

IMPOSTO TERRITORIAL RURAL SOB NOVA SISTEMÁTICA

Maria Tanajura Cruz Gimenes
Maria Auxiliadora de Carvalho
José Sebastião de Lima

O Governo Federal desde 1964, com o Estatuto da Terra, tem procurado traçar uma política desenvolvimentista da agricultura, ativando a função social da propriedade rural, a fim de:

- a) favorecer o bem-estar dos proprietários e dos trabalhadores que nela labutam, assim como de suas famílias;
- b) manter níveis satisfatórios de produtividade;
- c) assegurar a conservação dos recursos naturais; e
- d) obedecer as disposições legais que regulam as justas relações de trabalho entre os que a possuem e aqueles que a cultivam ⁽¹⁾.

Visando promover o cumprimento da função social da terra, figura entre os instrumentos de política previstos neste Estatuto um de ordem fiscal, o Imposto Territorial Rural (ITR), que incide sobre o imóvel rural ⁽²⁾, definido como "prédio rústico, de área contínua, qualquer que seja a sua localização que se destina à exploração extrativa agrícola, pecuária ou agroindustrial" ⁽¹⁾.

De acordo com as diretrizes traçadas para o setor agrícola, que tem enfatizado o aumento da produção e da produtividade, foram introduzidas, em janeiro de 1980, modificações na sistemática do ITR, pretendendo efetivar este instrumento fiscal, com o objetivo de se alcançar maior eficiência no uso da terra, notadamente nas regiões agrícolas, já ocupadas, reduzindo a especulação imobiliária e dando melhor emprego às terras com baixo índice de utilização.

- Modelo anterior de cálculo do ITR

Na forma como foi legislado em 1964, este tributo tinha como a

⁽¹⁾ Lei 4504/64 de 30/11/1964, Estatuto da Terra.

⁽²⁾ O ITR é de competência da União, mas 80% da sua receita pertence ao Município e 20% ao INCRA, como custeio do respectivo serviço de lançamento e arrecadação - Emenda Constitucional nº 10/64.

alíquota básica 0,2% sobre o Valor da Terra Nua (VTN) que variava pela multiplicação dos seguintes coeficientes:

a) de dimensão (1 a 4,5), fixado conforme o número de módulos rurais do conjunto de imóveis de um mesmo proprietário no País;

b) de localização (1 a 1,6), determinado pela proximidade dos centros de consumo, bem como distâncias, condições e natureza das vias de acesso aos referidos centros;

c) de condições sociais (0,3 a 1,6), definido segundo a natureza de posse e as condições dos contratos de trabalho, considerados o grau de alheamento ou dependência do proprietário na administração e responsabilidades de exploração do imóvel; e

d) de produtividade (0,4 a 1,5) calculado segundo as condições técnico-econômicas da exploração, observadas a rentabilidade e produtividade da exploração do imóvel em relação aos limites mínimos fixados pelo poder executivo.

Os dois primeiros coeficientes tinham função de progressividade do imposto e os últimos poderiam influir tanto progressiva como regressivamente, e pela multiplicação desses coeficientes resultavam em alíquotas variando entre 0,024 e 3,456 do VTN.

Também foi com o Estatuto da Terra que se introduziu o conceito do Módulo Rural, ou Propriedade Familiar, que se define como "imóvel rural que, direta ou indiretamente explorado pelo Agricultor e sua família, lhes absorva toda a força de trabalho, garantindo-lhes a subsistência e o progresso social e econômico, com área máxima fixada para cada região e tipo de exploração, e eventualmente com a ajuda do trabalho de terceiros" ⁽³⁾.

Definida, então, a área do módulo rural por região e por tipo de exploração, para o imóvel rural era feita ponderação conforme a representatividade de cada exploração, resultando no número de módulos rurais para este imóvel. Sobre esse número variava o coeficiente de dimensão, que tinha maior peso na determinação da progressividade da alíquota.

- Alterações no cálculo do ITR

Com as modificações introduzidas a partir de janeiro de 1980 ⁽⁴⁾, criou-se para efeito de dimensionamento do imóvel para cálculo do imposto a figura do Módulo Fiscal que, expresso em hectares, será determinado para cada município em função do tipo de exploração predominante, da renda

⁽³⁾ Lei 4504/64 de 30/11/1964, Estatuto da Terra.

⁽⁴⁾ Lei 6746/dezembro 1979, Regulamentada pelo decreto nº 84685/maio de 1980.

obtida nesta exploração, bem como da renda ou área de outras explorações que sejam expressivas no município, levado ainda em consideração o conceito de Propriedade Familiar.

Pela introdução do Módulo Fiscal (MF), a sistemática de cálculo do ITR veio a ser simplificada, posto que, definido o MF por município, basta dividir a área declarada aproveitável do imóvel pelo MF, resultando no número de módulos sobre o qual incidirá a alíquota o ITR, que agora passa a variar entre 0,2% e 3,5% sobre o Valor da Terra Nua.

Para os imóveis cuja área não exceda a 25ha, a Constituição Federal ⁽⁵⁾ não prevê a incidência de ITR quando o proprietário, não possuindo outro imóvel, o cultiva só ou com sua família. A Lei que introduziu modificações no ITR ampliou a não incidência deste imposto para os imóveis cuja área não exceda a um Módulo Fiscal, admitida ajuda eventual do trabalho de terceiros, estando ainda, segundo o seu regulamento, sujeita a um grau mínimo de utilização da terra de 30%.

A título de estímulo fiscal, o imposto poderá vir a ser reduzido em até 90%, obedecendo ao seguinte critério: 45% devido ao grau de utilização da terra, medida pela relação área explorada/área aproveitável do imóvel, que multiplicada por 0,45 resulta no Fator de Redução pela Utilização (FRU); outros 45%, a partir do grau de eficiência na exploração, medido pela relação entre o rendimento ou número de cabeças de animais por hectare, obtido de cada produto explorado, e os correspondentes índices de rendimento fixados pelo Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA), quociente esse que não podendo exceder ao valor um, multiplicado pelo FRU, resulta no Fator de Redução pela Eficiência (FRE).

Até o momento o INCRA não fixou os índices regionais de rendimento para efeito de cálculo do Fator de Redução pela Eficiência (FRE), tendo divulgado recentemente os Módulos Fiscais (MF) para São Paulo ⁽⁶⁾.

A última coluna dos quadros 1 e 2 apresenta a relação área explorada/área aproveitável para o Brasil e São Paulo, no ano de 1974.

Sendo,

$$FRU = \frac{\text{área explorada}}{\text{área aproveitável}} \cdot 0,45,$$

é fácil verificar que os benefícios da redução do imposto, supondo mantidas aquelas relações observadas em 1974, deverão atingir a grande maioria dos produtores, pois em média obtêm-se, para São Paulo e Brasil, redução da ordem de 40% e 33% respectivamente.

⁽⁵⁾ Nova redação dada pela Emenda Constitucional nº 1/69 .

⁽⁶⁾ COMO calcular o ITR. Folha de São Paulo, SP, 18 maio 1980. p.36.

QUADRO 1.- Distribuição dos Imóveis Rurais e de Área e Relações entre Área Aproveitável, Explorada e Total, Brasil, 1974

(em percentagem)

Item	Distribuição percentual		Área aproveitável	Área explorada	Área explorada
	Nº de imóveis	Área	Área total	Área total	Área aproveitável
Classe de área					
Menos de 25ha	58,9	5,5	91,4	74,2	81,2
De 25 a menos de 100ha	26,9	11,9	90,3	69,6	77,1
De 100 a menos de 200ha	6,5	8,1	89,4	68,5	76,6
De 200 a menos de 500ha	4,6	13,0	87,9	67,7	77,0
De 500 a menos de 1000ha	1,6	10,1	85,2	66,6	78,1
Acima de 1000ha	1,5	51,4	72,3	48,9	67,6
Categoria					
Minifúndio	72,0	12,5	83,5	64,7	77,5
Empresa Rural	4,8	9,7	87,5	85,1	97,3
Latifúndio por exploração	23,2	73,0	79,2	55,1	69,6
Latifúndio por extensão	0,0	4,8	71,8	41,1	57,3
Média	-	-	80,2	58,5	73,0

Fonte: Estatística Cadastrais/1 - Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA).

QUADRO 2.- Distribuição dos Imóveis e Relações entre Área Aproveitável, Explorada e Total, Estado de São Paulo, 1974

(em percentagem)

Item	Distribuição percentual		Área aproveitável	Área explorada	Área explorada
	Nº de imóveis	Área	Área total	Área total	Área aproveitável
Classe de área					
Menos de 25ha	56,6	7,8	93,8	81,6	87,4
De 25 a menos de 100ha	29,4	19,0	92,9	84,3	90,8
De 100 a menos de 200ha	6,9	12,4	91,9	84,2	91,6
De 200 a menos de 500ha	4,7	18,4	91,0	83,3	91,5
De 500 a menos de 1000 ha	1,4	13,0	88,9	81,5	91,6
Acima de 1000 ha	1,0	29,4	82,9	71,8	86,5
Categoria					
Minifúndio	54,6	9,6	89,0	82,4	92,5
Empresa rural	14,6	27,8	92,7	91,6	98,8
Latifúndios por exploração	30,3	61,0	87,6	74,9	85,6
Latifúndios por extensão	0,6	1,6	83,8	49,2	58,7
Média	-	-	89,1	79,8	89,6

Fonte: Estatísticas Cadastrais/1 - Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA).

Se, por outro lado.

$$FRE = \frac{\text{Rendimento-obtido/ha (no imóvel)}}{\text{Rendimento fixado pelo INCRA/ha}} \cdot FRU,$$

e se os rendimentos regionais a serem fixados pelo INCRA coincidirem com as médias regionais de produtividade, em média FRE será igual a FRU. Assim, o conjunto destes fatores resultará em reduções da ordem de 80% e 66% para São Paulo e Brasil, respectivamente.

Como a relação área explorada/área aproveitável, que serve de base para cálculo de ambos os fatores de redução, é resultante de informações fornecidas pelo próprio contribuinte, o efeito desses fatores no sentido de incremento da produção e de produtividade pode ser prejudicado se estas informações forem distorcidas. Restam os índices regionais de produtividade, que fazem parte apenas do Fator de Redução pela Eficiência (FRE). Se a sua fixação coincidir com as médias regionais, resultará apenas o efeito do grau de utilização da terra, havendo portanto necessidade de que a fixação dos índices se realize a níveis bastante superiores à média.

O grau de utilização da terra também servirá de medida para elevação do imposto no tempo, caso não sejam atingidos os limites mínimos de utilização da terra (quadro 3).

O não atendimento a estes limites implicará a multiplicação da alíquota no primeiro ano por 2, no segundo por 3, e no terceiro ano e seguintes por 4, não podendo, em hipótese alguma, resultar em alíquotas inferiores a 2%, 3% e 4% (do VTN) para estes anos, respectivamente. No caso de projetos agropecuários, essa progressão pode ser suspensa por até três anos.

QUADRO 3. - Limites Mínimos de Utilização da Terra por Tamanho do Módulo Fiscal

Área do módulo fiscal (ha)	Grau de utilização da terra (%)
Até 25	30
Acima de 25 até 50	25
Acima de 50 até 80	18
Acima de 80	10

Fonte: Lei nº 6746/79.

Quanto ao dimensionamento do imóvel, a introdução do Módulo Fiscal é uma medida que padroniza para efeito de imposto, ao nível de município, os imóveis rurais, uma vez que não mais leva em conta o tipo de exploração conduzida no imóvel. Exemplificando, considere-se a região de Ribeirão Preto cuja tabela de módulos rurais por tipo de exploração era a seguinte: hortifrutigranjeiro, 2ha; cultura permanente, 13ha; cultura temporária, 16ha; pecuária, 40ha; e floresta 60ha.

Um imóvel nesta região com 320ha de área declarada aproveitável, que cultivasse unicamente cultura temporária, e um outro, da mesma área, cuja atividade fosse a pecuária, pela divisão da área aproveitável pela área do módulo rural resultaria em 20 módulos no primeiro caso e apenas 8 no segundo, o que significa um coeficiente de dimensão diferenciado para esses imóveis de igual área aproveitável. Pelo novo critério, para qualquer área que venha a ser fixado o Módulo Fiscal, ambos os imóveis citados terão o mesmo tratamento para efeito de definição da alíquota. No caso, para Ribeirão Preto o MF divulgado foi de 10ha (7).

No antigo critério, apesar de ser o coeficiente de dimensão a quele de maior representatividade na definição da progressividade da alíquota, também se levava em conta três outros coeficientes: de produtividade, de localização e de condições sociais. Pela nova legislação, foram suprimidos os dois últimos. Dada a sua importância na distinção dos imóveis, quer pela situação geográfica e de infra-estrutura, quer pela forma de condução dos trabalhos e da vida do trabalhador do campo, o desprezo a estes itens não seria desejável, mas provavelmente foram suprimidos devido a dificuldades na sua avaliação que se baseava em informações do próprio contribuinte.

Pelo sistema atual de cálculo do imposto, a alíquota aplicável sobre o valor da terra nua será correspondente ao número de Módulos Fiscais (quadro 4).

Observando-se o quadro 4, chama atenção o fato de que a progressão do número de Módulos Fiscais não é proporcional às das alíquotas, desproporção que se acentua para os imóveis de maior número de MF, redundando em alíquota fixa de 3,5% sobre o valor da terra nua para as propriedades de área acima de 100MF, o que sem dúvida beneficia as propriedades de maiores dimensões. Semelhante favorecimento já se verificava na progressão dos antigos coeficientes de dimensão.

Tanto a nova quanto a antiga legislação do ITR, para efeito de cálculo de alíquotas, estão calcadas sobre informações fornecidas pelo próprio contribuinte. Se se considera que a área aproveitável do imóvel e o valor da terra nua declarados pelo proprietário são os dados bá-

(7) COMO calcular o ITR. Folha de São Paulo, SP, 18 maio 1980. p.36.

QUADRO 4. - Alíquotas do IPTU Segundo o Número de Módulos Fiscais

Módulo Fiscal	Alíquota (%)
Atē 2	0,2
Acima de 2 atē 3	0,3
Acima de 3 atē 4	0,4
Acima de 4 atē 5	0,5
Acima de 5 atē 6	0,6
Acima de 6 atē 7	0,7
Acima de 7 atē 8	0,8
Acima de 8 atē 9	0,9
Acima de 9 atē 10	1,0
Acima de 10 atē 15	1,2
Acima de 15 atē 20	1,4
Acima de 20 atē 25	1,6
Acima de 25 atē 30	1,8
Acima de 30 atē 35	2,0
Acima de 35 atē 40	2,2
Acima de 40 atē 50	2,4
Acima de 50 atē 60	2,6
Acima de 60 atē 70	2,8
Acima de 70 atē 80	3,0
Acima de 80 atē 90	3,2
Acima de 90 atē 100	3,4
Acima de 100	3,5

Fonte: Lei nº 6746/79.

sicos sobre os quais se calcula o imposto devido, é fácil prever que este critério propicia a subdeclaração destas informações.

Para o caso do Brasil, enquanto as primeiras classes de área total do imóvel declaram área aproveitável por volta de 90% do total, à medida que cresce o tamanho de propriedade, menor é este percentual, culminando nas propriedades cujas área se elevam a valores superiores a 1000 ha, que representam apenas 1,5% do número de produtores e mais da metade da área total dos imóveis rurais brasileiros, que atestam apenas 72% da área aproveitável. Observando-se as categorias de imóveis, também cabe aos latifúndios a menor proporção de área aproveitável, enquanto representam mais de 3/4 da área dos imóveis rurais no Brasil (quadro 1).

Para o caso de São Paulo, as diferenças não são tão acentuadas, mas ainda assim são significativas e mostram a mesma tendência observada no caso do Brasil: quanto maior a área do imóvel, mais reduzido o percentual de área aproveitável (quadro 2).

Com relação ao Valor da Terra Nua, vale aquele declarado pelo proprietário, obedecido um certo limite fixado pelo INCRA, chamado Valor da Terra Nua Mínimo - VTNM. Em 1980, o maior VTNM fixado foi da ordem de Cr\$46.800,00/ha para imóveis localizados no município de São Paulo, e encontrando-se no interior do Estado, valor mínimo de Cr\$2.300,00/ha ⁽⁸⁾. Conforme dados do Instituto de Economia Agrícola, em fevereiro do mesmo ano o menor valor da terra nua encontrado no Estado era de Cr\$6.198,00 e o maior deles, de Cr\$330.578,00 (quadro 5). Tem-se, assim, uma idéia de quão irrisórios são os VTNMs, sendo portanto perfeitamente possível a subdeclaração do valor da terra para efeito fiscal.

A subdeclaração do valor da terra nua pôde ser evidenciada em estudo realizado por OLIVEIRA e COSTA ⁽⁹⁾, que comparam para 386 imóveis rurais o valor por hectare da terra nua declarado no recadastramento de 1972 com semelhante informação fornecida pelos mesmos declarantes, no mesmo ano, para fins não fiscais. Observaram que: "82,6% dos imóveis subdeclaram o valor da terra, sendo que mais da metade (51,9%) dos declarantes acusou valores inferiores a 50% do "verdadeiro" valor. Verifica-se, igualmente, por parte dos minifúndios um nível menor de subdeclaração (77,7% subdeclaram). As empresas rurais apresentam uma percentagem de subdeclaração que atinge 85,6%, enquanto que para os latifúndios por exploração tal índice vai a 86,2%".

(8) COMO calcular o ITR. Folha de São Paulo, SP, 18 maio 1980. p.36

(9) OLIVEIRA, J.T. & COSTA, I.R. O Imposto territorial rural: avaliação econômica. São Paulo, IPE/USP, 1979. 88p. (Relatórios de Pesquisas, 2).

QUADRO 5. - Valor da Terra Nua no Estado de São Paulo, Fevereiro de 1980

(em Cr\$/ha)

Divisão Regional	Terra de cultura de primeira				Terra de cultura de segunda			
	Preço menor	Preço maior	Preço médio	Moda	Preço menor	Preço maior	Preço médio	Moda
São Paulo	16.529,00	330.578,00	106.731,00	41.322,00	12.397,00	289.256,00	101.076,00	206.611,00
Vale do Paraíba	16.529,00	103.306,00	39.018,00	33.058,00	12.397,00	82.645,00	29.459,00	41.322,00
Sorocaba	16.529,00	206.612,00	76.645,00	103.306,00	12.397,00	123.967,00	58.540,00	61.983,00
Campinas	41.322,00	289.256,00	114.543,00	61.983,00	28.926,00	247.934,00	89.927,00	61.983,00
Ribeirão Preto	49.587,00	165.289,00	91.012,00	82.645,00	33.058,00	123.967,00	71.896,00	61.983,00
Bauru	20.661,00	123.967,00	60.390,00	82.645,00	16.529,00	103.306,00	46.348,00	61.983,00
São José do Rio Preto	49.587,00	123.967,00	84.039,00	82.645,00	41.322,00	103.306,00	67.858,00	61.983,00
Araçatuba	41.322,00	103.306,00	61.202,00	61.983,00	33.058,00	82.645,00	51.308,00	49.587,00
Presidente Prudente	24.793,00	61.983,00	48.069,00	41.322,00	17.355,00	49.587,00	38.611,00	41.322,00
Marília	28.926,00	61.983,00	45.768,00	41.322,00	24.793,00	51.653,00	36.965,00	33.058,00
Estado	16.529,00	330.578,00	70.969,00	82.644,00	12.397,00	289.256,00	63.090,00	61.983,00

Divisão Regional	Terra para pastagem				Terra para reflorestamento			
	Preço menor	Preço maior	Preço médio	Moda	Preço menor	Preço maior	Preço médio	Moda
São Paulo	8.264,00	206.612,00	72.533,00	12.370,00	8.460,00	247.934,00	71.344,00	165.289,00
Vale do Paraíba	10.330,00	41.322,00	21.545,00	12.397,00	6.198,00	33.058,00	14.744,00	12.396,00
Sorocaba	10.330,00	123.967,00	50.600,00	41.322,00	10.331,00	103.306,00	38.178,00	16.529,00
Campinas	37.190,00	206.612,00	73.873,00	41.322,00	20.661,00	165.289,00	57.385,00	41.322,00
Ribeirão Preto	26.860,00	123.967,00	62.391,00	41.322,00	16.529,00	61.983,00	30.992,00	28.926,00
Bauru	12.397,00	61.983,00	32.207,00	41.322,00	12.397,00	61.983,00	29.418,00	24.793,00
São José do Rio Preto	33.058,00	103.306,00	64.251,00	74.380,00	37.191,00	49.587,00	42.410,00	41.322,00
Araçatuba	28.926,00	82.645,00	48.481,00	49.587,00	20.661,00	53.719,00	38.338,00	24.793,00
Presidente Prudente	17.355,00	53.719,00	36.504,00	33.058,00	13.636,00	33.058,00	27.961,00	28.925,00
Marília	20.661,00	53.719,00	30.183,00	33.058,00	16.529,00	33.058,00	23.670,00	24.793,00
Estado	8.264,00	206.612,00	53.121,00	41.322,00	6.198,00	247.934,00	40.160,00	24.793,00

Fonte: Informações Econômicas 4/80 - Instituto de Economia Agrícola.

A utilização das informações de área aproveitável e valor da terra nua subdeclaradas irá resultar num desembolso inferior àquele que a realidade ensejaria, fugindo o proprietário à tributação mais condizente, o que negaria a efetividade do imposto como instrumento de política de desenvolvimento do setor.

A nova sistemática de cálculo introduziu a progressividade do imposto no tempo, para aqueles que não atingirem um limite mínimo de área explorada (quadro 3). A progressão no tempo poderá chegar a um imposto de 14% do valor da terra nua.

Se, ao invés de percentagens diferenciadas conforme a dimensão do módulo fixadas no quadro 1, fosse considerada apenas a percentagem máxima de 30%, ainda assim essa progressão no tempo dificilmente seria aplicada. Veja-se no ano de 1974 nos quadros 3 e 4, onde em média 90% para São Paulo e 73% para o Brasil da área declarada aproveitável foram explorados. Mesmo os imóveis de maior dimensão, que exploraram menor parcela da área aproveitável, em média não deverão ser alcançados por esta medida, já que a relação entre área explorada e aproveitável não chegou a percentual inferior a 57%. Logo, a fixação daqueles limites (quadro 3) faz supor que, por serem tão reduzidos, efetivamente não refletirão na elevação do imposto no tempo. Ao invés disto, a relação área explorada/área aproveitável, como já comentado anteriormente, deverá propiciar aos contribuintes reduções nas alíquotas do ITR, através de Fator de Redução pela Utilização (FRU) e pela Eficiência (FRE), uma vez que ambos os fatores levam em conta o grau de utilização da terra e este, pelas informações fornecidas pelos produtores, mostra-se bastante elevado.

Embora as modificações introduzidas no ITR tivessem por escopo promover o incremento da produção e da produtividade, pode-se concluir que o atual imposto teve apenas sua forma de cálculo bem mais simplificada, pois sua atuação como instrumento desenvolvimentista do setor dificilmente terá eficácia, enquanto não for levado em conta pontos de referência mais realistas que permitam checar as informações do produtor, dados básicos da incidência do imposto.