

# IMPOSTO TERRITORIAL RURAL: ALGUMAS OBSERVAÇÕES SOBRE AS ALTERAÇÕES NA SISTEMÁTICA DE COBRANÇA<sup>1</sup>

FRANCISCO A. WOLLMANN<sup>2</sup>

RESUMO - Análise os efeitos da alteração na lei sobre o Tributo Rural. Com dados de 1976 e 1982, como representativos das situações da legislação anterior e atual, é feita a análise das variações no tributo, no Imposto Sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR e no Valor da Terra Nua - VTN. As principais conclusões mostram que em termos reais houve crescimento nos componentes do Tributo Rural. As variações observadas para o ITR, além daquela do peso relativo na composição do tributo, também cresceu para as diversas classes de área estudadas. As alterações na lei trazem aspectos positivos como progressividade e regressividade, apesar de se discutir de sua eficácia dado os valores da terra nua. Os pequenos imóveis foram os menos onerados com o tributo, mas tanto o critério de progressividade como o de regressividade privilegiam os grandes imóveis. Identifica que quanto menor for o distanciamento entre valores usados pelo INCRA no VTN, para lançamento do ITR, e aqueles valores de terra praticados no mercado maiores serão as possibilidades de se tornar mais efetiva a política tributária rural.

Termos para indexação: Tributação rural, imposto territorial rural, terra, propriedade rural.

## LAND TAX: A FEW REMARKS ON CHANGES OF TAX SYSTEM

ABSTRACT - The paper analyses some aspects resulting from changes on the Brazilian land tax law, based on 1976 and 1982 data, as representing situations related both previous and actual tax law, a set of inferences were made possible concerning changes on land taxation, and unused land value. The main conclusions show, in real terms, that there has been occurred an increase of the land taxation components. Changes related to the land tax itself were detected, besides that referred to the relative weight on the tax composition, bringing into prominence the fact that all of the various categories of taxes under consideration had a significant growth. Changes in the law show positive aspects, as both progressive and regressive operation criteria, considering their effectiveness in view of the prevailing land market prices. The small land holdings have been the least burdened, but the progressing and regressing criteria benefit the larger farms as well. It is worth remarking the fact that low land values set up by INCRA for land taxation (as compared with those practiced by the land market), will make land taxation policy will be more equitable.

Index terms: Land taxation, land tax, changes of land tax.

## INTRODUÇÃO

Os critérios básicos da tributação da terra objetivam incentivar a política de desenvolvimento rural. Especificamente, desestimular os que exercem o direito de propriedade sem observância da função econômica e social da terra e estimular a racionalização da atividade agropecuária dentro dos princípios de conservação dos recursos naturais renováveis, entre outros (Estatuto da Terra, 1964).

<sup>1</sup> Recebido em 14 de julho de 1986.

Aceito para publicação em 08 de agosto de 1986.

<sup>2</sup> Eng.<sup>o</sup> Agr.<sup>o</sup> e M.S. em Economia Rural, do INCRA, Economista e Professor das FICB e CEUB em Brasília - SQS 315 - Bloco E - Apt.<sup>o</sup> 103 - CEP 70000 - Brasília, DF.

A argumentação de que o cálculo do imposto era complexo; que o imposto em sua formulação anterior revelou-se incapaz de estimular um melhor aproveitamento da terra; que tinha reduzida influência para alterar relações sócio-econômicas na agricultura e que freqüentemente o minifúndio pagava mais imposto que o latifúndio e, para uma mesma área, a carga tributária do agricultor mais eficiente podia ser maior que a dos menos eficientes, foi utilizada para propor a alteração nos artigos do Estatuto da Terra que tratavam da tributação de imóveis rurais (Exposição de Motivos nº 108).

O presente estudo analisa alguns efeitos dessa alteração. Utilizando-se das informações das emissões normais do tributo rural, do órgão responsável pela arrecadação - Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA, faz-se análise das variações que ocorreram pelos critérios anteriores, de lançamento do tributo, e os vigentes, a partir de 1980. Especificamente as variações ocorridas na emissão total, na componente do Imposto Sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR e no Valor da Terra Nua - VTN.

Uma das alterações que cabe realçar é no tocante à variação das alíquotas. Nos critérios anteriores a 1980 eram estabelecidas em função do módulo rural, e após 1980, variam progressivamente em função do tamanho da propriedade, instituindo-se o conceito de módulo fiscal (Exposição de Motivos nº 108).

O módulo rural é definido no Estatuto da Terra como a área fixada para a 'propriedade familiar', isto é, o imóvel rural explorado direto e pessoalmente pelo agricultor e sua família (admitida a ajuda eventual de terceiros), que 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. É usado para fixar a fração mínima de parcelamento do imóvel rural além de serem aplicados em projetos de colonização, assentamento e outros, nos quais os lotes ou parcelas têm de atender ao requisito básico - área de propriedade familiar - para que a distribuição de terras se realize de forma racional e adequada aos objetivos do Estatuto da Terra. O módulo fiscal, calculado a nível de município, é a mediana dos imóveis, estratificados segundo o número de módulos.

#### NOTAS METODOLÓGICAS

##### Dados

Os dados utilizados neste trabalho são os do INCRA (INCRA 1978 e 1983) referentes aos valores de Emissão Normal dos tributos rurais dos anos de 1976 e 1982.

Emissão Normal de cada ano consiste no cálculo, lançamento e arrecadação de todos os tributos rurais em conjunto, para todos os imóveis cadastrados e com base na situação cadastral dos mesmos, no exercício anterior ao ano da emissão. Não se incluem nessa emissão, os casos de alteração, inclusão ou cancelamento de imóveis no cadastro, que tenham ocorrido no ano da emissão (INCRA 1978).

A base fiscal do ITR é o VTN declarado pelo proprietário à época de cada cadastramento. O VTN exclui o valor das florestas nativas, o valor das áreas consideradas isentas de tributação e o valor dos bens incorporados ao imóvel. Pela legislação, o INCRA pode impugnar o valor declarado pelo proprietário ou ocupante do imóvel, se este estiver baixo em relação à tabela de valores mínimos de terra nua, a nível de município. Para o lançamento de 1976 a tabela usada foi a vigente desde 1973 e para o lançamento de 1982, a tabela de 1980.

Cabe esclarecer que além do ITR no tributo rural tem-se a Taxa de Serviços Cadastrais (Taxa de Cadastro), cobrada pelo INCRA, mesmo para os imóveis isentos do ITR; a Contribuição INCRA, cujo objetivo é a prestação de serviços sociais no meio rural, visando à melhoria das condições de vida de sua população. Estão isentos dessa contribuição os imóveis rurais classificados como minifúndios e empresas rurais. E finalmente a Contribuição Sindical Rural, recolhida a favor da Confederação Nacional dos Trabalhadores na Agricultura - CONTAG e da Confederação Nacional da Agricultura - CNA.

Dadas as peculiaridades da economia brasileira, foram transformados os valores de 1976, em valores de 1982. Utilizou-se a coluna 2, do Índice Geral de Preços - IGP, da Conjuntura Econômica para estes cálculos (Conjuntura Econômica 1983).

### Efeitos de um imposto

No Plano Nacional de Reforma Agrária, sancionado em 1985, a tributação da terra é estabelecida como instrumento para, entre outras, estimular a racionalização da atividade agropecuária. Nas diretrizes operacionais propõe a atualização da base de cálculo do ITR para a efetiva taxação da propriedade mal explorada (MIRAD 1985).

Os efeitos de uma tributação progressiva da terra (Franco, 1966), seria o de aumentar a fixação do homem à terra, ao gravar seu uso ineficiente ou seu absentismo. Por meio do imposto, poder-se-ia orientar a produção agropecuária de uma zona, gravando ou desgravando determinados produtos. Ainda, que "no caso de se aplicar impostos progressivos à terra e aumentar as bases e taxas respectivas, como 'resultado' combinado dos diferentes efeitos (renda, substituição, liquidez e psicológico) poder-se-ia esperar um aumento da produção, por causa de uma inversão maior e melhor utilização dos solos e que arrende ou venda as terras a outro agricultor cuja motivação seja melhor."

A análise dos efeitos das alterações na legislação do ITR sobre a produção agrícola, o nível de preços da terra e a especulação (Sayad, 1982), considera que a presença do imposto diminui o preço máximo da terra e portanto a demanda do fator comparativamente à situação em que não há imposto. No tocante a decisão de cultivar a terra ou não, só no caso em que haja interesse do produtor em reter a terra o ITR induzirá ao aumento da produção agrícola. Considerando situações de quem não paga ITR e produz e de quem paga e não produz e as expectativas de reter ou vender a terra, conclui que as possibilidades do novo imposto aumentar a produção agrícola serão tanto maiores quanto maiores forem as expectativas de valorização da terra, ou seja, quanto maiores forem os ganhos especulativos da terra. Na formação

de expectativas de agricultores e não agricultores, ou especuladores e não especuladores, considera que se os agricultores forem menos otimistas do que os não agricultores, o novo ITR pode diminuir mais a demanda dos especuladores do que dos agricultores. Assim, conseguiria reduzir a demanda dos especuladores, facilitando a redistribuição da terra dos não produtores. Este seria o caminho através do qual a nova legislação do ITR conseguiria aumentar a produção agrícola. Considera porém que se for possível estabelecer 'culturas de vitrine', todo o modelo analisado perde o sentido. A efetividade do imposto desaparece e a cobrança pode ser evitada por simples burla.

Tal discussão rebate no Plano Nacional de Reforma Agrária, na preocupação do administrador obter o recurso fundiário para assentamentos. A alternativa de utilização do Imposto neste propósito, no positivismo das pressuposições dos autores, vem como subsídio complementar.

Tem-se aí então elementos importantes, para verificar os efeitos das alterações nos critérios de cobrança do ITR. A análise neste estudo restringe-se a identificar as variações ocorridas na tributação entre diferentes tamanhos de imóveis. O raciocínio é o de que aqueles imóveis que estiverem sendo explorados mais intensiva e/ou racionalmente, serão menos onerados. O amparo nessa pressuposição é dado pelos próprios critérios da emissão do tributo rural. Os elementos, apontados neste item auxiliam para conhecer melhor o efeito da alteração na lei.

A análise compara as alterações ocorridas na relação  $t_1 / t_0$ , onde  $t_1$  é a emissão de 1982 e  $t_0$ , a emissão de 1976, que dá a taxa de variação de lançamento do ITR, e, nas variações do VTN para os mesmos anos.

### ANÁLISE E DISCUSSÃO

A emissão de tributos rurais contém informações que propiciam distinguir seus diversos componentes. O nível de análise neste trabalho é desdobrado em total, como sendo o somatório de todos os componentes do tributo: ITR, Taxa de Cadastro, Contribuição INCRA e Contribuição Sindical Rural, e a parcela, somente do ITR, identificados com os propósitos do mesmo.

O total de emissão em 1976 foi de Cr\$ 1,2 bilhões e em 1982 Cr\$ 68,2 bilhões. O crescimento destes valores, de 1976 para 1982, em termos nominais foi de 5,375,8%, correspondendo a uma taxa de crescimento de 94,25% a.a.. Em termos reais (valores de 1982) cresceu 115% com 13,58% a.a.. Tais informações referem-se ao agregado Brasil. Por grandes regiões, as variações em termos nominais foram de 15.509,6% para a região Norte, 7.631,6% para o Centro-Oeste, 5.549,5% para a Sudeste, 3.582,3% para a Nordeste e 3.509,6% para o Sul. Em termos reais, o crescimento de 1976 para 1982 foi de 520% para o Norte, 205% para a Centro-Oeste, 122% para a Sudeste, 43% para o Nordeste e 40% para o Sul.

No tocante aos dados acima, cabe esclarecer que para o Nordeste, 749 municípios em 1982 sendo 132 no Rio Grande do Norte, 130 no Ceará, 125 na Bahia, 105 na

Paraíba, 97 no Piauí, 77 em Pernambuco, 65 no Maranhão e 18 em Sergipe foram considerados como áreas de emergência. Esta situação formalizada por Decreto, significou que os imóveis daqueles municípios são beneficiados com 90% de diminuição no lançamento do ITR, permanecendo os demais componentes do tributo. Quanto à região Sul, a variação menos acentuada do que para as demais regiões, indica a característica do tributo em penalizar a grande propriedade improdutivo, o que não ocorre pronunciadamente naquela região.

As variações observadas na emissão do tributo podem ser melhor entendidas quando relacionadas com área. Cabe lembrar que esta variável é uma informação importante para o lançamento do tributo, quer no critério anterior, quer no atual. O Brasil apresentou um crescimento de 36% na área total dos imóveis com guia emitida, de 1976 para 1982. O Norte, quase que dobrou a área, cresceu 98%. O Centro-Oeste com a segunda maior variação na emissão, cresceu 19%. As demais variações na área foram 4,7% para o Nordeste, 7,5% para o Sudeste e 5% para o Sul. Outra explicação para as variações do tributo rural é quanto à distribuição dos imóveis por categoria. Aqueles imóveis classificados como empresa rural são beneficiados com o critério de regressividade. Em 1976, 8,6% do total da área era de empresas rurais e 4,7% das guias emitidas correspondiam a essa categoria. Em 1982 a área ocupada era 13,7% da total correspondendo a 7,3% das guias emitidas.

Por grandes regiões, em todas elas a área ocupada por empresas rurais cresceu: Na região Centro-Oeste passou de 5,8% para 13% de 1976 para 1982. O Norte de 3,7 para 7,2%. As demais regiões apresentaram variações assemelhadas com um crescimento de 60% na área. Eram em 1976, 5,1%, 15,4% e 19,7% respectivamente para Nordeste, Sudeste e Sul. Em 1982, 8%, 23,4% e 30,6%, na mesma ordem anterior. No tocante aos imóveis, cresceu de 1976 para 1982, exceto para o Norte que decresceu de 1,7% para 1,6% de 1976 para 1982. O Nordeste e o Centro-Oeste mais que duplicaram o número de imóveis nessa categoria, cresceram respectivamente 2,14 e 2,09 vezes. O Sul passou de 5,6% em 1979 para 9,9% em 1982 e o Sudeste de 7,2% para 10,3% no mesmo período.

### **Variações no total emitido**

As variações no total emitido, indicado anteriormente, compreendem o somatório de todas as obrigações fiscais pagas por aqueles que vivem da exploração da terra e, na análise para identificar as alterações, os valores são constantes e calculados por unidade de área. O cálculo por unidade de área dá os efeitos do tributo por unidade do fator produtivo. A análise com montantes, possivelmente mascararia os efeitos, devido sua magnitude.

### **Variações no total do tributo rural por classes de área**

Na Tabela 1, verifica-se que de ordem geral há uma correlação positiva entre aumento nos tributos e aumento de área. Para o Brasil, a constatação é a de que as pe-

quenas propriedades assim entendido até 25 ha, tiveram uma variação negativa de 1976 para 1982. A partir de 25 ha até 1.000 ha, a variação observada oscilou entre 4% e 53% no período. Para aqueles iguais ou superiores a 1.000 ha a variação mais que duplicou.

**TABELA 1. Variação nos valores de emissão dos tributos rurais, total, de 1976 para 1982 (1982 = 100), por classes de áreas. Brasil e grandes regiões.**

Classes de Área Total ( ha )	BRASIL	NORTE	NORDESTE	CENTRO OESTE	SU- DESTE	SUL
Menos de 10	0,902	0,758	0,604	0,823	1,250	0,906
10 a menos de 25	0,988	0,800	0,694	0,929	1,358	0,912
25 a menos de 50	1,042	0,928	0,873	0,990	1,324	0,983
50 a menos de 100	1,104	1,271	1,017	1,072	1,340	1,118
100 a menos de 500	1,309	1,727	1,174	1,291	1,569	1,336
500 a menos de 1.000	1,530	1,826	1,154	1,585	1,897	1,589
1.000 a menos de 10.000	2,579	3,312	1,182	3,000	3,802	1,659
10.000 e mais	2,964	4,461	1,259	4,312	4,391	2,665

Fonte: INCRA, 1978 e 1983.

Por grandes regiões, o Nordeste, dada a particularidade já apontada, de declaração de área de emergência, os valores de 1982 estão indicando basicamente os outros componentes do tributo, que não o ITR. Vale ressaltar que a anistia do tributo, em 1982, compreendeu 58,5% do total dos municípios das Unidades da Federação indicadas. Mesmo assim, cabe o registro de que as variações para aquela região foram as menores, com a maior alta, de 26%, para as propriedades maiores que 10.000 ha.

Pelos dados da Tabela 1, constata-se que as regiões Norte, Centro-Oeste e Sul para os imóveis até 50 ha tiveram variações negativas na emissão do tributo, enquanto que a Sudeste teve aumentos positivos para todas as classes de área.

A partir de 50 ha, as maiores variações foram para o Norte e Sudeste. Até 1.000 ha as variações foram relativamente homogêneas e a partir daí, verificaram-se alterações bastante acentuadas na emissão do tributo, tendo triplicado, exceto para o Sul. Presume-se que as características fundiárias daquela região transparecem nas alterações sofridas na cobrança do tributo rural, conforme indicado na Tabela 1.

O Norte e o Centro-Oeste com imóveis de grandes dimensões, característicos daquelas regiões, foram penalizados com elevadas cargas tributárias. O Sudeste, com imóveis, em média de 81 ha em 1982, tem a ação tributária mais efetiva para aqueles maiores que 1.000 ha (menos de 1% do total).

### Variação no total do tributo rural por categoria de imóvel

Outra modalidade de análise é a variação nos valores de emissão do tributo rural por categoria de imóvel. O preceito básico estabelecido no Estatuto da Terra, de classificar imóveis em diversas categorias, segundo características econômico-sociais, não se alterou com a modificação da legislação que trata dos procedimentos atinentes ao tributo rural.

Tanto os minifúndios como os latifúndios são categorias de imóvel indesejáveis, tanto pelo aspecto econômico, como pelo aspecto social. No aspecto econômico, ter-se-ia a escassez da terra em relação à mão-de-obra para o minifúndio e excesso para o latifúndio. A situação desejável é a de empresa rural, em que, pelo menos teoricamente, as combinações dos fatores produtivos propiciarão melhores resultados. No aspecto social, a melhor utilização dos fatores produtivos geraria melhores condições de vida para a população rural.

As informações referentes às alterações ocorridas na emissão do tributo rural, por categoria de imóvel e por ha, constam da Tabela 2.

Os dados da Tabela 2 mostram que os minifúndios foram penalizados com aumento da carga tributária para o Brasil em 1,6%, as empresas rurais tiveram diminuição em 32,4% e para os latifúndios, aqueles por exploração tiveram crescimento de 89,6% e os por dimensão de 235%.

**TABELA 2. Variação nos valores de emissão nos tributos rurais, total, de 1976 para 1982 (1982 = 100), por categoria de imóvel. Brasil e grandes regiões.**

Categoria de Imóvel	BRASIL	NORTE	NOR- DESTE	CENTRO- OESTE	SU- DESTE	SUL
Minifúndio	1,016	1,109	0,839	1,208	1,630	1,085
Empresa Rural	0,676	0,800	0,706	1,048	0,789	0,778
Latifúndio por Exploração	1,896	3,588	1,116	2,750	2,218	1,721
Latifúndio por Dimensão	3,349	5,000	1,704	5,555	7,054	2,574

Fonte: INCRA, 1978 e 1983.

Por grandes regiões, nota-se que Norte, Centro-Oeste e Sudeste tiveram variações assemelhadas penalizando mais enfaticamente as grandes propriedades. As observações antes apontadas para o Sul, na distribuição fundiária menos concentrada, evidencia nos dados da Tabela 2, onde o maior crescimento verificado é para os latifúndios por dimensão, com 157% no período em análise. Para o Nordeste, com as restrições já indicadas, verifica-se que houve acréscimos para os latifúndios.

Constata-se então que em termos reais as grandes propriedades foram as mais taxadas com a alteração. As pequenas propriedades pagaram menos tributos em 1982 que em 1976, em termos reais. Por categoria de imóveis, os resultados concordaram com a análise por classe de área.

### Variação na parcela do ITR

O outro objetivo do trabalho é o de analisar as variações na composição do Imposto Sobre a Propriedade Territorial Rural.

A posição relativa da parcela do ITR na carga tributária rural, sofreu substancial alteração de 1976 para 1982. Enquanto que em 1976, 34,52% do total da emissão normal para o país foi devido ao ITR, em 1982 este valor passou a 74%. A amplitude de variação em 1976 foi de 24% para o Nordeste até 41% para a região Sudeste. Em 1982, variou de 47% para o Nordeste até 83% para o Norte. Verifica-se então que o menor valor relativo de 1982 era superior em quase o dobro do menor de 1976 e maior em 14% que o maior valor daquele ano. Assim, tem-se a importância que representa a parcela do ITR na composição do tributo rural.

O método de cálculo do ITR foi relativamente simplificado pela legislação vigente. Enquanto que na legislação anterior, eram considerados 4 coeficientes para seu cálculo, pelos critérios atuais, ele é obtido diretamente multiplicando-se o VTN por uma alíquota dada. As alíquotas utilizadas em 1976 variavam entre 0,002 e 3,456 e as atuais entre 0,02 e 4,8.

As variações observadas na parcela do ITR de 1976 para 1982, por classes de área e por ha, estão registradas na Tabela 3.

TABELA 3. Variação nos valores de emissão dos tributos rurais, parcela do ITR, de 1976 para 1982 (1982 = 100), por classes de área. Brasil e grandes regiões.

Classes de Área Total ( ha )	BRASIL	NORTE	NORDESTE	CENTRO OESTE	SU- DESTE	SUL
Menos de 10	2,122	1,156	0,678	2,711	3,126	2,166
10 a menos de 25	2,351	1,882	0,909	3,421	3,310	2,143
25 a menos de 50	2,278	3,000	1,412	2,850	2,959	2,085
50 a menos de 100	2,156	4,250	1,667	3,187	2,500	2,130
100 a menos de 500	6,300	8,750	2,500	3,818	3,077	2,169
500 a menos de 1.000	2,731	14,000	2,556	5,000	2,650	2,516
1.000 a menos de 10.000	5,250	14,667	2,083	8,714	6,841	3,187
10.000 e mais	4,429	10,800	2,000	9,000	4,954	3,286

Fonte: INCRA, 1978 e 1982.

Constata-se pelos dados da Tabela 3 a considerável alteração nos valores do ITR no período. Em termos de Brasil, nota-se que a menor variação foi de 2,1 vezes para a classe de 50 a menos de 100 ha. Outra constatação é a persistência da correlação positiva entre crescimento de área e variação do ITR. Tal fato pode ser explicado pelo critério de progressividade do Imposto, em que o imóvel sendo maior, terá maior número de módulos fiscais e a alíquota será maior.

Por regiões, nota-se que no Norte, os imóveis com e mais de 100 ha cresceram em sua taxação por ha, na média, mais de 12 vezes. A taxa de crescimento correspondente, na média, para as 4 classes a partir de 100 ha, é de 191% a.a..

Para o Centro-Oeste, as classes iguais e superiores a 50 ha tiveram um crescimento na taxação, na ordem de 6 vezes, ou na média, uma taxa de 125% a.a.. Para o Sudeste, a variação foi de aproximadamente 4 vezes, para todas as classes, com taxa de crescimento de 113% a.a. e para o Sul, a variação no período foi de pouco mais de 2 vezes para todas as classes com taxa de 99% a.a. .

Chama a atenção o fato de que as variações no ITR não são regularmente crescentes com aumento de área. Isto se verifica em todas as colunas da Tabela 3. A explicação é devida a critérios de progressividade e regressividade e também devido às estruturas fundiárias das regiões.

### **Progressividade do ITR**

A progressividade ocorre devido à persistência da não exploração de áreas e isto aumenta a alíquota. Cerca de 26% do total de imóveis do país foi taxado com esse critério. Relativamente ao número de imóveis das classes de área total, teve-se um crescimento relativo à medida que aumentava a área, ou seja, enquanto que 24,5% do total de imóveis com menos de 10 ha foram enquadrados no critério de progressividade, 30% ou mais dos imóveis iguais ou superiores a 50 ha pagaram mais ITR. O percentual para a classe de 1.000 a menos de 10.000 ha foi de 43% e para as maiores que 10.000, 46%.

Nos lançamentos devido a progressividade, o Norte e o Centro-Oeste foram as que tiveram percentuais mais elevados. O Norte, de 33% para os imóveis com menos de 10 ha, alcançou 65% para aqueles iguais ou maiores que 500 ha. No Centro-Oeste, os imóveis com menos de 10 ha tiveram de lançamento 41% do total. Para os imóveis de 25 a menos de 50 ha, 29% e 45% do total de imóveis iguais ou superiores a 10.000 ha.

O Sudeste decresceu, de 28% para os imóveis menores que 10 ha, até 15% para aqueles iguais a 500 ou menores que 1.000 ha tendo alcançado 34% para os imóveis maiores que 10.000 ha. No Sul, pouco menos de 16% do total dos imóveis foram onerados com o critério. Destaca-se ainda o fato de que o Nordeste, exceto para os imóveis menores que 10 ha e maiores que 1.000 e menores que 10.000 ha, teve valores percentuais superiores àqueles observados para o Brasil.

Como constatação geral tem-se que a emissão para os imóveis com progressividade, correspondente a 80% do total lançado da parcela do ITR. Particularmente

por regiões, Sul e Sudeste foram os menos onerados por esse critério e o Norte e o Centro-Oeste os mais onerados. Os grandes imóveis foram os que pagaram mais impostos, pois 64% do total emitido por esse critério foi devido às propriedades iguais ou maiores que 1.000 ha.

### **Regressividade do ITR**

A diminuição do imposto daqueles imóveis que utilizam mais intensiva ou eficientemente a terra é a regressividade. Neste procedimento, o imóvel pode ser beneficiado por utilização da terra e por eficiência, simultaneamente. Entretanto, não pode ser beneficiado por eficiência se não o for por utilização. Do total de imóveis, 48% foram beneficiados pelo critério de redução por utilização e 46% por eficiência. O valor referente à aplicação da regressividade foi de 29,5 bilhões de cruzeiros.

Para se evitar dupla contagem de imóveis e pela característica do critério, a análise a seguir usa o número de imóveis beneficiados pela utilização da terra. O montante do valor refere-se à soma dos critérios da utilização e eficiência.

A primeira constatação, até certo ponto surpreendente, é a de que tal qual a penalização por progressividade, também são os grandes imóveis os privilegiados por regressividade. Os dados mostram que a parcela dos imóveis com menos de 100 ha, foi beneficiada com pouco menos de 7% do global da isenção fiscal. Esta parcela representa 34% do total geral de imóveis do país. Os imóveis, com mais de 1.000 ha, 1,5% do total, receberam 59% do total da isenção.

Na região Norte, 53% de seus imóveis tiveram isenção. Cabe destacar, entretanto, que enquanto 89% daqueles com tributo reduzido, com área menores que 1.000 ha, tiveram 6% do benefício, os 11% restantes tiveram 94%. No Centro-Oeste, a situação não foi muito diferente, pois os imóveis inferiores a 100 ha, representando 35% daqueles beneficiados por regressividade, obtiveram 1,4% do total dos benefícios para a região, os maiores que 1.000 ha, com 13% do total dos beneficiados da região, responderam por 78% do total do tributo não pago. Para estas duas regiões observa-se que há uma correlação positiva entre o montante de benefícios e área e uma distribuição de assimetria negativa entre o número de imóveis e valores da isenção. Isto representa uma concentração de benefícios para os grandes imóveis.

No Nordeste, 69% das propriedades beneficiadas com regressividade, com áreas inferiores a 100 ha, obtiveram 8% do total de benefícios. Naquela região, os imóveis com mais de 1.000 ha, 2,3% dos beneficiados, obtiveram 68% do total das isenções. O Sudeste teve uma distribuição diferente das outras analisadas até então, porque os imóveis maiores que 10.000 ha foram contemplados com 7% do total das isenções. As informações para aquela região são: 7% do valor do benefício para 73% do total de imóveis, inferiores a 100 ha e 26% daqueles imóveis superiores a 100 ha e menores que 10.000 ha, tiveram 86%. O Sul, para aqueles maiores que 500 e menores que 10.000 ha, 2,17% dos beneficiados tiveram 67% da isenção. Os menores que

500 ha, representando 98% do total de imóveis beneficiados, obtiveram 30% do valor total da região.

Uma possível explicação para o privilégio dos grandes imóveis pela regressividade é o tipo de exploração. O INCRA usa coeficientes técnicos que são tomados como parâmetros para que o declarante seja ou não isento de pagar o imposto. Por exemplo, é possível que um imóvel com 10.000 ha, com pastagem natural, e rebanho de 1.500 cabeças de gado, sem qualquer linhagem, seja privilegiado com regressividade.

Como observação final, no tocante à regressividade, tem-se que as regiões Sudeste e Sul responderam por 64% do total pecuniário decorrente do benefício. Compatibilizando com as análises anteriores, o Sul, com 31% do valor, beneficiou o segundo maior percentual de imóveis, 28%, da maneira mais harmônica, quando comparado com as demais regiões. O Nordeste, teve 32% do total de imóveis com este critério.

### **Características regionais da estrutura fundiária**

Uma explicação usada para a irregularidade das variações do ITR, entre as diversas classes, foi a estrutura fundiária das regiões. Informações de algumas características destas estruturas, auxiliam no entendimento do argumento.

Para o Brasil, em 1982, 84% dos imóveis, menores que 100 ha, ocupavam 13% do total da área. Aqueles maiores que 1.000 ha, 2% do total, ocupavam 74% da área.

Esta característica de concentração de terras é assemelhada entre as diversas regiões, variando no entanto, suas magnitudes. O Norte com o menor valor relativo no tocante ao número de imóveis, 5%, ocupava 21% do total da área em 1982. Ali, 99,44% do total de imóveis, menores que 10.000 ha, ocupavam 55% do total da área. O Centro-Oeste com 7% do total de imóveis do país, ocupava o maior relativo em área, 33%. Sua estrutura fundiária é assemelhada à da região Norte. Em 1982, 99% do total de imóveis menores que 10.000 ha ocupavam 70% da área. O Nordeste, com o maior valor relativo no número de imóveis, 33%, ocupavam 23% da área. Os menores que 500 ha, representando 97% do total, tinham 44% da área. O Sudeste e o Sul não apresentam níveis de concentração tão elevados quanto as demais regiões, para os grandes imóveis.

A região Sul, 29% do total de imóveis do país e 9% da área, teve em 1982, 99% de seus imóveis, menores que 500 ha, com 68% do total da área. O Sudeste, com 25% dos imóveis do país e 14% da área, tinha 98% daqueles, também menores que 500 ha, ocupando 56% da área.

### **Variação na cobrança do ITR por categoria de imóvel**

A área cadastrada no Brasil em 1976 era de 462 milhões de ha, e, em 1982, 646 milhões de ha. A parcela do ITR no total emitido também cresceu no período. A participação relativa dos imóveis, por categoria, na área e na parte do tributo rural devido ao ITR pode ser vista na Tabela 4.

**TABELA 4.** Participação relativa na área e valores da emissão, parcela do ITR, em 1976 e 1982, por imóveis segundo a classificação. Brasil.

Categoria de Imóvel	Distribuição			Relativa		
	1976			1982		
	Área	Parcela	ITR	Área	Parcela	ITR
Minifúndio	10,8	10,3	7,0	4,9		
Empresa Rural	8,6	11,0	13,7	3,2		
Latifúndio por Exploração	69,5	67,6	70,5	76,3		
Latifúndio por Dimensão	11,1	11,1	8,8	15,6		

Fonte: INCRA, 1978 e 1983.

Na Tabela 4 cabe destacar o aumento da área devido às empresas rurais. Tal fato pode ser creditado à alteração da lei, criando incentivo (regressividade) para os imóveis daquela categoria e que as declarações prestadas pelos próprios interessados, não são averiguadas, sistematicamente, pelo INCRA. O outro destaque da tabela é a melhoria na distribuição do ITR pelas diversas categorias. A análise, a seguir, propicia avaliar isto.

A variação dos valores do ITR, por categoria de imóvel está indicada na Tabela 5. Verifica-se que a variação da parcela do ITR é pronunciadamente maior que a variação total da emissão do tributo. Os latifúndios por dimensão tiveram as maiores variações. A alteração no lançamento para os minifúndios foi pouco menos que a metade daquela dos latifúndios.

**TABELA 5.** Variação nos valores de emissão dos tributos rurais, parcela do ITR, de 1976 para 1982 (1982 = 100), por categoria de imóvel. Brasil e grandes regiões.

Categoria de Imóvel	BRASIL	NORTE	NOR- DESTE	CENTRO OESTE	SUDESTE	SUL
Minifúndio	2,250	3,444	0,937	4,273	4,147	2,351
Empresa Rural	0,783	2,000	0,500	1,400	0,964	0,976
Latifúndio por Exploração	4,047	12,750	2,273	8,000	4,296	3,028
Latifúndio por Dimensão	4,567	14,000	3,250	11,625	7,852	3,194

Fonte: INCRA, 1978 e 1983.

Levando em conta que os valores das taxas foram obtidos a partir de valores constantes, o crescimento dos impostos, para todas as regiões, é, sem dúvida, superior ao das taxas de crescimento do preço de venda das terras ou daquelas oferecidas em qualquer alternativa de aplicações usuais no mercado financeiro. Isto mostra a melhoria da política tributária rural, com a penalização pelo não uso da terra. Realça ainda o fato de que aquelas regiões com maior disponibilidade de terras, o Norte e Centro-Oeste, tiveram as maiores taxas de crescimento do imposto.

### Variação do VTN

Tanto pelo critério anterior como pelo atual, o VTN é o componente de maior peso relativo no cálculo do tributo rural.

O VTN utilizado para cálculo do ITR é aquele determinado em Portaria, com periodicidade pelo INCRA. As tabelas de VTN são elaboradas a nível de município. Cabe indicar porém, que os valores utilizados estão bastante aquém dos preços prevalentes no mercado de terras. Tal fato pode ser entendido como um subsídio implícito, pelo Poder Público, dado o risco e a incerteza da atividade agropecuária.

Em termos reais, a variação de 1976 para 1982, no valor do VTN, cresceu pouco mais de 0,5%. Em termos nominais, ela cresceu de Cr\$ 207,73 para Cr\$ 5.225,35, correspondendo a uma variação pouco superior a 25 vezes. Os dados da Tabela 6 mostram as diversas alterações reais ocorridas no valor do VTN para o período em análise.

TABELA 6. Variação do VTN, emitido pelo INCRA, de 1976 para 1982 (1982 = 100), por classes de área, Brasil e Grandes Regiões.

Classes de Área Total ( ha )	BRASIL	NORTE	NOR DESTE	CENTRO OESTE	SUDESTE	SUL
Menos de 10	0,74	0,39	0,59	0,84	0,80	0,60
10 a menos de 25	0,90	0,75	0,56	1,11	0,94	0,74
25 a menos de 50	0,98	0,91	0,81	1,19	1,04	0,84
50 a menos de 100	0,99	1,15	0,89	1,21	1,10	0,90
100 a menos de 500	1,08	1,30	1,01	1,32	1,17	1,03
500 a menos de 1.000	1,14	1,61	0,97	1,30	1,33	1,21
1.000 a menos de 10.000	1,24	1,95	0,85	1,65	1,49	1,33
10.000 e mais	1,07	1,46	0,62	1,61	1,24	1,34

Fonte: INCRA, 1978 e 1983.

Pela Tabela 6 observa-se que, no geral, o aumento do VTN só ocorreu para aqueles imóveis com mais de 100 ha. A classe que teve maior crescimento no valor da terra foi aquela com imóveis maiores que 1.000 e menores que 10.000 ha. A taxa real de crescimento para aquela classe foi de 3,6% a.a. .

Por regiões, observa-se que, na média, é o Sudeste a que teve maiores crescimentos no VTN, para todas as classes de área. As menores variações para essa região foram para as da classe igual ou maior de que 500 a menos de 1.000 ha e na seguinte, cujos valores foram inferiores àqueles registrados para a região Norte. Cabe realçar também que é esta região a que apresentou, quer em 1976, quer em 1982, os maiores valores nominais para o VTN.

Outra característica, não só daquela região, como geral, é a de que os valores para os pequenos imóveis são substancialmente superiores àqueles dos grandes imóveis. As variações ocorridas em 1982, oscilaram, entre a primeira e a última classe, de 15 vezes para o Brasil, a maior, e, 2,3 vezes para a região Sul, a menor.

Ainda, os dados da Tabela 6 mostram que, exceto o Sudeste, já analisada, o Sul é a que teve as maiores variações para os imóveis até 50 ha, e o Norte, para aqueles iguais ou superiores a 50 ha. Chama atenção, também, as variações ocorridas para o Centro-Oeste, que foram muito pouco acentuadas. O Nordeste, só teve aumento para a classe de 100 a menos de 500 ha.

Cabe indicar que em 1982, os valores médios mais elevados na emissão, foram os usados para os minifúndios e as empresas rurais com pouco menos de Cr\$ 10 mil por ha. Para os latifúndios por exploração foi de Cr\$ 4.300 e por dimensão com Cr\$ 1.911. Isto indica, no mínimo, uma incongruência na política tributária rural.

As análises evidenciaram que o VTN é o componente mais relevante para o lançamento do ITR. Se os efeitos de uma tributação progressiva, ou seja, valores mais altos para o tributo, fixam o homem à terra (Franco, 1966) e, se esta é uma preocupação no contexto desenvolvimentista, cabe se fazer algumas inferências sobre este particular. Óbvio que a tributação da renda é uma das alternativas à taxação da terra, mas aquela não é o objetivo deste trabalho. Assim, se a política possa estar associada à utilização ou não da terra e que tem-se critérios (progressividade e regressividade) que penalizam ou estimulam à utilização do fator, não é despropositual verificar procedimento alternativo no lançamento do imposto, cuja dificuldade de implementação, além da decisão política, seria o de caráter administrativo. Ainda, no contexto de se obter recurso fundiário, pela tributação dos especuladores (vide Sayad, 1982), para viabilizar projetos de reforma agrária, o exercício procede.

O INCRA usa um único valor para todo e qualquer tipo de terra, variando-o entre os municípios do país. Assim, têm-se valores no agregado, diferentes para as diversas classes de área. O VTN declarado, é a base do lançamento, exceto se este for inferior a um valor mínimo fixado, que no caso prevalecerá para lançamento.

A Fundação Getúlio Vargas - FGV, faz levantamentos por diferentes tipos de terras (lavouras, campos, pastagens e matas) e aqui é usado como termo de comparação, para o valor usado pelo INCRA, no lançamento do tributo.

Em 1982, as terras destinadas à lavoura eram as mais valorizadas e as menos valori-

zadas as das matas, pela FGV. A amplitude de variação entre tipos de terras era igual a pouco menos de 3. Em 1976, as mais valorizadas também eram as de lavouras e as de campo as menos valorizadas. A amplitude de variação foi cerca de 2,5 vezes.

Na comparação usou-se o valor médio do VTN das classes de área, para as grandes regiões, utilizados pelo INCRA e a média dos valores dos diversos tipos usados pela FGV (FGV/IBRE, 1980 e 1983). Aqui se ressalva a fidedignidade do procedimento referente ao valor da FGV. A medida usada foi a média simples e não a média ponderada, que seria um indicador mais representativo das operações de vendas de terras. Entretanto, as informações disponíveis, da FGV, somente o são aquelas de valores e não quantidades de terras transacionadas.

Com as ressalvas apontadas, a primeira constatação é a de que em 1976 a pauta de valores da FGV dava como as terras de preço mais elevado aquelas da região Sudeste e a do INCRA as da região Sul. Em 1982, as duas são coincidentes, a região Sul aparece com os maiores valores.

O menor valor relativo do VTN do INCRA em relação ao da FGV é para a região Centro-Oeste. Enquanto que em 1976, o VTN representava 2,5% do valor do preço de venda, em 1982 este percentual caiu para 2,2%. O Nordeste foi o que apresentou a variação mais substancial. Em 1976 seu VTN representava o segundo maior valor relativo, 7,6%, tendo em 1982 baixado para 4,2%. A alteração para o Norte foi de 3,1% em 1976 para 4,7% em 1982.

Os maiores valores absolutos, do VTN, tanto em 1976 como em 1982 foram para as regiões Sudeste e Sul. Mesmo assim, o Sudeste de 5,2% em 1976 passou para 6,7% em 1982 dos valores da FGV. O Sul apresentou os maiores percentuais, em 1976 era 12% e em 1982, 8,5%.

Como se observa, os VTN utilizados pelo INCRA são insignificantes quando comparados com os valores efetivamente praticados. Cabe indicar que as taxas de crescimento para os valores do INCRA cresceram em taxas superiores àquelas observadas no mercado. Entretanto, o diferencial é tão grande, que se levaria 29 anos, crescendo 10% a.a., o percentual do VTN em relação ao preço de mercado de terra para que se iguallassem.

Em 1976 o VTN representava 34,5% da composição do tributo rural no total do lançamento e em 1982, 74%. Dadas as alterações mais recentes (Decreto nº 1.989/82) na legislação dos outros componentes do tributo rural, em 1983, este percentual baixou para 52% do total. Assim, uma variação de 100% no valor do VTN, usando-se o percentual de 1983, ter-se-á um aumento na carga tributária na ordem de 53%. Esta informação se torna relevante como instrumento de decisões de política fiscal, a ser alcançado o objetivo do ITR: a política de desenvolvimento rural. Cabe lembrar, ainda, que as demais contribuições sofrem alterações anualmente, dado que elas são determinadas por decisões de política monetária.

Para encerrar a discussão, estas características analisadas do VTN, levam à restrições quanto às constatações anteriores do crescimento do ITR e melhorias na política tributária rural.

## RESUMO E CONCLUSÕES

A análise propiciou identificar as variações na composição do tributo rural. Com a alteração na lei, a partir de 1980, o ITR passou a ter um peso mais significativo. Isto representa que o Poder Público tem em mãos um instrumento mais eficiente para penalizar aqueles que não usam eficientemente a terra, ou, privilegiar aqueles que a usam eficientemente.

As informações mostraram que as variações do tributo da terra foram mais acentuadas que aquelas observadas para outros ativos líqüidos. Isto significa que o caráter especulativo da posse e propriedade da terra poderá ser atenuado, induzindo a uma melhor utilização daquele fator.

A alteração na cobrança do tributo rural veio penalizar mais enfaticamente os grandes imóveis, enquanto que aqueles menores que 25 ha, diminuíram sua incidência tributária ou tiveram alterações pouco expressivas. Identificou-se também que ocorreram variações bem mais acentuadas nos lançamentos do ITR do que no tributo considerado como um todo. Isto significa uma melhoria.

No tocante aos critérios de progressividade e regressividade, uma constatação até certo ponto surpreendente. São os grandes imóveis os mais onerados pela progressividade, ao tempo em que são também os privilegiados pela maior parcela dos valores da regressividade. O entendimento para o caso foi o de que deveriam ser repensados os critérios estabelecidos pelo INCRA. À primeira vista são os imóveis com exploração pecuária os beneficiados. Se verdadeira a colocação, questiona-se a função social da terra, que no caso da pecuária, privilegia poucos em detrimento de muitos e o papel do Governo neste contexto.

Quanto às variações reais ocorridas no VTN, no geral, o aumento só ocorreu para aqueles imóveis com mais de 100 ha. Entretanto os valores utilizados pelo INCRA estão bastante aquém daqueles praticados no mercado. Isto representa, em primeira instância, um subsídio do Poder Público aos agricultores. Em uma reflexão mais amadurecida, significa o 'tendão de Aquiles' do ITR, ou seja, usando-se valores, em média, menos de 10% daqueles observados na prática, a função 'penalizadora' do mau uso da terra, torna-se irrelevante.

A conclusão geral da análise é a de que a alteração na legislação, referente ao tributo rural, teve melhorias. Os critérios de progressividade e regressividade são o exemplo da melhoria. Em termos práticos porém, os privilégios estão se concentrando para os grandes imóveis. Cabe então uma análise mais apurada dos critérios em vigor, para efetivamente se avaliar seus efeitos.

A argumentação de alguns autores (Graziano, 1981; Sayad, 1982) de que a alteração no ITR não conseguirá levar a uma melhor utilização da terra, encontra respaldo quando se analisa os VTN praticados pelo INCRA. Entende-se que a serem alcançados os propósitos consubstanciados em lei, a pauta de valores usada pelo INCRA, tem que ser revista, visando a sua realidade. Em um primeiro momento, poder-se-ia dar continuidade ao subsídio ora praticado, mas explicitamente indicado, e não mascarado em valores de pauta. A metodologia usada pela

FGV para identificar preços de terras pode ser usada integralmente pelo INCRA, com a vantagem de se diferenciar preços conforme o tipo de exploração.

A análise propiciou identificar que as regiões que mais contribuem para o produto agrícola, Sul e Sudeste, são também as que pagam mais imposto. Isto se torna relevante no momento em que se admite que aquelas regiões raramente têm grandes imóveis (iguais ou superiores a 10.000 ha). As variações observadas para o Norte e Centro-Oeste foram bastante acentuadas para os grandes imóveis, porém seus valores ficam aquém da expectativa, devido ao VTN usado.

Os resultados e as inferências decorrentes deste estudo, têm toda a validade e credibilidade que possam ter trabalhos a nível agregado. Espelham entretanto uma macro-visão daquilo que ocorre no tocante à tributação rural. É válido como instrumento para reflexão de aspectos praticados pelo INCRA, como executor da política tributária rural.

Além das sugestões implícitas e explícitas ao longo do texto, registra-se aquela da necessidade da ativação de uma fiscalização sistemática por parte do INCRA, quanto às declarações prestadas pelos contribuintes. Outra é a de se pensar em penalidades mais rigorosas pelo descumprimento da lei.

#### REFERÊNCIAS

- BRASIL. Leis, Decretos etc. **Decreto-Lei nº 1989 de 22 de dezembro de 1982**, dispõe sobre a contribuição devida ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA e cálculo referente à taxa prevista no Decreto-Lei nº 57, de 18 de novembro de 1966 e dá outras providências. Brasília, 1983.
- BRASIL. Ministério da Agricultura. **Exposição de Motivos nº 108 de 11.10.79**. Brasília, 1979.
- BRASIL. Ministério da Reforma e do Desenvolvimento Agrário. INCRA. **1º Plano Nacional de Reforma Agrária da Nova República - 1º PNRA (1985-1989)**. Brasília, INCRA, 1985. 73p.
- BRASIL. Presidência da República. Instituto Brasileiro de Reforma Agrária. **Estatuto da Terra, lei nº 4.504, de 30 de novembro de 1964**. Rio de Janeiro, 1967.
- CONJUNTURA ECONÔMICA. Rio de Janeiro, FGV, maio de 1983.
- FRANCO, A. et alii. **Tributação progressiva, possibilidades e limites segundo a legislação brasileira**. Bogotá, IICA-CIRA, 1966. (materiais de ensino para reforma agrária nº 12).
- FUNDAÇÃO GETÚLIO VARGAS. Instituto Brasileiro de Economia. Divisão de Estatística e Econometria. Centro de Estudos Agrícolas, Rio de Janeiro, RJ. **Agropecuária, preços médios e índices de: arrendamentos, vendas de terras, salários e serviços 1966-1979**. Rio de Janeiro, FGV, 1980: 51p.

FUNDAÇÃO GETÚLIO VARGAS. Instituto Brasileiro de Economia. Divisão de Estatística e Econometria. Centro de Estudos Agrícolas, Rio de Janeiro, RJ. **Agropecuária, preços médios e índices de: arrendamentos, vendas de terras, salários e serviços 1982**. Rio de Janeiro, FGV, 1983.

INSTITUTO NACIONAL DE COLONIZAÇÃO E REFORMA AGRÁRIA. Departamento de Cadastro e Tributação, Brasília, DF. **Estatísticas tributárias - ITR e outros tributos lançados pelo INCRA, emissão normal - exercícios de 1975 e 1976**. Brasília, 1978. 176p.

INSTITUTO NACIONAL DE COLONIZAÇÃO E REFORMA AGRÁRIA. Departamento de Cadastro e Tributação Agrícola. Brasília, DF. **Estatísticas tributárias, emissão normal 1982**. Brasília, 1983 (não publicado).

SAYAD, J. Especulação em terras rurais, efeitos sobre a produção agrícola e o novo ITR. **PPE**, Rio de Janeiro, 12(1):85-108, abr. 1982.

SILVA, J. G. **A modernização dolorosa, estrutura agrária, fronteira agrícola e trabalhadores rurais no Brasil**. São Paulo, Zahar, 1981. 192p.