INTRODUÇÃO

Os instrumentos de política agrícola têm sido bastante estudados no Brasil, particularmente o crédito rural subsidiado, considerado o principal instrumento modificador da base técnica da agricultura na década de 70, e a política de preços mínimos, que exerceu um papel preponderante na primeira metade da década de 80.

No entanto, os tributos incidentes na agricultura foram pouco estudados nesse período, passando a ser preocupação mais recente, derivada da atual crise econômica, a qual leva os contribuintes à menor disposição em recolher impostos aos cofres públicos, agravada pelas incertezas provocadas pelos acordos no Mercosul[1] e da necessidade de uma reforma tributária nacional.

Destaca-se, também, nesse período as grandes deduções no Imposto de Renda dadas ao setor agrícola através da cédula G, que trazia em seu bojo incentivos para investimentos nas propriedades rurais. A ampla base tributária estabelecida pela reforma de 1965/67 foi muito utilizada como instrumento de política econômica geral, levando a enorme gama de isenções também no setor industrial.

O estudo da incidência do Imposto sobre Circulação de Mercadorias na agricultura requer apresentação retrospectiva, desde a criação do ICM, na Reforma Tributária de 1965/67, e do ICMS na Constituição Federal de 1988, baseada na análise

---

[1]Mercosul: Mercado Comum do Sul

das determinações da legislação. Trata-se de um estudo complexo, não só pela grande quantidade de posturas legais, mas também porque, tratando de imposto sobre valor adicionado, há necessidade de levantamento de sua incidência nas diversas fases de produção e comercialização (da produção de insumos à comercialização no varejo). É necessário, ainda, o estabelecimento de critérios para compreender a legislação, os quais são determinados pela Constituição Federal (CF). Por isso os princípios constitucionais relevantes para este trabalho são apresentados em tópico a parte (item 1.3.3).

Inicialmente, pensou-se em limitar a análise à comparação entre duas situações: da reforma tributária de 1965/67 e da CF-88. Porém, devido à curta validade dos convênios e decretos e à quantidade de modificações no período, percebeu-se a importância de analisar as disposições contidas na legislação ao longo do período. Por outro lado, estas determinações legais podem ser agrupadas segundo quatro funções: desonerações a produtos de difícil cobrança e fiscalização; desoneração de gêneros de primeira necessidade; desoneração de insumos agropecuários; e medidas de coordenação com a politica central relativas à importação, exportação e política de abastecimento.

Assim o objetivo deste trabalho tornou-se o de analisar a evolução da política de tributação via ICM/ICMS sobre os produtos agrícolas, agrupadas segundo as mencionadas quatro funções da respectiva legislação.

No primeiro capítulo faz-se levantamento da função atribuída à política tributária

nos países em desenvolvimento e algumas considerações relativas ao uso do imposto indireto. Para isso, descreve-se a reforma tributária de 1965/67, destacando-se sua importância quanto à modernização do sistema tributário brasileiro, ou seja, o que significa dar cunho econômico ao sistema tributário, em particular a criação do ICM, imposto sobre valor adicionado, em substituição ao antigo IVC, que incidia em cascata.

A flexibilidade dada ao executivo para legislar em matéria tributária viabilizou o uso dos tributos em coordenação com a política geral, fato que, aliado à tendência centralizadora dos governos militares, introduziu no ICM incentivos fiscais determinados pelo governo federal, apesar de tratar-se de imposto estadual.

A marca da CF-88 em matéria tributária foi a descentralização de recursos. No caso do ICMS, houve duas modificações importantes: ampliou-se a base de cálculo e elevou-se a autonomia dos Estados com a seletividade das alíquotas e a limitação da União para legislar sobre impostos que não são de sua competência.

No capítulo 2, apresenta-se a sistemática de cobrança do ICM e do ICMS, para mostrar que o simples levantamento das alíquotas é insuficiente para determinar a carga tributária incidente sobre determinado produto e que essa sistemática causa distorções na alíquota incidente sobre o valor adicionado de cada setor.

No capítulo 3, descreve-se a evolução da sistemática de cobrança para os grupos de medidas estudadas, abordando-se a alíquota incidente, a fase em que se realiza o pagamento do imposto e o aproveitamento dos créditos tributários das operações anteriores. Elaborou-se fluxogramas para sistematizar a legislação, quando as inúmeras

determinações legais tornavam a compreensão do todo difícil. Esse foi o caso dos produtos hortifrutícolas, aves e carnes, para os quais foi necessária o levantamento das inúmeras determinações legais, pois as isenções eram dadas por convênios válidos por 1 a, no máximo, 12 meses, o que resulta em mais de 25 convênios, além dos decretos estaduais que estes geram e das demais modificações referentes à relação dos produtos e a fase em que as isenções se davam.

O setor rural como um todo recebe tratamento especial devido à dispersão das propriedades agrícolas e à não existência de escrituração fiscal. O "estabelecimento produtor[2]" normalmente não recolhe o ICMS e ICM, tornando o destinatário do produto responsável pelo seu recolhimento. Este fato gerou também a isenção dos insumos agropecuarios.[3] Verificou-se que essa isenção vigorou durante os 25 anos estudados, tendo havido apenas um período de incertezas na época de implantação do ICMS, quando a demora na renovação dos convênios gerou a cobrança do imposto.

---

[2] Denominação dada apenas a pessoa física, que não realize atividade de industrialização da produção e não tenha ponto de comercialização próprio (art. 15 do RICM-dec.17.727/81 e art. 17 do RICMS). Para a inscrição do produtor no cadastro de contribuintes do ICM/ICMS, é necessário a apresentação da inscrição ou declaração exigido pelo INCRA (art 20 do RICM-dec. 17.272/81 e RICMS)

[3]Esta relação decorre de uma abordagem realizada através do estudo da legislação. Não se quer dizer com isso que a isenção de insumos decorre da lógica da cobrança do ICMS. São apenas interesses que se somam e viabilizam com maior ou menor facilidade certas determinações legais. No caso, é comum o discurso entre os técnicos tributaristas explicando a isenção de insumos pela quebra do ciclo de cobrança do ICMS pelo "estabelecimento produtor" no lugar de explicar como uma política de incentivo ao setor agro-industrial.

Houve uma melhoria na sistemática de recolhimento com a implantação do ICMS, que é a garantia de manutenção dos créditos tributários relativos ao uso de insumos pelo produtor rural[4] e ao uso de matéria-primas e secundárias pelos estabelecimentos produtores de insumos agrícolas.

Apesar da alegação de que hortifrutigranjeiros e insumos receberam isenções por questões técnicas referentes ao recolhimento do imposto, os hortifrutigranjeiros conformaram uma política através de Convênios entre os Estados, o que viabilizou uma continuidade após a CF-88. Os insumos agropecuários, ao contrário, foram isentos através de lei-complementar federal, a qual deixou de vigorar com a CF-88 que limitou o governo federal em legislar sobre impostos que não são de sua competência. Isto resultou na cobrança do tributo por mais de dois anos, até que se obtivesse a concordância dos Estados em restabelecer tal isenção.

Verificou-se que não houve uma política de desoneração do ICM para gêneros de primeira necessidade. Apenas com a seletividade do ICMS, a partir de 1988, esses produtos passam a constituir um grupo cuja alíquota é diferenciada. Este é um tema relevante devido à regressividade do sistema tributário brasileiro, ao baixo nível salarial e à deficiência nutricional de uma parcela elevada da população. Porém, apesar do estabelecimento de alíquotas reduzidas para alguns produtos, ainda não se tem uma

---

[4] Quando esse não estiver obrigado ao pagamento do imposto em seu próprio nome para estabelecimento destinatário da mercadoria localizada nesse Estado (art 67 RICMS).

avaliação da eficiência dessa medida.

A desoneração das importações estavam ligadas, no próprio texto legal, às alíquotas do Imposto de Importação e à política de abastecimento federal. A imunidade constitucional limitada às saídas para o exterior de produtos industriais é coerente com a política de incentivo à exportação de produtos com maior valor adicionado[5]. Por isso reuniu-se essas medidas sob o item "medidas que buscam coerência com a política do governo federal".

Por fim, conclui-se que há muitas continuidades entre o ICMS e o ICM e que as principais descontinuidades foram geradas pela CF-88:

Ao limitar o governo federal em legislar sobre matéria tributária, os insumos passaram a ser tributados pelo ICMS. Mas a tentativa de cobrança sobre os insumos agropecuários fracassou, apesar da demora em se restabelecer a isenção. Comprovou-se mais uma vez que os benefícios fiscais no Brasil uma vez instituídos tendem a permanecer. Nesse caso, o "locus" de decisão modificou-se, dependendo de uma decisão de todas as unidades da federação, mesmo que o setor estivesse instalado prioritariamente em algumas.

Ao permitir a seletividade, os gêneros de primeira necessidade passaram a constituir um grupo de produtos com alíquota reduzida a partir da CF-88. Porém falta

---

[5] Apesar de que a crescente oneração a alguns produtos mostraram-se relacionadas com a sua importância na pauta de exportações e portanto para a arrecadação do Estado.

uma avaliação dos resultados dessa medida pois é necessário que se reflita nos preços. Também a generalização dos incentivos enfraquecem a seletividade em função da essencialidade, fazendo-se necessário o levantamento dos demais incentivos.

Conclui-se que as grandes modificações do ICMS estabelecidas pela CF-88: a seletividade, a limitação da competência da União e a ampliação da base tributária refletiram-se no setor.

A ampliação da base, juntamente com a perspectiva de tributar os insumos agropecuários, levaram a novas possibilidades de transferência de créditos tributários na cadeia produtiva, pois o produtor rural pode agora transferir ao destinatário do produto os créditos de serviço de transporte e de entradas de insumos. Essas transferências são necessárias para que o incentivo gere redução da carga tributária. Fica, portanto, clara a necessidade da inclusão dos setores produtores de insumos, de transformação e de comercialização para o estudo do imposto sobre valor adicionado.