 55, n. 217, p. 157-180, jan./mar. 2018. Disponível em: <http://www12.senado.leg.br/ril/edicoes/55/217/ril_v55_n217_p157>. Acesso em: 15 out 2019.

¹⁰⁸ JÚNIOR, Onofre Alves Batista. **A Lei Kandir e a ofensa ao equilíbrio federativo.** Revista Da Faculdade De Direito da UFMG, n. 72, p. 449-480, dez. 2018. Disponível em: <<https://web.direito.ufmg.br/revista/index.php/revista/article/view/1919/1813>>. Acesso em: 15 out. 2019.

houve um acréscimo expressivo, acarretando aumento na dinâmica econômica e eficiência na importação de produtos necessários.

A Lei de Kandir em seu art. 31 estabeleceu o “seguro-receita”, na qual tal instituto preceituou que a União concedesse mensalmente aos Estados e aos Municípios um valor que correspondesse as medidas sancionadas, para que garantisse a conservação das receitas tributárias em um determinado período.

Assim, essa transferência de recurso da União para os outros entes federados não se caracteriza como uma compensação por eventuais perdas, que os entes padeceriam por não ocorrer a tributação sobre as exportações de produtos. Pautada no intuito de se manter a ordem e a política tributária.

3.9 ICMS NO ESTADO DO MATO GROSSO

Com a promulgação da Constituição Federal de 1988 seus novos ideais e a entrada em vigor do Sistema Tributário Nacional trouxe o ICMS como uma novidade dentro das obrigações tributárias que atingiria todos os Estado-membros da federação.

O Estado de Mato Grosso editou o novo regulamento tributária prescrito na Carta Magna no final da década de 80, no entanto todo o complexo da determinação do ICMS estadual possui mais de um regramento, sendo composto por leis complementares e decretos. Em meados de 2014 observou a necessidade de se editar a lei primária, na qual se observou uma precisão em relação das transformações naturalmente suscitadas pela sociedade mato-grossense e na seara da administração pública.

A estrutura do ICMS editado em 2014, pelo decreto nº 2.212, que consolidou as normativas que disciplinam sobre as novas práticas advindas com o século XXI, de uma forma harmônica com os preceitos mais antigos, no entanto, que ainda estão presentes no cotidiano da tributação. Inclusive, retira conceitos e procedimentos que já se perderam dentro do escopo da legislação do ICMS.¹⁰⁹

De 2014 em diante, que perdura até hoje, o Governador Silval Barbosa estabeleceu novo regramento ao ICMS do Estado, possuindo a característica de carga média simplificada. Com

¹⁰⁹ MILDENBERGER, Luciane. **Governo de Mato Grosso Pública o novo Regulamento do ICMS**. Secretaria de Estado de Fazenda – SEFAZ, 26 de março de 2014. Disponível em: <<http://www5.sefaz.mt.gov.br/-/governo-de-mato-grosso-publica-o-novo-regulamento-do-icms>>. Acesso em 15 out 2019.

este instituto o imposto tem como base de cálculo o valor da compra, o que significa que o valor de venda não infere na cobrança do imposto.

No entanto, a carga média simplificada era um sistema somente existente no Mato Grosso, sua criação era pautada no cerne da Constituição Federal, não através de lei complementar e sem consentimento do CONFAZ. A questão foi julgada pelo Supremo, juntamente com outros empasses envolvendo outros Estados sobre conflitos relacionados ao ICMS.

E desta decisão, resultou a criação de uma lei pelo Congresso Nacional que estabelecia que cada Estado deveria estabelecer todos os benefícios fiscais concedidos e depositar a relação juntamente ao CONFAZ. E assim, haver a reinstituição, modificação ou extinção de todos os benefícios fiscais concedidos pautados na Constituição.

Com todo este contexto, em julho de 2019 o Estado de Mato Grosso sancionou nova lei complementar que regula as relações que envolvem o ICMS, e nesta edição a sistemática de apuração do imposto passa a ser, a partir de janeiro de 2020, o regime de conta gráfica, ou seja, a base de cálculo será auferida conforme o valor de venda do produto, com a alíquota de 17%. Haverá crédito para os estabelecimentos varejistas, com alíquota correspondente a 10%.¹¹⁰

Também demonstra abordagem discernido em relação as operações com fármacos, produtos tecnológicos, fármacos de uso humano e telecomunicação. Para os contribuintes pelo Simples Nacional, o imposto será guiado pela lei complementar 123/2006.

Dentro desta reforma, os estabelecimentos atacadistas são previstos créditos diferenciados dos varejistas, instituído conforme o modelo existente no Estado de Goiás. Na qual, será cabido em operações internas e nas operações interestaduais ao percentual de até 3%.

Por fim, se esclarece que a Lei Complementar nº 631/2019 do ICMS no Estado de Mato Grosso, conforme seu art. 2º, tratará das isenções, incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais que foram instituídos em desconformidade com o preceituado no art. 155, §2º, inciso XII, alínea ‘g’, da Constituição Federal.

Nesta esteira, não deixando para trás fato importante do ICMS dentro do Estado que regulamenta a possibilidade de ocorrer seu diferimento. E através da Lei Complementar que institui o Fethab, um fundo de contribuição, que se estipula a possibilidade de seu diferimento,

¹¹⁰ PERON, Otacilio. **Nova regra do ICMS em MT a partir de 01/01/2020**. CDL Cuiabá, 05 de agosto de 2019. Disponível em: <<http://www.cdlcuiaba.com.br/noticias/nova-regra-do-icms-em-mt-a-partir-de-01-01-2020/3589>>. Acesso em 15 out 2019.

ou seja, o benefício do diferimento do ICMS no Estado de Mato Grosso está vinculado a contribuição facultativa ao Fethab.

Assim, esta previsão de diferimento do ICMS aliado com o instituto da não-cumulatividade, é benefício que proporciona vantagens para determinados contribuintes dentro do ciclo arrecadatário do imposto, proporcionando menores custos dentro da cadeia produtiva.

3.10 ICMS NO AGRONEGÓCIO

O agronegócio é uma das atividades econômicas mais expressivas para a economia do país, mas também é conhecido como um dos países com maior carga tributária. Com essa excessiva obrigação tributária que recai sobre os processos do agronegócio, o ICMS se caracteriza como uma dessas incidências na seara agronegocial.

No agronegócio, o ICMS pode possuir sua incidência moderada sobre os produtos, por meio de reduções de base de cálculo, diferimentos, créditos presumidos e isenções.

O diferimento, para ocorrer deve estar preceituado em lei, está presente o lançamento ou o pagamento do imposto atinge estabelecida operação ou prestação, e que serão transferidos para uma etapa posterior de prestação de serviço, consumo, industrialização, dentre outras etapas, ou seja, a incumbência do pagamento da prestação fica destinada ao adquirente do serviço ou produto.¹¹¹

A isenção, que também deve ser prevista em lei, é ato de dispensar, isentar o pagamento de determina imposto, em questão o ICMS. Neste ato, a hipótese de incidência e o fato gerador existem, mas a obrigação tributária sobre o pagamento fica dispensado, determinando que o contribuinte deixe de liquidar a obrigação.

A redução na base de cálculo é instituto que atenua a tributação que traz benefícios a operações e prestações de serviços específicos, em consequência diminuem o percentual do valor do imposto.

Deve-se ressaltar, que somente há legitimidade dos Estados-membros que concederem as isenções e reduções de base de cálculo, em relação a produtos oriundos do agronegócio em relação ao ICMS, quando estes benefícios forem apreciados por lei ou decreto e pelo CONFAZ.

¹¹¹ TAMARINDO, Ubirajara Garcia Ferreira; PIGATTO, Gessuir. **Tributação no Agronegócio: uma análise geral dos principais tributos incidentes.** Minas Gerais: Editora JH Mizuno, 2018. p. 35.

O agronegócio possui múltiplos exemplos de isenções de ICMS permitida dentro das relações agroindustriais, como por exemplo no Estado do Mato Grosso, há a isenção nas operações relativas à comercialização de peixes e jacarés criados em cativeiro, conforme art. 2º da lei 8.684/2007. Outro exemplo de isenção no Estado é nas saídas internas de carnes e miudezas comestíveis das espécies bovinas, bufalinas, suína e de aves, prevista no art. 2º, inciso III, anexo IV do decreto nº 2.212/2014.

Desta forma, pode-se verificar que os benefícios concedidos ao ICMS pelos Estados no setor do agronegócio possuem o intuito de incentivar e de criar posições para crescimento da produção advinda do maior potencial do país, as atividades oriundas das relações agroindustriais.

Para que cumpra os processos de desenvolvimentos, pautados pelo sistema tributário, sejam almejados, como o crescimento econômico adequado, a efetivação de direitos fundamentais e a redistribuição de riquezas.

Como visto, o ICMS é imposto importante dentro da seara de arrecadação estatal, pois trata de imposto que incide sobre operações comerciais, imposto sobre serviços de transporte interestaduais e intermunicipal e imposto sobre serviços de comunicação, o que ilustra o grau de sua importância.

Também se coloca em evidência, o fato gerador do imposto que insta vinculado na Lei Kandir, na qual deverá estar caracterizada sua transmissão da propriedade, mercadoria e habitualidade. Outro ponto é sobre seu diferimento, que visa o beneficiamento do contribuinte, conjuntamente com o instituto da não-cumulatividade, que gera como vantagem a diminuição dos custos durante a produção.

Ademais, há de se relembrar o fenômeno da guerra fiscal, fator que rodeia o ICMS, fazendo com que os Estados-membros fiquem sempre preocupados com a possibilidade no aumento da alíquota do ICMS, pois podem incidir em efeito contrário na seara da arrecadação, levando ao contribuinte, por meio de atrativos fiscais, investir e contribuir em outro Estado da Federação.

Como por exemplo o ICMS no Estado de Mato Grosso, que possui alíquota de 17%, e para não aumentar tal índice buscou outras saídas para haver aumento na arrecadação estatal, o aumento da alíquota do Fethab, que possui atributo de diferimento do ICMS através de contribuição facultativa.

Por este motivo, o capítulo três possui o intuito de esclarecer como o ICMS se comporta de forma geral e em específico dentro do Estado de Mato Grosso, pois apenas conhecendo melhor o referido imposto será possível delimitar a natureza jurídica do Fethab. Em especial, quanto ao seu fato gerador e sua obrigatoriedade, já que se vislumbra, inclusive, a possibilidade de se o Fethab um ICMS disfarçado.

4 NATUREZA JURÍDICA DO FETHAB – FUNDO DE TRANSPORTE E HABITAÇÃO

Neste último capítulo se buscará sanar a problemática de todo o tema discorrido, pautado pelos preceitos de todos os outros tópicos, respeitando os fundamentos principais do Direito Tributário, as obrigações tributárias dentro do ambiente do fundo, como principal tema, que é o agronegócio e suas entranhas dentro do Estado do Mato Grosso e no Brasil.

E por isso, tal capítulo demonstra o ponto central deste trabalho, na qual se verificará o fato gerador do fundo, pautando-se na possibilidade de verificação de definição do tributo de maneira formal e material, verificando sua aplicação e eficácia no plano real.

Assim, se investigará com maior profundidade a natureza jurídica do Fethab, expondo sua origem e efeitos, dentre os principais pontos de análise seu fato gerador e sua (não)obrigatoriedade, analisando-o juntamente com os preceitos do ICMS.

Há de salientar a importância da verificação da natureza jurídica deste fundo, pois de haver sua caracterização como tributo será, conseqüentemente, ilegal ante a ausência de previsão constitucional. Além disso, se for considerado ICMS disfarçado deve ser aplicado a isenção para os exportadores, como prevê a Lei Kandir, por exemplo.

No entanto, o tema não possui vasta doutrina, por se tratar de um tema local do Estado de Mato Grosso. Contudo, tal dificuldade não esmoreceu o trabalho, mas sim demonstra a abordagem de assunto em ascensão dentro da seara econômica do Estado.

4.1 FUNDOS DE AMPARO NO ESTADO DO MATO GROSSO

Os fundos são instituídos pela Constituição Federal em seu art. 165, §9º, inciso II, que podem ser retratados pela concentração de recursos de diversas derivações objetivando a promoção e o fortalecimento de alguma atividade estatal. Ainda na Constituição Federal, no art. 167, inciso IX, fica vedada a criação desses fundos sem a prévia especificação por lei complementar.

Desta forma, estes fundos preceituados pela Carta Maior e concretizados pelos Estados-membros possuem o fulcro de assegurar recursos financeiros consideráveis para proporcionar e possibilitar a efetivação de programas de desenvolvimento estatal.

Ademais, a Constituição preceitua e a jurisprudência reafirma a instituição dos fundos por lei complementar estadual, ficando pautado sua validade.

No Estado de Mato Grosso através da criação do Fundo de Transporte e Habitação deu origem a outros três fundos estaduais, instituídos com o fulcro de financiar a promoção dos procedimentos sobre as atividades destinadas de cada fundo, sendo o Fundo de Apoio à Cultura e a Soja (FACS), o Fundo de Apoio a Bovinocultura de Corte (FABOV) e o Fundo de Apoio à Madeira (FAMAD).

Se aperfeiçoou o FACS pela Lei nº 8.432/2005 e alterada pela Lei nº 8.549/2006, assim a criou através da percepção da necessidade de se proporcionar o impulso a sustentabilidade da cultura da soja no Estado, visando o progresso da tecnologia e de padrões ambientais. Na qual, os recursos arrecadados conforme instituídos em lei, podendo ser financiado por pessoas jurídicas, instituições públicas ou privadas que gerem práticas voltadas as características do fundo, repasses oriundo do Fethab, que serão investidos em projetos desenvolvimentistas para a organização dos produtos derivados da soja e seus produtores.¹¹²

O FABOV, também regulamentado pela Lei nº 8.432/2005 e alterada pela Lei nº 8.549/2006, é um fundo destinado a contribuir para o financiamento de atuações do fundo voltadas a assistência e desenvolvimento e composição do sistema de produção da cultura de criação de gado de corte, na qual a receita do referido fundo se dá da mesma maneira do FACS.¹¹³

Por fim o FAMAD, regimentado pela Lei nº 8.725/2007, que pretende financiar ações inclinadas ao apoio e desenvolvimento do setor florestal do Estado, com expectativa de apoiar a produção de madeiras e produtos derivados pautados na legislação vigente e na sustentabilidade. A constituição de receita do fundo deriva-se de pessoas jurídicas, instituições públicas ou privadas que gerem práticas voltadas as características do fundo, repasses oriundo do Fethab.¹¹⁴

4.2 FUNDO DE TRANSPORTE E HABITAÇÃO – FETHAB

¹¹² Fundo de Apoio à Cultura da Soja – FACS. **Sobre o FACS**. Disponível em: <<http://www.facsmt.com.br/home/facs/>>. Acesso em: 20 out 2019.

¹¹³ Fundo de Apoio ao Desenvolvimento da Bovinocultura – FABOV. **Sobre o FABOV**. Disponível em: <http://interno.totvs.com/mktfiles/tdiportais/helponlineprotheus/p12/portuguese/mata080_fabov_bra.htm>. Acesso em: 20 out 2019.

¹¹⁴ MATO GROSSO (Estado). **Lei nº 8.745, de novembro de 2007**. Disponível em: <<http://app1.sefaz.mt.gov.br/Sistema/Legislacao/legislacaotribut.nsf/07fa81bed2760c6b84256710004d3940/df6678a885ae6e3d0425739b00432a4a?OpenDocument>>. Acesso em: 20 out 2019.

O Fundo de Transporte e Habitação criado pelo Estado de Mato Grosso a partir da Lei nº 7.263/2000, com o propósito de aplicar recursos na execução e manutenção de obras e programas destinados ao transporte e habitação no território do Estado. Como já dito acima, a Lei também instituiu mais três fundos para auxiliar no crescimento e desenvolvimento.

No ano de 2015 houve uma reforma significativa na Lei, com aprovação maciça da Assembleia Legislativa, criando a Lei nº 10.353. A Lei que regimentou o fundo apresentava falhas em seus objetivos, como o atendimento da necessidade de infraestrutura.

Uma das grandes mudanças efetuadas pela vigência da norma foi a criação do Conselho Diretor do Fethab, que incluiu a classe contribuinte e produtora ao Conselho, que tem a função de deliberar sobre a execução dos recursos destinados a Secretaria de Estado de Infraestrutura e Logística (SINFRA).

Essa mudança se deu pela grande manifestação da população contribuinte, por meio de audiências públicas que foram efetuadas em várias partes do Estado, sempre requisitando mais brechas a categoria dos produtores rurais, para que pudessem participar ativamente dos investimentos do fundo.

Também antes do advento da Lei 10.353/15, havia a caracterização de certa insegurança jurídica, pois a lei primária não trazia como se daria a destinação correta dos recursos arrecadados a partir do fundo. Desta forma, foi inserida na lei capítulo relativo ao tema, estabelecendo e auferindo segurança jurídica aos contribuintes e a sociedade.

Assim, com a Lei de 2015 foram estabelecidos regramentos que especificavam sobre o remanejamento dos recursos arrecadados, destinando mais especificamente os recursos que seriam destinados a infraestrutura rodoviária, sendo um dos objetivos principais da criação do fundo para auxiliar no escoamento de produtos advindos do agronegócio mato-grossense.

A partir daí as contribuições provenientes dos commodities soja, gado em pé, algodão e madeira, seriam destinados exclusivamente ao desenvolvimento de logística e rodovias, com o objetivo de se melhorar o transporte dos produtos dentro do Estado. Com isso, também se previu a criação de fundos regionais.

Tais fundos regionais também terão suas contribuições destinadas a infraestrutura rodoviária, sendo uma contribuição adicional por região apenas dos commodities algodão, gado e soja. Esses fundos regionais possuem o objetivo de otimizar os investimentos em níveis regionais, ou seja, resolver o problema de infraestrutura em loco. Colocando a salvo, que esta

contribuição aos fundos regionais seria de forma adicional e facultativa do produtor rural/contribuinte.

Houve diferença na arrecadação do óleo diesel, na qual teve aumento na alíquota com o intuito de possibilitar mais beneficiamento aos Municípios, que também fazem parte da destinação no montante de 50% da arrecadação com o fundo. Neste montante, o Município terá que destinar 35% para obras de rodovias estatais não pavimentadas e 15% para habitação, saneamento, projeto e mobilidade urbana.

A segunda Lei que mudou o Fethab também se empenhou nas construções de pontes, na qual estabeleceu que pontes existente dentro do território estatal com mais de 12 metros de comprimento seriam construídas através de recursos do Fethab destinados ao montante correspondente do Estado.

Portanto, a norma secundária do Fethab foi desenvolvida com o intuito e perspectiva voltada integralmente a manifestação das arrecadações a infraestrutura da malha rodoviária do Estado. Pautando-se na necessidade evidente dos produtores rurais/contribuintes em escoar os produtos, planejando a desenvoltura do Estado para que reflita no crescimento econômico.

No entanto, em 2018 as políticas desenvolvidas na Lei 10.353/15 foram modificadas pela Lei nº 10.818/2019 e depois pela Lei nº 10.906/2019, programando novas regras e principalmente novas alíquotas sobre os produtos categorizados pelo fundo.

O Fethab que entrou em vigência em 2019 sofreu vários protestos, levando até a seara judicial, por uma ação movida pela Associação dos Produtores de Soja e Milho do Estado de Mato Grosso (Aprosoja), e outros sindicatos rurais do Estado.

Na ação a associação indagava sobre a legalidade e constitucionalidade do fundo, alegando desvio de finalidade por não haver a destinação referida na lei sobre o percentual de destinação para a realização de obras na infraestrutura de rodovias estaduais. A decisão foi improvida, pois se baseou na argumentação do Estado de Mato Grosso, que apresentou provas sobre o pagamento das contribuições referente ao fundo.

Conforme o Governador do Estado Mauro Mendes, que propôs a mudança na normatização do Fethab, se justificou pelo estado de calamidade financeira em que o Estado de Mato Grosso está passando.

Uma grande mudança foi adição de mais um commodities, sendo o milho, que até então não havia taxatividade, e aumento nas alíquotas de todos os commodities já existentes. Houve,

também, uma mudança brusca em relação ao percentual destinado a infraestrutura, na qual de todo montante arrecadado, 30% serão destinados ao setor; 10% para Parceria Público Privadas (PAR); e 60% destinados a aplicação no Tesouro do Estado, para investimentos na segurança pública, educação e assistência social.¹¹⁵

A legislação do Fethab contempla a possibilidade de diferimento do ICMS. Para que o contribuinte usufrua deste diferimento é necessário que o mesmo demonstre sua opção mediante a formalização perante a Secretaria de Estado da Fazenda, cumprindo todos os requisitos preceituados no Lei de ICMS do Estado de Mato Grosso (RICMS/MT).

No art. 573 do RICMS/MT dá início as condições gerais para fruição do diferimento do ICMS, na qual os principais pontos são voltados a necessidade de formalização por parte do contribuinte da sua opção pelo diferimento, e que se o contribuinte efetuar operação com vários produtos que são passíveis de diferimento ou quanto possuir mais de um imóvel rural no território do Estado, a referida opção será estendida a todos os produtos.

Assim, a Lei nº 10.906/2019 traz em seu Capítulo II que vai do art. 7º ao 12, que haverá o diferimento do ICMS quando o contribuinte optar de maneira formal ao pagamento do Fethab em operações realizadas internamente e em situação de exportação do produto perante os commodities previstos pela lei complementar do fundo, na qual cada commodities tem sua porcentagem de contribuição fundo para que se concretize o diferimento.

Com a mudança de destinação da arrecadação do fundo para custear beneficiamentos aos Municípios, pode-se observar que houve desvio de finalidade conforme sua criação. Haja vista que esta função é eminentemente dos impostos, assim, a destinação de seus recursos aos Municípios caracteriza um desvio de finalidade dos recursos do Fethab.

4.3 CONTROVÉRSIA SOBRE A NATUREZA JURÍDICA DO FETHAB

As mudanças legislativas do Fethab até 2019 foram todas voltadas ao desenvolvimento da infraestrutura da malha rodoviária do Estado de Mato Grosso, objetivo primário do fundo. Com o viés de proporcionar ao contribuinte/produtor rural/empresário um ambiente possível para os adequados escoamentos de grãos e gado de corte, haja vista a grande produção e investimento do setor dentro do Estado e as grandes distâncias para se distribuir os produtos.

¹¹⁵ VARGAS, Daniela. **Entenda o que mudou com o novo Fethab**. Disponível em: <<https://maissoja.com.br/entenda-o-que-mudou-com-o-novo-fethab/>>. Acesso em 20 out 2019.

No entanto, a mudança legislativa de 2019 deixou os contribuintes/produtores rurais aderentes do Fethab com insatisfações diante do aumento no percentual das alíquotas dos commodities em relação as operações interestaduais e de exportação.

Para desconto do percentual o Fethab utiliza como base de cálculo a Unidade Padrão Fiscal (UPF), percentual estabelecido pela Secretaria de Estado de Fazenda (Sefaz), que atualmente possui o valor de R\$ 138,99 (cento e trinta e oito reais e noventa e nove centavos), conforme as portagens delimitadas pela Lei nº 10.818/2019:

Art. 7º O benefício do diferimento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, previsto na legislação estadual para as operações internas com soja; gado em pé; madeira em tora, madeira serrada ou madeira beneficiada; e feijão, fica condicionado a que os contribuintes, remetentes da mercadoria, contribuam para o FETHAB e, conforme o caso, para o FABOV, para o Instituto Mato-grossense do Algodão - IMAmt, para o Instituto Mato-grossense do Agronegócio - IAGRO, para o Instituto da Madeira do Estado de Mato Grosso - IMAD, bem como para o Instituto Mato-grossense do Feijão, Pulses, Grãos Especiais e Irrigação - IMAFIR/MT. (Nova redação dada pela Lei 10.906/19, efeitos a partir de 1º.07.19)

§ 1º Para fins de efetivar a contribuição a que se refere o caput deste artigo, o remetente da mercadoria deverá recolher, na forma e prazos indicados no Regulamento, os seguintes valores:

I - 10% (dez por cento) do valor da UPF/MT, vigente no período, por tonelada de soja transportada, que será creditada à conta do FETHAB; (Nova redação dada pela Lei 10.818/19, efeitos a partir de 1º.02.19)

II - (revogado) (Revogado pela Lei 10.818/19, efeitos a partir de 1º.02.19)

II-A - 1,15% (um inteiro e quinze centésimos por cento) do valor da UPF/MT, vigente no período, por tonelada de soja transportada, que será creditada à conta do IAGRO; (Acrescentado pela Lei 10.818/19, efeitos a partir de 1º.02.19)

III - 11,5% (onze inteiros e cinco décimos por cento) do valor da UPF/MT, vigente no período, por cabeça de gado transportada para o abate, que será creditada à conta do FETHAB; (Nova redação dada pela Lei 10.818/19, efeitos a partir de 1º.02.19)

IV - 1,26% (um inteiro e vinte e seis centésimos por cento) do valor da UPF/MT, vigente no período, por cabeça de gado transportada para o abate, que será creditada à conta do FABOV, criado pelo art. 14-D e seguintes desta lei; (Redação cf. art. 1º da Lei 9.709/12)

V - 10% (dez por cento) do valor da UPF/MT, vigente no período, por metro cúbico de madeira em tora, madeira serrada ou madeira beneficiada transportada, que será creditada à conta do FETHAB; (Nova redação dada pela Lei 10.906/19, efeitos a partir de 1º.07.19)

VI - (revogado) (Revogado pela Lei 10.818/19, efeitos a partir de 1º.02.19)

VI-A - 3,71% (três inteiros e setenta e um centésimos por cento) do valor da UPF/MT, vigente no período, por metro cúbico de madeira em tora, madeira serrada ou madeira beneficiada transportada, que será creditada à conta do Instituto da Madeira do Estado de Mato Grosso - IMAD. (Nova redação dada pela Lei 10.906/19, efeitos a partir de 1º.07.19)

§ 1º-A A contribuição ao FETHAB será, também, devida nas operações mencionadas com os produtos adiante arrolados, hipóteses em que o remetente da mercadoria deverá recolher os valores assinalados que serão creditados à conta do referido Fundo: (Acrescentado pela Lei 10.818/19)

I - 0,03% (três centésimos por cento) do valor da UPF/MT, vigente no período, por quilograma de carne desossada das espécies bovina ou bufalina, transportado, nas operações de exportação, bem como nas operações equiparadas à exportação,

previstas no parágrafo único do art. 3º da Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996;

II - 0,03% (três centésimos por cento) do valor da UPF/MT, vigente no período, por quilograma de carne com osso e miudezas comestíveis das espécies bovina ou bufalina, transportado, nas operações de exportação, bem como nas operações equiparadas à exportação, previstas no parágrafo único do art. 3º da Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996;

III - 6% (seis por cento) do valor da UPF/MT, vigente no período, por tonelada de milho transportada, nas operações interestaduais, nas operações de exportação, bem como nas operações equiparadas à exportação, previstas no parágrafo único do art. 3º da Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996.

A alteração no fundo propôs alteração nas alíquotas dos commodities que incidem a UPF. Anteriormente a alíquota por soja transportada era de 9,605%; a alíquota de transporte de gado em pé obteve uma baixa com a modificação da Lei, na qual antes era de 11,76%; a alíquota da madeira se repetiu com a reforma; e o milho com sua primeira taxação, tendo a cobrança de 6% por tonelada de milho transportado.

Com esse aumento os contribuintes/produtores rurais se demonstraram insatisfeitos, respaldando a insatisfação no argumento de que o Estado de Mato Grosso não estaria investindo os recursos do fundo conforme previsão da lei. Houveram vários protestos, principalmente, em relação a taxação do milho, que até então não existia.

Outro ponto questionado, foi a destinação dos recursos do FETHAB ao Tesouro Estadual, elemento que não era presente dentro do objetivo de aplicação dos recursos.

Esse aumento e mudanças na destinação total dos recursos arrecadados pelo fundo geraram grandes impactos dentro do agronegócio do Estado de Mato Grosso, na qual entidades como Famato (Federação da Agricultura e Pecuária do Estado de Mato Grosso), Aprosoja (Associação dos Produtores de Soja e Milho do Estado de Mato Grosso), Ampa (Associação Matogrossense dos Produtores de Algodão), Acrimat (Associação dos Criadores de Mato Grosso), dentre outros, entram em debate com o governo estadual demonstrando o grande impacto negativo que esse aumento das alíquotas traria para a economia rural.¹¹⁶

A Aprosoja lançou uma campanha para aderência dos produtores rurais, para que em 2020 não haja plantação de lavouras de milho no Estado de Mato Grosso, em protesto ao governo estadual com a instituição de cobrança do milho ao Fethab.¹¹⁷

¹¹⁶ CORRAL, Normando. **Entidades estudam entrar na Justiça contra o Fethab**. Disponível em: <<https://blogs.canalrural.uol.com.br/canalruralmatogrosso/2019/01/28/entidades-estudam-entrar-na-justica-contra-o-fethab/>>. Acesso em: 20 out 2019.

¹¹⁷ SILVESTRE, Pedro. **Agricultores de Mato Grosso ameaçam parar de plantar milho**. Disponível em: <<https://canalrural.uol.com.br/sites-e-especiais/mais-milho/mato-grosso-ameaca-nao-plantar-milho/>>. Acesso em: 20 out 2019.

Se essa campanha for aderida pelos produtores de milho podem acarretar em uma crise para cadeias produtoras que precisam do milho para produzir rações animais, por exemplo. Produtores de suinocultura e bovinocultura ficaram preocupados com a possibilidade de paralização de produção de milho.

Antes destas mudanças na lei e mesmo com a entrada em vigor de novo regramento em 2019 a natureza jurídica do fundo foi e está sendo questionada. Há dúvidas sobre sua natureza, com o argumento de que o Fethab possui o mesmo fato gerador que o imposto ICMS.

No entanto, a jurisprudência vai de encontro aos questionamentos feitos pelos contribuintes/produtores rurais/empresários, vide Agravo de Instrumento:

Decisão: Vistos, Trata-se de agravo de instrumento que objetiva destrancar recurso extraordinário interposto com fundamento na letra a do permissivo constitucional. O acórdão recorrido restou assim do: APELAÇÃO CÍVEL - AÇÃO DECLARATÓRIA - FETHAB - FUNDO ESTADUAL DE TRANSPORTE E HABITAÇÃO- AUSÊNCIA DE COMPULSORIEDADE - TRIBUTO – NÃO CARACTERIZAÇÃO SENTENÇA RATIFICADA- RECURSO IMPROVIDO. O pagamento da contribuição ao Fundo de Transporte e Habitação constitui uma faculdade aos contribuintes que optarem pelo diferimento do ICMS, uma vez que a lei não obriga o seu recolhimento. A ausência de compulsoriedade descaracteriza o FETHAB como tributo. Nas razões de recurso alega-se que 22 o acórdão recorrido teria violado os arts. 150, II; 170, parágrafo único; 155; 154, I; 146, III a; e 158, IV, todos da Magna Carta. Decido. O recurso não merece prosperar. Observo que a controvérsia envolve a contribuição ao Fundo de Transporte e Habitação - FEHTAB, instituída pela Lei 7.263/2000 do Estado de Mato Grosso para as operações internas com soja, gado em pé, algodão e madeira e o seu enquadramento no conceito de tributo previsto no art. 3º do Código Tributário Nacional. Para dissentir do acórdão recorrido, seria necessário o exame prévio da contenda à luz da legislação infraconstitucional local, o que é vedado, a teor da Súmula 280/STF. Mesmo que assim não fosse, o acórdão recorrido está em consonância com a jurisprudência deste Supremo Tribunal Federal que, em caso similar, decidiu pela constitucionalidade de lei estadual que condicionava o benefício fiscal de diferimento do ICMS, ao recolhimento de contribuição para um Fundo criado. Na ocasião, firmou-se a natureza não tributária da contribuição e a sua não submissão aos princípios e limites do poder de tributar. É o que se vê da ementa que segue: Ação Direta de Inconstitucionalidade. Artigos 9º a 11 e 22 da Lei n. 1.963, de 1999, do Estado do Mato Grosso do Sul. 2. Criação do Fundo de Desenvolvimento do Sistema Rodoviário do Estado de Mato Grosso do Sul - FUNDERSUL. Diferimento do ICMS em operações internas com produtos agropecuários. 3. A contribuição criada pela lei estadual não possui natureza tributária, pois está despida do elemento essencial da compulsoriedade. Assim, não se submete aos limites constitucionais ao poder de tributar. 4. O diferimento, pelo qual se transfere o momento do recolhimento do tributo cujo fato gerador já ocorreu, não pode ser confundido com a isenção ou com a imunidade e, dessa forma, pode ser disciplinado por lei estadual sem a prévia celebração de convênio. 5. Precedentes. 6. Ação que se julga improcedente. (ADI 2.056/MS, Tribunal Pleno, Relator Ministro Gilmar Mendes, DJ 17/8/07) Na ocasião ficou assentado que, não há como atribuir natureza jurídica tributária à contribuição criada pela lei estadual. Destarte, está ela destituída do elemento essencial de compulsoriedade. Trata-se de uma obrigação facultativa, que, acaso seja cumprida, gera uma sanção premial, qual seja, o benefício do diferimento do ICMS nas operações internas com produtos agropecuários. Diante do exposto, nego provimento ao agravo de instrumento. Publique-se. Brasília, 27 de novembro de 2013.

Ministro Dias Toffoli Relator.¹¹⁸

(STF - AI: 859321 MT, Relator: Min. DIAS TOFFOLI, Data de Julgamento: 27/11/2013, Data de Publicação: DJe-238 DIVULG 03/12/2013 PUBLIC 04/12/2013)

Deste modo, de um lado se vê a insatisfação dos contribuintes com a destinação dada com a arrecadação e com o aumento do fundo, questionando sua legalidade, através da identificação da sua natureza jurídica.

No entanto, como visto na jurisprudência acima, o STF colocou-se contra a afirmação de compulsoriedade existente na cobrança do Fethab, sob a observância de definição formal da norma. Assim, foi descaracterizado como um tributo, por haver ausência de compulsoriedade em sua taxatividade.

Contudo, o Supremo em seu posicionamento jurisprudencial se equivoca quando analise o contexto em que cerca o Fethab apenas focado no fato gerador conforme a lei que o institui preceitua, esquecendo de analisar o fundo de acordo com seu comportamento o plano real, suprimindo a interpretação material da norma.¹¹⁹

O Superior Tribunal de Justiça em Recurso Ordinário, tendo como relatora a Ministra Eliana Calmon, também dispôs o inconformismo da afirmação do fundo possuir natureza de tributo, *in verbis*:

RECURSO EM MANDADO DE SEGURANÇA – TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL – LEGITIMAÇÃO ATIVA – SINDICATOS – PROVA DE EXISTÊNCIA E FUNCIONAMENTO HÁ MAIS DE UM ANO – ART. 5º, LXX, "B", da CF/88 – MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO CONTRA LEI EM TESE – CONTRIBUIÇÃO PARA O FUNDO ESTADUAL DE TRANSPORTE E HABITAÇÃO - FETHAB – NATUREZA NÃO TRIBUTÁRIA.

1. Doutrina e jurisprudência entendem que, se a lei gera efeitos concretos quando é publicada, ferindo direito subjetivo, é o mandado de segurança via adequada para impugná-la.

2. A Lei Estadual 7.263/2000, com as alterações da Lei 7.882/2002, ao conceder o benefício fiscal aos contribuintes, estabelecendo ato de natureza vinculada à Administração, com efeitos concretos e imediatos, e dando ensejo à impetração do writ preventivo. Inaplicabilidade da Súmula 266/STF. Não ferimento da jurisprudência estratificada na Súmula 266/STF.

3. A contribuição ao Fundo de Transporte e Habitação - FEHTAB, instituída pela Lei 7.263/2000 do Estado de Mato Grosso para as operações internas com soja, gado em

¹¹⁸ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo de Instrumento nº 859321. Agravante: Eucélio Garcia Leite e Outros. Agravado: Estado de Mato Grosso. Relator: Dias Toffoli, Brasília 27 de novembro de 2013. Lex: jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

¹¹⁹ CLEMENTE, Amanda Martins. Um Estudo do efeito indutor das normas Tributárias: análise da regra do diferimento tributário em Mato Grosso à Luz do Fundo de Transporte e Habitação – FETHAB. 2018. 29 f. Graduação (Bacharel em Direito). UNIC – Rondonópolis, 2018. Disponível em: <<https://repositorio.pgsskroton.com.br/bitstream/123456789/22213/1/Vers%C3%A3o%20final%20TCC.pdf>>. Acesso em: 24 nov 2019.

pé, algodão e madeira não se enquadra no conceito de tributo previsto no art. 3º do Código Tributário Nacional, porque ausente a característica da compulsoriedade.

4. Contribuição que equivale a uma contraprestação pecuniária imposta a contribuintes do ICMS como contrapartida ao benefício fiscal de diferimento desse tributo para momento posterior ao da saída da mercadoria do estabelecimento, de opção facultativa, e que antes era concedido pelo Fisco Estadual como uma liberalidade, de forma incondicional.

5. Inexistência de vedação legal ou constitucional quanto à possibilidade de imposição, pela lei estadual, da observância de determinados requisitos ou de determinada contraprestação pelo contribuinte para a obtenção do benefício do diferimento do ICMS, principalmente em se tratando de hipótese de renúncia fiscal.

6. Recurso ordinário improvido.¹²⁰

(STJ - RMS 200401323390 - (18971 MT) - 2ª T. – Rel. Mina. Eliana Calmon - DJU 14-11-2005 - p. 00233)

Como se vê, o STJ também possui o mesmo posicionamento de interpretação do Fethab do Supremo Tribunal Federal, explanando que o Fethab não possui natureza tributária, com a justificativa de ser uma contribuição facultativa ao contribuinte, no entanto, também desconsideram os fatores materiais que rodeiam a cobrança do fundo.

Contudo, durante o trabalho foi demonstrado os certames que envolvem a criação, formação e estabelecimento de um tributo, e principalmente os fatores para sua existência e caracterização como um tributo. A facultatividade presente na contribuição para o fundo seria uma forma de induzir o contribuinte para uma contribuição com o mesmo fato gerador da ICMS.

Neste caso, a estratégia econômica e fiscal do Estado de Mato Grosso que instituiu norma de diferimento sobre o ICMS, mas o diferimento recai somente em alguns commodities, sendo a soja, gado em pé, algodão, madeira e milho, ou seja, os commodities com maiores índices de produção, circulação e produção dentro do Estado.

Economicamente dentro do Estado os commodities selecionados pelo Fethab são importantes para o desenvolvimento estatal e nacional, em relação as exportações, como abordado em toda a extensão do Capítulo II deste trabalho. Assim, se torna uma situação favorável e estratégica ao recebimento de contribuição por parte do Estado, abarcando somente os commodities com maiores indices de circulação.

Dentro deste contexto, pode-se analisar que o fato gerador do Fethab foi instituído com base no mesmo fato gerador do ICMS. Para se compreender a natureza de um tributo a

¹²⁰ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso em Mandado de Segurança nº 18.971. Recorrente: Sindicato das Indústrias Madeireiras do Norte do Estado de Mato Grosso – SINDUSMAD e Outros. Impetrado: Secretário de Estado da Fazenda de Mato Grosso. Relatora: Eliana Calmon, Brasília 20 outubro de 2005. Lex: jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.

investigação do fato gerador é essencial. Assim, o fato gerador de uma contribuição é analisado, principalmente, não somente pela nomenclatura do tributo (formal), mas sim pela análise profunda de sua hipótese de incidência sobre o plano real (material), análise que constitui a percepção do fato gerador.

Por sua vez, o Fethab incide sua contribuição perante a circulação de determinadas mercadorias, que estão dentro do rol de contribuição do ICMS, que coincidentemente, incide sobre a circulação das mesmas mercadorias preceituadas pelo Fundo. Desta forma, o Fethab apresenta ilegalidade em sua instituição, pois incide sobre a mesma natureza jurídica do ICMS, que advém de tributação de competência para criação do mesmo ente federado, que, no entanto, não possui autorização Constitucional para o feito.

Possuindo o Fethab a denominação de fundo pelo Estado de Mato Grosso, contudo possui o mesmo fato gerador do ICMS imposto de criação de competência dos Estados-membros, tornando-se o fundo e a destinação de sua contribuição ilegal por instituir mesma contribuição de natureza estadual.

Essa cobrança feita de forma indevida pelo Estado de Mato Grosso, através do estabelecimento do Fethab, se justifica na grande e crescente economia perante as relações que cercam o agronegócio em operações interestaduais e de exportação.

Com isso, a jurisprudência vigente não se mostra proveitosa, pois o Fethab está sendo analisado apenas formalmente, sendo voluntário em sua contribuição, condicionado ao diferimento do ICMS.

No entanto, o Estado de Mato Grosso com sua decretação de calamidade fiscal, está usando como argumento para aumento e desvio de finalidade do fundo, com sua aplicação para fins de arrecadação e custeio para alguns fins dos Municípios, o que é função eminentemente dos impostos.¹²¹ Desta forma, o uso do Fethab pelo Estado está se moldando como um uso político, conforme a situação econômica estadual a Administração Pública destina sua arrecadação, ou seja, o fator econômico está inferindo sobre a forma de cobrança e destinação do fundo.

Dentro do Estado de Mato Grosso houve grandes protestos das associações dos produtores dos principais commodities, principalmente dos produtores de milho, que foram

¹²¹ CANAL RURAL UOL. **MT:** deputados aprovam novo Fethab e aumentam taxaço do agronegócio. Disponível em: < <https://canalrural.uol.com.br/noticias/mt-deputados-aprovam-novo-fethab-e-aumentam-taxacao-do-agronegocio/>>. Acesso em: 20 ou 2019.

inseridos no rol de contribuição “facultativa” do Fethab. E pela alta porcentagem na alíquota, os produtores de milho advertiram o Poder Público de não haver plantações do *commoditie* em 2020.¹²²

Por fim, o conceito de tributo não deve ser analisado apenas pelas circunstâncias formais, analisando o fato gerador do tributo apenas pela denominação que a lei o impõe. Mas, deve-se caracterizar um tributo através da investigação material, averiguando como o se comporta após a instituição pela norma, na qual havendo comportamento e características de tributo, como o Fethab, independe de sua denominação trazida pela norma.

Para isso, basta perquirir sobre a característica de obrigatoriedade, ligada ao diferimento do ICMS, juntamente com os fatores econômicos que rodeiam a arrecadação e destinação dos frutos advindos da contribuição para o Fethab. Também, sob a análise de haver mesmo fato gerador do ICMS, que incide sobre a circulação e exportação dos *commodities* taxados. E, além disso, a destinação de sua arrecadação ao custeio de fins municipais, o que é aspecto originariamente de tributo.

Como consequência, a ilegalidade do Fethab se torna visível, pois tal manobra efetuada pelo Estado de Mato Grosso não possui previsão legal no texto constitucional. Assim, o Estado de Mato Grosso ao instituir cobrança do fundo com contribuição destinada a mesma natureza de tributo de imposto já estabelecido, e sem haver autorização e preceituação da Constituição Federal para ocorrer tal cobrança via legislação Estadual, se recai em norma/cobrança inconstitucional.

¹²² CANAL RURAL UOL. **Agricultores de Mato Grosso ameaçam parar de plantar milho.** Disponível em: <<https://canalrural.uol.com.br/sites-e-especiais/mais-milho/mato-grosso-ameaca-nao-plantar-milho/>>. Acesso em: 20 out 2019.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Perante os fatos expostos, toda sociedade como um todo precisa do Estado para que possa engajar uma sociedade organizada e civilizada, necessitando de subsídios para isto. A tributação é o meio de sobrevivência da máquina estatal, e sem esses recursos torna-se impossível haver organização total de uma sociedade pela Administração Pública.

Desta forma, a criação de tributação em um Estado democrático de direito necessita de seguir preceitos e princípios constituídos em sua Carta Magna. Na qual, deliberará poderes de criação de tributos a União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, cada qual respeitando os princípios e preceitos constitucionais, para que não haja tributação ilegal e inconstitucional.

A percepção de como o direito tributário juntamente com seus princípios e institutos influem sobre a criação das normas tributárias, foram necessárias para que ao final pudesse observar através do conhecimento como se comporta um tributo, e de qual maneira sua norma, diante do fato gerador, pode ser interpretado e analisado.

Também se demonstrou a grande importância do agronegócio na efetivação da economia e de políticas em níveis estaduais e nacionais que rodeiam o Estado de Mato Grosso. E também, que a grande parte da tributação nacional é gerada sobre a categoria agrícola e sobre as atividades geradas pelo o agronegócio.

Apontando, que é indispensável a demonstração da importância do agronegócio dentro do Estado de Mato Grosso, na qual deixou claro que o fator econômico presente dentro do contexto que se aplica o Fethab, influência várias cadeias de produção e comércio dentro e fora do Estado.

E para se chegar ao ponto central sobre a discussão da natureza jurídica do Fethab, foi necessário analisar a fundo os preceitos do ICMS, um dos impostos mais importantes dentro da seara tributária do país.

Em especial, sua hipótese de diferimento que possibilita benefício ao contribuinte, que no Estado de Mato Grosso o requisito para se encaixar no diferimento é a contribuição, instituída pela lei, como facultativa ao Fethab.

Assim, a discussão acerca da contribuição para o Fundo de Transporte e Habitação e sua legislação de criação não caracteriza sua natureza jurídica, somente deixa explícito o

principal aspecto dos fundos estabelecidos pela Constituição, sendo sua facultatividade na arrecadação de recursos.

Toda via, o Fethab incide somente sobre alguns commodities, o que caracteriza a incidência do ICMS somente sobre os principais produtos de produção do Estado, com maior volume de circulação e exportação.

E como a alíquota do fundo foi estipulada em porcentagens menores que a do ICMS essa facultatividade ficaria camuflada nas menores porcentagens oferecidas pelo fundo. Deixando clara a intenção da legislação de cativar o contribuinte a contribuir com o auxílio do diferimento, para que toda aquela contribuição que primeiramente seria destinado ao ICMS ficasse apenas nas contribuições destinadas ao Fethab.

Desta forma, a compulsoriedade estaria presente no Fethab por indução de fatores econômicos, estando presente na legislação o termo facultatividade apenas como nomenclatura e camuflagem para que a cobrança se torne aceitável pelo ordenamento jurídico nacional. Assim, se justifica a necessidade de averiguar a fundo a natureza jurídica do Fethab, que no instante, se apresenta de forma inadequada perante o regramento constitucional.

Há de se analisar também, que o Fethab possui o mesmo fato gerador que o ICMS, pois incide sobre a circulação dos mesmos produtos e mercadorias. E a percepção do fato gerador é um fator importante para averiguação da natureza jurídica de um tributo, sendo sua análise perante a efetivação da legislação na realidade dentro da relação existente entre os sujeitos ativos e passivos.

Pelo fato do Fethab instituir sua contribuição no mesmo plano de contribuições do ICMS, seu estabelecimento e constituição se tornam ilegal perante os preceitos da Constituição Federal, que não autoriza este tipo de tributação. Por isso, verifica-se que o Fethab possui mesma natureza jurídica tributária do ICMS, assim, sua cobrança o caracteriza como inconstitucional.

Assim, coloca-se em evidencia que o posicionamento adotado neste trabalho não é pacífico, e que a jurisprudência vem decidindo pelo caráter voluntário do Fethab. Por vias, as jurisprudências não trazem em seus teores o que realmente acontece no plano real, somente trazem em seus entendimentos de baseados na formalidade. Não havendo compreensão se na prática o Fethab está sendo cobrado de forma obrigatória por fatores alheios aos previstos na lei.

Neste sentido, o desvio de finalidade do ato do Poder Público, tanto na criação do Fethab quanto nas mudanças realizadas nas destinações das arrecadações de seus recursos, como no grande aumento de sua cobrança na mudança da lei em 2019, deixa a hesitação da real finalidade auferida ao Fethab pelo Poder Público do Estado de Mato Grosso, na qual não teria a intensão de destinar os recursos para melhoramento de infraestrutura e habitação, mas sim, seria uma forma disfarçada de arrecadar mais, diante a situação de crise fiscal que incorre o ente. Ficando notório que o desvio de finalidade do Fethab seria apenas uma “jogada política” com o fim de desviar os olhares da guerra fiscal existente entre os Estados-membros.

REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 2018. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br>>.

AFONSO, José Roberto Rodrigues. et al. Guerra Fiscal do ICMS: organizar o desembarque. **Revista de Direito Internacional Econômico e Tributário – RDIET**, Brasília, v. 12, nº 1, p. 416-443. jan-jun, 2017.

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquematizado**. 11. ed. Salvador: JusPodivm, 2017.

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 22. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br>>.

ANAIS DO iv Congresso de Ciências Jurídicas: Jurisdição, Estado & Cidadania; VII Encontro Científico do Curso de Direito. Universidade Estadual de Mato Grosso do Sul – Unidade: Naviraí/MS. Disponível em: <<http://consensusjuridico.com.br>>. Acesso em: 16 out. 2019.

ANDRADE, Rodrigo Fonseca Alves de. **O princípio base da capacidade contributiva e a sua aplicação diante de uma pluralidade de tributos**. Revista de Informação Legislativa, ano 38, nº 149, 2001. Disponível em: <<https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/496881/RIL149.pdf?sequence=1#page=123>>. Acesso em: 28 set 2019.

APROSOJA MATO GROSSO. **Produtores rurais lotam audiência pública do FETHAB MILHO**. Disponível em: <<http://www.aprosoja.com.br>>. Acesso em: 20 out. 2019.

ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos. **Contabilidade pública: da teoria à prática**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2009. Disponível em: <<https://books.google.com.br/books?id=GSxrDwAAQBAJ&pg=PT4&dq=Inaldo+da+Paix%C3%A3o+Santos+Araujo.+Contabilidade+P%C3%BAblica:+da+teoria+pratica&hl=pt-BR&sa=X&ved=0ahUKEwjE6OjB2fnkAhXqILkGHYTJDZMQ6AEIMDAB#v=onepage&q&f=false>>. Acesso em: 29 set 2019.

ARAÚJO, Inaldo; ARRUDA, Daniel. **Contabilidade Pública: da teoria à prática**. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2009

BACHA, Carlos José Caetano. **Tributação no Agronegócio: análise de seus impactos sobre preços, folha de pagamento e lucros**. 2ª ed. São Paulo: Editora Alínea, 2014.

BAINY, Alexandre Feliciano. **A Seletividade em função da essencialidade no imposto sobre a circulação de mercadorias e serviços (ICMS)**. 2012. 105 f. Dissertação (Mestre em Direito). Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Porto Alegre, 2012.

BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves; MARINHO, Marina Soares. **Do federalismo de cooperação ao federalismo canibal: a Lei Kandir e o desequilíbrio do pacto federativo**. Revista de informação legislativa: RIL, v. 55, n. 217, p. 157-180, jan./mar. 2018. Disponível em: <http://www12.senado.leg.br/ril/edicoes/55/217/ril_v55_n217_p157>. Acesso em: 15 out 2019.

BORBA, Claudio. **Direito Tributário**. 27 ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2015. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br>>.

BRANDÃO JUNIOR, Salvador Cândido. **Federalismo e ICMS: Estados-Membros em “Guerra Fiscal”**. 2013. 193 f. Dissertação (Mestre em Direito). Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo. São Paulo, 2013.

BRANDÃO JUNIOR, Salvador Cândido. **Federalismo e ICMS: Estados-Membros em “Guerra Fiscal”**. 2013. 193 f. Dissertação (Mestre em Direito). Universidade de São Paulo. São Paulo, 2013.

BRASIL. Poder Judiciário do Estado do Mato Grosso do Sul. Apelação Cível nº 800202-93.2018.8.12.0036. Apelante: Estado do Mato Grosso do Sul. Apelado: Fernando Meinberg Franco. Relator: Desembargador Julizar Barbosa Trindade, Mato Grosso do Sul, 01 de outubro de 2019. Lex: jurisprudência do Tribunal de Justiça do Estado do Mato Grosso do Sul.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso em Mandado de Segurança nº 18.971. Recorrente: Sindicato das Indústrias Madeireiras do Norte do Estado de Mato Grosso – SINDUSMAD e Outros. Impetrado: Secretário de Estado da Fazenda de Mato Grosso. Relatora: Eliana Calmon, Brasília 20 outubro de 2005. Lex: jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 84. Requerente: Governador do Estado de Minas Gerais. Requerida: Assembleia Legislativa do Estado de Minas Gerais. Relator: Ilmar Galvão, Brasília 15 de fevereiro de 1996. Lex: jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo de Instrumento nº 859321. Agravante: Eucélio Garcia Leite e Outros. Agravado: Estado de Mato Grosso. Relator: Dias Toffoli, Brasília 27 de novembro de 2013. Lex: jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso extraordinário nº 111.757. Recorrentes: Nisshinbo do Brasil Industrias Têxtil LTDA e Estado de São Paulo. Recorridos: os mesmos. Relator: Ministro Célio Borja, Brasília 04 de dezembro de 1987. Lex: jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso extraordinário nº 212.209-2. Recorrente: Indústria de Bebidas Celina LTDA. Recorrido: Estado do Rio Grande do Sul. Relator: Ministro Marco Aurélio, Brasília 23 de junho de 1999. Lex: jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

BURANELLO, Renato. **Manual do Direito do agronegócio**. 2. ed. Saraiva. São Paulo, 2018. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br>>.
CABRAL, Ana Rita Nascimento. **A Teoria do Fato Gerador e o Fato Gerador Presumido**. 2010. 95 f. Dissertação (Mestre em Direito). Universidade de Fortaleza – UNIFOR. Fortaleza, CE, 2010.

CALIENDO, Paulo. **Curso de Direito Tributário**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2019. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br>>. Acesso em: 24 nov 2019.

CANAL RURAL UOL. **Aprosoja – MT lança manifesto reivindicando a extinção do FETHAB milho**. Disponível em: <<https://canalrural.uol.com.br>>. Acesso em: 20 out. 2019.

CANAL RURAL UOL. **Fethab: produtores de Mato Grosso protestam contra imposto sobre o milho**. Disponível em: <<https://canalrural.uol.com.br/noticias/agricultura/milho/fethab-produtores-mt-protestam-fim-imposto-milho/>>. Acesso em: 20 out. 2019.

CANAL RURAL UOL. **Lei que altera o Fethab é sancionada e novas alíquotas entram em vigor nesta semana**. Disponível em: <<https://blogs.canalrural.uol.com.br>>. Acesso em: 20 out. 2019.

CANAL RURAL UOL. **Agricultores de Mato Grosso ameaçam parar de plantar milho**. Disponível em: <<https://canalrural.uol.com.br/sites-e-especiais/mais-milho/mato-grosso-ameaca-nao-plantar-milho/>>. Acesso em: 20 out 2019.

CANAL RURAL. ORG. **MT: Governo diz que isenção do ICMS será mantida**. Disponível em: <<https://blogs.canalrural.uol.com.br>>. Acesso em: 22 out. 2019.

CANELOI, Tathiana Pelatieri. Reciclagem, desenvolvimento sustentável e ICMS. **Anais do XIX Encontro Nacional do CONPEDI**. Disponível em: <www.publicadireito.com.br>. Acesso em: 16 out. 2019.

CARDOSO, Alessandro Mendes. **O dever fundamental de recolher tributos no Estado Democrático de Direito**. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2014. Disponível em: <<https://books.google.com.br>>. Acesso em: 28 set 2019.

CARDOZO, Soraia Aparecida. **“Guerra Fiscal no Brasil e alterações das estruturas produtivas estaduais desde os anos 1990”**. 2010. 340 f. Tese (Doutor em Desenvolvimento Econômico). Universidade Estadual de Campinas. Instituto de Economia. Campinas, 2010.

CARVALHO, Antônio Augusto Silva Pereira de. **A Contribuição ao estudo do diferimento na Legislação Paulista do ICMS**. 2011. 156 f. Dissertação (Mestre em Direito Econômico Financeiro). Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo. São Paulo, 2011.

CASSONE, Vittorio. **Direito tributário**. 27. ed. São Paulo: Atlas, 2017. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br>>.

CHAVES, Vinicius Figueiredo. O ICMS e a Guerra Fiscal entre os Estados. **Revista da EMERJ**, v. 12, nº 48, 2009.

CLEMENTE, Amanda Martins. **Um Estudo do efeito indutor das normas Tributárias: análise da regra do diferimento tributário em Mato Grosso à Luz do Fundo de Transporte e Habitação – FETHAB**. 2018. 29 f. Graduação (Bacharel em Direito). UNIC – Rondonópolis, 2018.

COÊLHO, Sacha Calmo Navarro. **Curso de Direito Tributário**. 16. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br>>.

CONCEIÇÃO, Júnia Cristina Peres R. da; CONCEIÇÃO, Pedro Henrique Zuchi da. **Agricultura: evolução e importância para a balança comercial brasileira**. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. Rio de Janeiro: Ipea, 2014. Disponível em: <http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/3031/1/TD_1944.pdf>. Acesso em: 16 set. 2019.

CORRAL, Normando. **Entidades estudam entrar na Justiça contra o Fethab**. Disponível em: <<https://blogs.canalrural.uol.com.br/canalruralmatogrosso/2019/01/28/entidades-estudam-entrar-na-justica-contr-o-fethab/>>. Acesso em: 20 out 2019.

COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2018. p. 148. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br>>.

CRUVINEL, Paulo E. **Agronegócio e oportunidade para o desenvolvimento sustentável do Brasil**. São Carlos: Embrapa Instrumentação Agropecuária, 2009. Disponível em: <<https://www.infoteca.cnptia.embrapa.br/bitstream/doc/658189/1/DOC442009.pdf>>. Acesso em: 18 set 2019.

DALFOVO, Wylmor Constantino Tives. **A Política Pública do FETHAB e os impactos sobre a atividade madeireira no Estado de Mato Grosso: uma análise para o período de 1998 a 2012.** 2016. 136 f. Tese (Doutor em Economia). Universidade Federal de Pernambuco – UFPE. Recife-PE, 2016.

DULCI, Otávio Soares. Guerra Fiscal, desenvolvimento desigual e relações federativas no Brasil. **Revista de Sociologia e Política**, nº 18: 95-107 jun. 2002.
Federação das Indústrias do Estado de São Paulo – FIESP. **Balança Comercial do Agronegócio.** Disponível em: < <https://www.fiesp.com.br/indices-pesquisas-e-publicacoes/balanca-comercial/attachment/file-20190916123932-bca2019/>>. Acesso em: 18 set 2019.

FERNANDES, André Eduardo da Silva; WANDERLEI, Nélio Lacerda. **A questão da guerra fiscal: uma breve resenha.** Brasília, a. 37, n. 148, 2000. Disponível em: <<https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/626/r148-01.pdf>>. Acesso em: 14 out 2019.

FERNÁNDEZ, Antônio João Castrillo. **Do cerrado à Amazônia: as estruturas sociais da economia da soja em Mato Grosso.** Porto Alegre, 2006. Disponível em: <<https://ageconsearch.umn.edu/record/147503/>>. Acesso em: 21 set 2019.

FERREIRA, Sidney Morais. **Federalismo Brasileiro e a Lei Kandir: análise comparativa dos Relatórios do Senado federal e da Assembleia Legislativa de Minas Gerais sobre compensações e perdas de arrecadação de ICMS.** 2018. 60 f. Pós-Graduação (Especialista). Fundação João Pinheiro, Belo Horizonte, 2018.

Fundo de Apoio à Cultura da Soja – FACS. **Sobre o FACS.** Disponível em: <<http://www.facsmt.com.br/home/facs/>>. Acesso em: 20 out 2019.

Fundo de Apoio ao Desenvolvimento da Bovinocultura – FABOV. **Sobre o FABOV.** Disponível em: <http://interno.totvs.com/mktfiles/tdiportais/helponlineprotheus/p12/portuguese/mata080_fabov_bra.htm>. Acesso em: 20 out 2019.

GALHARDO, Alexandre. **Esclarecimentos gerais sobre o regime da substituição tributária do ICMS.** Disponível em: <<http://ditizio.ecn.br/adv/txt/rste.pdf>>. Acesso em: 16 out. 2019.

GASQUES, José Garcia; REZENDE, Gervásio Castro de; VERDE, Carlos Monteiro Villa; SALERNO, Mario Sergio; CONCEIÇÃO, Júnia Cristina P. R. da; CARVALHO, João Carlos

de Souza. **Desempenho e Crescimento do Agronegócio no Brasil**. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Brasília: 2014. Disponível em: <http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/2701/1/TD_1009.pdf>. Acesso em: 18 set. 2019.

GAZETA DIGITAL. Produtores rurais protestam contra taxaço do agronegócio. Disponível em: <<https://www.gazetadigital.com.br>>. Acesso em: 20 out. 2019.

GIGANTE, Camila Mesquita Sampaio Giovannini et al. Do Princípio da seletividade e da essencialidade frente à alíquota do ICMS. **Revista Intertemas**. vol. 13.

Globo Rural. **Emprego no Agronegócio manteve estável em 2018**. Disponível em: <<https://revistagloborural.globo.com/Noticias/Economia/noticia/2019/03/emprego-no-agronegocio-se-manteve-estavel-em-2018.html>>. Acesso em: 18 set 2019.

GOMES, Táles da Silva. **Princípio da seletividade tributária: ICMS sobre o consumo de energia elétrica**. 2014. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis), Departamento de Ciências Contábeis, Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, 2014. Disponível em: <<https://monografias.ufrn.br/jspui/handle/123456789/3717>>. Acesso em: 12 out 2019.

HILÁRIO, Edyeverson; MIRANDA, Mayla. **Produtores cobram aplicação do FETHAB nas estradas e o fim da taxaço sobre o milho**. Disponível em: <<https://olive.com.br>>. Acesso em: 20 out. 2019.

HOHMANN, Luiz Henrique Guimarães. **A regra-matriz de incidência do ICMS sobre as importações**. 2009. Dissertação (Mestrado) – Faculdade de Direito, Universidade Federal do Paraná, Paraná, 2009. Disponível em:<<https://www.acervodigital.ufpr.br/bitstream/handle/1884/19176/HOHMANN,%20LUIZ%20HENRIQUE%20GUIMARAES.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 05 out 2019.

HOHMANN, Luiz Henrique Guimarães. **A Regra-Matriz de Incidência do ICMS sobre as importações**. 2009. 200 f. Dissertação (Mestre em Direito). Universidade Federal do Paraná. Curitiba, 2009.

Instituto Matogrossense de Economia Agropecuária – IMEA. **Agronegócio no Brasil e em Mato Grosso**. Disponível em: <http://www.imea.com.br/imea-site/view/uploads/relatorios-mercado/Apresentacao_20190426.pdf>. Acesso em 21 set. 2019.

ISHIZUKA, Simone; VITAL, Ericksen. **Com 23 emendas acatadas pelos parlamentares, a lei sancionada pelo governador foi publicada no Diário Oficial do Estado dia 23 de dezembro**. Disponível em: <<http://www.mt.gov.br/-/mato-grosso-inicia-2016-com-novo-fethab>>. Acesso em: 20 out. 2019.

JORDÃO, Guilherme Capelatto. **A Inconstitucionalidade da restrição do Direito ao Crédito de ICMS como forma de combate à Guerra Fiscal**. 2011. 66 f. Graduação (Bacharel em Direito). Faculdade Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Porto Alegre, 2011.

JUNIOR, Anis Kfourri. **Curso de Direito Tributário**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2018. p. 236. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br>>.

JUNIOR, Jorge Sylvio Marquezi. **Diferimento do ICMS no ordenamento jurídico brasileiro**. 2016. Tese (Doutorado em Direito) - Faculdade de Direito, Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2016. Disponível em: <<https://leto.pucsp.br/bitstream/handle/7059/1/Jorge%20Sylvio%20Marquezi%20Junior.pdf>>. Acesso em: 13 out 2019.

JÚNIOR, Onofre Alves Batista. **A Lei Kandir e a ofensa ao equilíbrio federativo**. Revista Da Faculdade De Direito da UFMG, n. 72, p. 449-480, dez. 2018. Disponível em: <<https://web.direito.ufmg.br/revista/index.php/revista/article/view/1919/1813>>. Acesso em: 15 out. 2019.

KOMATSU, Vanessa. **Do princípio da Seletividade e da essencialidade frente à alíquota do ICMS**. Disponível em: <<http://intertemas.toledoprudente.edu.br/index.php/INTERTEMAS/article/view/2623/2410>>. Acesso em: 05 out 2019.

LOPES, Mauro de Rezende. Os Limites de crescimento do agronegócio. **Conjuntura Econômica**, v. 61, n. 4 (2007) abril, 2007.

LOUBET, Leonardo Furtado. **Tributação federal no agronegócio**. 1. ed. São Paulo: Noeses, 2017.

LUNARDELLI, Pedro Guilherme Accorsi. **A não cumulatividade do ICMS: uma aplicação da teoria sobre as Regras do Direito e as Regras dos Jogos**. 2007. 198 f. Tese (Doutorado em Direito Tributário). Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. São Paulo, 2007.

MAIZMAN, Victor Humberto. **Ainda sobre o FETHAB**. Disponível em: <<https://www.olhardireto.com.br>>. Acesso em: 20 out. 2019.

MARANHÃO, Ivana. **Novo FETHAB inclui exportações e eleva arrecadação estadual em mais de R\$ 540 milhões**. Disponível em: <<http://www.sinfra.mt.gov.br>>. Acesso em: 20 out. 2019.

Markel Seguros. **Panorama do Agronegócio em Mato Grosso**. Disponível em: <<https://www.markelseguros.com.br/panorama-do-agronegocio-em-mato-grosso/>>. Acesso em: 21 set. 2019.

MATO GROSSO (Estado). **Lei nº 8.745, de novembro de 2007**. Disponível em: <<http://app1.sefaz.mt.gov.br/Sistema/Legislacao/legislacaotribut.nsf/07fa81bed2760c6b84256710004d3940/df6678a885ae6e3d0425739b00432a4a?OpenDocument>>. Acesso em: 20 out 2019.

MATO GROSSO. SEFAZ – SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA. **SEFAZ - esclarece pontos sobre o Regime de Estimativa Simplificado do ICMS**. Disponível em: <<http://www5.sefaz.mt.gov.br>>. Acesso em 17 ago. 2019.

MATTIELLO, Cláudia Cristina; FIGUEIREDO, Adriano Marcos Rodrigues. A importância do FETHAB para o setor de Transporte Rodoviário do estado de mato Grosso – [2000-2006]. **Revista Eletrônica 4 – Documento Monumento**.

MAZZA, Alexandre. **Manual de Direito Tributário**. 4.ed. São Paulo: Saraiva, 2018. p. 594. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br>>.

MENDONÇA, Maria Luisa Rocha Ferreira de. **Modo capitalista de produção e agricultura: a construção do conceito de agronegócio**. 2013. Tese (Doutorado em Geografia Humana) - Faculdade de Filosofia, Letras e Ciências Humanas, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br>>. Acesso em: 05 set. 2019.

MENDONÇA, Maria Luisa. **O papel da agricultura nas Relações Internacionais e a construção do conceito de agronegócio**. Rio de Janeiro. Contexto Internacional (PUC), vol. 37, nº 2. Disponível em: <<http://contextointernacional.iri.puc-rio.br>>. Acesso em: 06 set. 2019.

MERCURI, Isabela. **Cobrança do novo FETHAB é mantida em todo o estado após juiz revogar liminar**. Disponível em: <<https://www.olharjuridico.com.br>>. Acesso em: 20 out. 2010.

MIGUEL, Carolina Romanini. **Regimes Especiais de ICMS: natureza jurídica e limites**. 2013. Tese (Doutorado em Direito Econômico e Financeiro) - Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013. Disponível em:

<<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-04092014-165654/pt-br.php>>. Acesso em: 04 out 2019.

MILDENBERGER, Luciane. **Governo de Mato Grosso Pública o novo Regulamento do ICMS**. Secretaria de Estado de Fazenda – SEFAZ, 26 de março de 2014. Disponível em: <<http://www5.sefaz.mt.gov.br/-/governo-de-mato-grosso-publica-o-novo-regulamento-do-icms>>. Acesso em 15 out 2019.

MINATO, Maki. **Guerra Fiscal: ICMS e o Comércio Eletrônico**. 2014. 170 f. Dissertação (Mestre em Direito). Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo. São Paulo-SP, 2014.

Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento. **Agropecuária Brasileira em Números**. Disponível em: < <http://www.agricultura.gov.br/assuntos/politica-agricola/agropecuaria-brasileira-em-numeros>>. Acesso em 18 set 2019.

Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento. **Brasil fecha safra 2018/2019 com recorde de 242,1 milhões de toneladas de grãos**. Disponível em: < <http://www.agricultura.gov.br/noticias/brasil-fecha-safra-2018-2019-com-recorde-de-242-1-milhoes-de-toneladas-de-graos>>. Acesso em: 18 set 2019.

MIRANDA, Maria Bernadete. **Princípios Constitucionais do Direito Tributário**. Revista Virtual Direito Brasileiro, vol. 3, nº 1, 2009. Disponível em: < <http://www.direitobrasil.adv.br/artigos/tri.pdf>>. Acesso em: 28 set 2019.

MOI, Paula Cristina Pedroso et al. Inovação Institucional e a expansão do Agronegócio em Mato Grosso. **55º Congresso da Sociedade Brasileira de Economia, Administração e Sociologia Rural: inovação, extensão e Cooperação para o Desenvolvimento**. Disponível em: <<https://www.researchgate.net>>. Acesso em: 18 set. 2019.

MOREIRA, Andre Mendes. **Não-cumulatividade tributária na Constituição e nas leis (IPI, ICMS, PIS/COFINS, impostos e contribuições residuais)**. 2009. Tese (Doutorado em Direito Econômico e Financeiro) - Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-27012011-135439/en.php>>. Acesso em: 05 out 2019.

NAKASHIMA, Ricardo Gimenes. **Guerra Fiscal Estadual (ICMS)**. 2004. 73 f. Graduação (Bacharel em Direito). Faculdade de Direito de Presidente Prudente. Presidente Prudente, 2004.

NASCIMENTO, Sidnei Pereira do. Guerra Fiscal: Uma Análise Quantitativa para Estados Participantes e não Participantes. **Revista Economia**, Maio/Agosto 2009.

NASCIMENTO, Sidnei Pereira do. **Guerra Fiscal: uma avaliação com base no PIB, nas receitas de ICMS e na geração de empregos, comparando Estados participantes e não participantes**. 2008. 163 f. Tese (Doutor em Ciências). Universidade de São Paulo. Escola Superior de Agricultura “Luiz de Queiroz”. Piracicaba, 2008.

NOVAES, Amilton Luiz; MOREIRA, Bruno Cristaldo Romero; OLIVEIRA, Leticia de; TALAMINI, Edson; VIANA, José Jair Soares. **Análise dos Fatores Críticos de Sucesso do Agronegócio Brasileiro**. 48º Congresso SOBER - Sociedade Brasileira de Economia, Administração e Sociologia Rural. Campo Grande, MS. Disponível em: <<http://www.sober.org.br/palestra/15/839.pdf>>. Acesso em: 16 set 2019.

NOVELLI, Flávio Bauer. **Anualidade e anterioridade na Constituição de 1988**. Revista de Direito Administrativo, Rio de Janeiro, p. 19-50, jan. 1990. ISSN 2238-5177. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/46169/44328>>. Acesso em: 28 Set. 2019.

O DOCUMENTO.COM.BR. **Juiz acolhe ação do Estado e revoga liminar que suspendia cobrança do novo FETHAB**. Disponível em: <<https://odocumento.com.br>>. Acesso em: 20 out. 2019.

OLIVEIRA, Maurine Morgan Pimentel de. O Fato gerador do ICMS-Importação: questões controvertidas e perspectivas. **XXXIX Congresso Nacional dos Procuradores de Estado**. Disponível em: <<https://anape.org.br/site/wp-content/uploads/2014/01/TESE-10-AUTOR-MAURINE-MORGAN-PIMENTEL-DE-OLIVEIRA.pdf>>. Acesso em: 13 ago. 2019.

OLIVEIRA, Nilton Marques de; MARQUES, Neiva de Araújo. **Função de produção agrícola agregada do Estado de Mato Grosso em 1995**. Revista de Estudos Sociais, n.8, 2002. Disponível em: <<http://www.periodicoscientificos.ufmt.br/ojs/index.php/res/article/view/184/174>>. Acesso em: 21 set 2019.

PAOLIELLO, Patrícia Brandão. **O princípio da capacidade contributiva**. 2003. Disponível em: <<http://arquivos.integrawebsites.com.br/462/246d3ba806b0e15c1ae1276feddbb3c8.pdf>>. Acesso em: 28 set 2019.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

PAULSEN, Leandro. **Segurança Jurídica, certeza do direito e tributação**. Universidade Federal do Rio Grande do Sul, dissertação de mestrado. Porto Alegre, 2005. Disponível em: <<https://www.lume.ufrgs.br/handle/10183/7317>>. Acesso em: 28 set 2019.

PERES, Mariana. **“Novo Imposto” do Agro vai gerar R\$ 600 milhões aos cofres de MT**. Disponível em: <<https://revistagloborural.globo.com>>. Acesso em: 20 out. 2019.

PERON, Otacilio. Nova regra do ICMS em MT a partir de 01/01/2020. CDL Cuiabá, 05 de agosto de 2019. Disponível em: <<http://www.cdlcuiaba.com.br/noticias/nova-regra-do-icms-em-mt-a-partir-de-01-01-2020/3589>>. Acesso em 15 out 2019.

PETTI, Regina H. V. ICMS e Agropecuária: conquistas recentes. **Revista IE – Indicadores Econômicos FEE**, v. 25, nº 2 (1997).

PIANCASTELLI, Marcelo; PEROBELLI, Fernando. **ICMS: Evolução Recente e Guerra Fiscal**. Texto para Discussão nº 402. Disponível em: <<http://repositorio.ipea.gov.br>>. Acesso em: 14 set. 2019.

PORTO, Éderson Garin. **Estado de direito e direito tributário: norma limitadora ao poder de tributar**. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2009. Disponível em: <<https://books.google.com.br>>. Acesso em: 28 set 2019.

REZENDE, Amaury José; NAKAO, Sílvio Hiroshi. **Contabilidade financeira no agronegócio**. São Paulo: Atlas, 2017. p. 8. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br>>. Acesso em: 06 set 2019.

RIANI, Flávio; ALBUQUERQUE, Célio Marcos Pontes de. A Lei complementar 87/96 (Lei Kandir): Balanço de perdas e ganhos e proposta de mudança – o caso de Minas Gerais. **IX Seminário sobre a Economia Brasileira**. Disponível em: <<https://core.ac.uk/download/pdf/6520263.pdf>>. Acesso em: 20 set. 2019.

ROCHA, Ilma Meneses; FILHO José Rômulo F. Barreto. **Planejamento como forma de redução do custo de aquisição e da carga tributária do diferencial de alíquota do ICMS**. Cairu em Revista, ano 2, nº 02, p. 61 84. Disponível em: <https://www.cairu.br/revista/arquivos/artigos/2013_1/05_Plan_For_Red_Cus_Aqui_Car_Trib_.pdf>. Acesso em: 04 out 2019.

RODRIGUES, Roberto. **Terra, gente e tecnologia impulsionam crescimento do agronegócio brasileiro**. Revista USP, (64), 50-57. Disponível em: <<https://www.revistas.usp.br/revusp/article/view/13389/15207>>. Acesso em: 03 set. 2019.

RODRIGUES, Thalles de Souza. **FETHAB – A criação de um microsistema arrecadatório pelo Estado de Mato Grosso**. 2017. Projeto de Pesquisa apresentado ao Mestrado Profissional da FGV Direito SP. Disponível em: <https://direitosp.fgv.br/sites/direitosp.fgv.br/files/thalles_de_souza_rodrigues.pdf>. Acesso em 118 set. 2019.

SABBAG, Eduardo. **Direito Tributário Essencial**. 6.ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2018. p. 132. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br>>.

SANTIAGO, Wesley; DORILÊO, Carlos Gustavo. **Produtores exigem fim do FETHAB Milho e destinação de 10% dos recursos do fundo para transporte e habitação**. Disponível em: <<https://www.agroolhar.com.br>>. Acesso em: 20 out. 2019.

SANTOS, Dannielle Almeida dos. **A Lei Kandir e o Desenvolvimento de Mato Grosso: uma investigação do período 1990-2009**. 2011. 156 f. Dissertação (Mestre em Economia). Universidade Federal de mato grosso, Cuiabá - MT. 2011.

SANTOS, Dannielle Almeida dos; MARTA, José Manuel Carvalho. A Lei Kandir e o desenvolvimento de Mato Grosso: análise do período 1990-2009. **Revista Brasileira de Gestão e Desenvolvimento Regional, G&DR** • v. 10, n. 1, p. 206-228, jan-abr/2014.

SARSO, Fábio José Herrero. **Desafios ao crescimento do Agronegócio diante da tributação na Agropecuária e na Agroindústria Brasileira**. 2017. 102 f. Dissertação (Mestre em Agronegócio). Escola de Economia de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas. São Paulo, 2017.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 8.ed. São Paulo: Saraiva, 2018. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br>>.

SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA DO ESTADO DE MATO GROSSO. **Regulamento do ICMS/2014**. Disponível em: <<http://www.sefaz.mt.gov.br/legislacao/livro.aspx?B=4>>. Acesso em: 20 out. 2019.

SHILLER, Beatriz Silva. **Uma análise crítica do princípio da seletividade no ICMS**. 2016. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito) - Faculdade de Direito, Universidade Federal Fluminense, Rio de Janeiro, 2016. Disponível em: <<https://app.uff.br/riuff/handle/1/5306>>. Acesso em: 12 out 2019.
SILVA, Celso Ribeiro da. **A Tributação sobre o consumo de Bens e Serviços**. 2008. 42 f. Pós-Graduação (Especialização em Finanças Públicas). Fundação João Pinheiro. Belo Horizonte, 2008.

SILVA, Marcos Tanganelli da; XUGE, Marlene; HAMER, Eleri. **Análise dos fatores condicionantes da reestruturação agrícola no Estado de Mato Grosso**. XLIV Congresso da Sobres. Rondonópolis: 2006. Disponível em: <<https://ageconsearch.umn.edu/record/149078?ln=en>>. Acesso: 21 set. 2019.

SILVESTRE, Pedro. **Agricultores de Mato Grosso ameaçam parar de plantar milho**. Disponível em: <<https://canalrural.uol.com.br/sites-e-especiais/mais-milho/mato-grosso-ameaca-nao-plantar-milho/>>. Acesso em: 22 out 2019.

SINFRA – SECRETARIA DE ESTADO DE INFRAESTRUTURA E LOGISTICA. **Entenda o NOVO FETHAB, os repasses do FETHAB RURAL para as prefeituras e os 9 FUNDOS REGIONAIS**. Disponível em: <<http://www.sinfra.mt.gov.br/fethab>>. Acesso em: 20 out. 2019.

SIRAQUE, Vanderlei. **O Princípio da Federação e o ICMS**. 2000. 70 f. Dissertação (Mestrado em Direito. Pontifícia Universidade Católica – SP. São Paulo, 2000.

SOUZA, Rodrigo da Silva. Competitividade dos principais produtos agropecuários do Brasil: vantagem comparativa revelada normalizada. **Revista de Política Agrícola**, Ano XXI – nº 2 – abr./maio/jun. 2012.

STANGHILIN, Andrielli Silvia dos Santos. **A Coerência entre a Legislação Rural do Estado de Mato Grosso e a proposta curricular fornecida pelas faculdades do município de SINOP-MT: um estudo de caso na disciplina de contabilidade do agronegócio do curso de bacharel em ciências contábeis**. 2018. 176 f. Dissertação (Mestrado em Ciências da Educação). Universidad Autónoma de Asunción Paraguay. Paraguay, 2018.

TAMARINDO, Ubirajara Garcia Ferreira. **Tributação no Agronegócio: uma análise geral dos principais tributos incidentes**. 2017. 54 f. Dissertação (Mestre em Agronegócio e Desenvolvimento). Tupã - SP, 2017.

TAMARINDO, Ubirajara Garcia Ferreira; PIGATTO, Gessuir. **Tributação no Agronegócio: uma análise geral dos principais tributos incidentes**. Minas Gerais: Editora JH Mizuno, 2018.

TEIXEIRA, Paulo Victor Fanaia. **Juíza rejeita ação da Aprosoja contra legalidade do FETHAB 2**. Disponível em: <<https://www.olhardireto.com.br>>. Acesso em: 20 out. 2019.

VARGAS, Daniela. **Entenda o que mudou com o novo Fethab**. Disponível em: <<https://maissoja.com.br/entenda-o-que-mudou-com-o-novo-fethab/>>. Acesso em 20 out 2019.

VARSAÑO, Ricardo. **A Guerra Fiscal do ICMS: quem ganha e quem perde**. Texto para Discussão nº 500. Disponível em: <http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/2253/1/td_0500.pdf>. Acesso em: 14 set. 2019.

VARSAÑO, Ricardo. **Fazendo e desfazendo a Lei Kandir**. Banco Interamericano de Desenvolvimento. Agosto, 2013. Disponível em: <<https://publications.iadb.org/en/fazendo-e-desfazendo-lei-kandir>>. Acesso em: 16 out. 2019.

VASCONCELLOS, Mônica Pereira Coelho de. **ICMS: distorções e medidas de reforma**. 2013. 164 f. Dissertação (Mestrado em Direito). Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo. São Paulo, 2013.

WEICHERT, Marlon Alberto. **Isenções tributárias em face do princípio da isonomia**. a. 37. nº 145. Brasília, 2000. Disponível em: <<https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/575/r145-24.pdf?sequence=4>>. Acesso em: 28 set 2019.

WILLIAN FREIE ADVOGADOS ASSOCIADOS. **Majoração da Contribuição ao FETHAB Estado do Mato Grosso**. Disponível em: <<http://williamfreire.com.br>>. Acesso em: 20 out. 2019.

ZIBETTI, Darcy Walmor; QUERUBINI, Albenir. **O Direito Agrário brasileiro e a sua relação com o Agronegócio**. Revista de Divulgação Científica e Cultura do Isulpar. vol. 1, nº 1, 2016. Disponível em: <https://s3.amazonaws.com/academia.edu.documents/46248650/ALBENIR_QUERUBINI_DARCY_ZIBETTI-O_DIREITO_AGRARIO_BRASILEIRO_E_A_SUA_RELACAO_COM_O_AGRONEGOCIO.pdf?response-content-disposition=inline%3B%20filename%3DAlbenir_Querubini_e_Darcy_W._Zibetti_-_O.pdf&X-Amz-Algorithm=AWS4-HMAC-SHA256&X-Amz-Credential=AKIAIWOWYYGZ2Y53UL3A%2F20190929%2Fus-east-1%2Fs3%2Faws4_request&X-Amz-Date=20190929T141146Z&X-Amz-Expires=3600&X-Amz-SignedHeaders=host&X-Amz-Signature=51d227d1bb659add00ad8de64921dd9f45ffe3d9b2ef61efb3056884c4b697e8>. Acesso em: 28 set 2019.