

IMPOSTO TERRITORIAL RURALⁱ

Richard Domingues Dulleyⁱⁱ
João Edson Faria de Oliveiraⁱⁱⁱ
Regina H. Varella Petti^{iv}

1 - INTRODUÇÃO

Este trabalho foi elaborado com o intuito de esclarecer as recentes modificações no cálculo e cobrança do Imposto Territorial Rural (ITR) pela União, através da Receita Federal.

Inicialmente são apresentados os principais conceitos que consubstanciam a Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994 na qual destacam-se as penalidades a que estará sujeito o proprietário rural inadimplente. Segue-se indicação prática sobre como o proprietário pode calcular seu Imposto Territorial Rural (ITR). Finaliza com comentários gerais e específicos relativos aos objetivos das diversas Leis referentes ao ITR, chegando a aprovada em 1994, assim como, destacam-se algumas inconsistências e imprecisões contidas na mesma.

2 - CONCEITOS

1 - Fato gerador do Imposto Territorial Rural (ITR) - é a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, em 1º de janeiro de cada exercício, localizado fora da zona urbana do Município.

2 - Contribuinte do ITR - é o proprietário do imóvel rural, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor, a qualquer título.

3 - Base de cálculo do ITR - é o Valor da Terra Nua (VTN), apurado em 31 de dezembro do (ano) exercício anterior.

4 - Valor da Terra Nua (VTN) - é o valor do imóvel excluído o valor dos seguintes bens incorporados:

- I - Construção, instalação e benfeitorias.
- II - Culturas permanentes e temporárias.
- III - Pastagens cultivadas e melhoradas.
- IV - Florestas plantadas.

5 - Valor da Terra Nua mínimo (VTN-m) - é o valor mínimo por hectare fixado pela Secretaria da Receita Federal (SRF), abaixo do qual o VTN declarado pelo contribuinte será recusado.

6 - Área aproveitável - é aquela que é passível de exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, excluídas as áreas:

- a) ocupadas por benfeitorias úteis e necessárias;
- b) preservação permanente, de reserva legal, de interesse ecológico para proteção de ecossistemas e as reflorestadas com essências nativas ou exóticas;
- c) comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal.

7 - Área efetivamente utilizada:

- a) a plantada com produtos vegetais;
- b) a de pastagens naturais e plantadas, observado o índice de lotação por zona de pecuária fixada pelo Poder Executivo;
- c) a de exploração extrativa, observados índice de rendimento por produto fixado pelo Poder Executivo, e a legislação ambiental;
- d) a de exploração de atividades granjeira e aquícola;
- e) sob processos técnicos de formação ou recuperação de pastagens.

8 - Alíquota - é o percentual encontrado na tabela através do índice de aproveitamento efetivo da terra, que será aplicado sobre a base de cálculo (Valor da Terra Nua).

9 - Localização do imóvel - a localização para fins do ITR enquadra o imóvel nas tabelas. Dependendo da situação estará na:

- a) Tabela 1 - todos os municípios brasileiros, exceto os enquadrados nos itens b e c;
- b) Tabela 2 - os municípios localizados no

Polígono das Secas e Amazônia oriental assim determinado em Lei;

c) Tabela 3 - os municípios localizados na Amazônia ocidental e no Pantanal Mato-grossense, assim determinado em Lei.

10 - Utilização efetiva da área aproveitável (%) - é o percentual de utilização efetiva da área aproveitável calculado pelo proprietário pela relação entre a área efetivamente utilizada do seu imóvel rural e a área aproveitável total do imóvel.

11 - Percentual na utilização efetiva da área aproveitável, se for apresentado um percentual igual ou inferior a 30% (trinta por cento), **a alíquota**

calculada será multiplicada por dois no segundo ano consecutivo e seguintes em que ocorrer o fato.

12 - Imóvel rural situado em mais de um município o enquadramento será o que resulte na menor tributação.

13 - Pequenas glebas - são assim consideradas para efeito do parágrafo 4º do artigo 153 da Constituição Federal (imunidade do ITR) os municípios rurais com área igual ou inferior a:

a) 25 hectares, para os imóveis localizados nos municípios enquadrados na Tabela 1;

b) 40 hectares, para aqueles localizados nos municípios no Polígono das Secas e na Amazônia Oriental segundo a Lei;

c) 80 hectares, os localizados nos municípios enquadrados na Amazônia Ocidental e Pantanal Mato-grossense e sul Mato-grossense, assim determinado em Lei.

TABELA 1 - Tabela Geral, Abrange Municípios do Estado de São Paulo e Outros Estados, Exceto os Incluídos nas Áreas das Tabela 2 e 3

Tamanho da propriedade (ha)	Utilização efetiva da área aproveitável (%)				
	> 80	> 65 a 80	> 50 a 65	> 30 a 50	0 a 30
Até 25	0,02	0,04	0,08	0,14	0,20
25 a 50	0,03	0,06	0,12	0,20	0,30
50 a 100	0,05	0,10	0,20	0,35	0,50
100 a 250	0,07	0,15	0,30	0,50	0,70
250 a 500	0,10	0,20	0,40	0,70	1,00
500 a 1.000	0,15	0,30	0,60	1,00	1,40
1.000 a 2.000	0,20	0,40	0,80	1,35	1,90
2.000 a 3.000	0,25	0,50	1,00	1,70	2,40
3.000 a 5.000	0,30	0,60	1,20	2,05	2,90
5.000 a 10.000	0,35	0,70	1,40	2,40	3,40
10.000 a 15.000	0,40	0,80	1,60	2,75	3,90
Acima de 15.000	0,45	0,90	1,80	3,15	4,50

Fonte: Lei 8.847, de 28 de janeiro de 1994.

TABELA 2 - Municípios do Polígono da Seca e da Amazônia Oriental

Tamanho da propriedade (ha)	Utilização efetiva da área aproveitável (%)				
	> 80	> 65 a 80	> 50 a 65	> 30 a 50	0 a 30
Até 40	0,02	0,04	0,08	0,14	0,20
40 a 80	0,03	0,06	0,12	0,20	0,30
80 a 160	0,05	0,10	0,20	0,35	0,50
160 a 400	0,07	0,15	0,30	0,50	0,70
400 a 800	0,10	0,20	0,40	0,70	1,00
800 a 1.600	0,15	0,30	0,60	1,00	1,40
1.600 a 3.200	0,20	0,40	0,80	1,35	1,90
3.200 a 4.800	0,25	0,50	1,00	1,70	2,40
4.800 a 8.000	0,30	0,60	1,20	2,05	2,90
8.000 a 16.000	0,35	0,70	1,40	2,40	3,40
16.000 a 24.000	0,40	0,80	1,60	2,75	3,90
Acima de 24.000	0,45	0,90	1,80	3,15	4,50

Fonte: Lei 8.847, de 28 de janeiro de 1994.

TABELA 3 - Municípios da Amazônia Ocidental e do Pantanal Mato-grossense e Sul Mato-grossense

Tamanho da propriedade (ha)	Utilização efetiva da área aproveitável (%)				
	> 80	> 65 a 80	> 50 a 65	> 30 a 50	0 a 30
Até 80	0,02	0,04	0,08	0,14	0,20
80 a 160	0,03	0,06	0,12	0,20	0,30
160 a 320	0,05	0,10	0,20	0,35	0,50
320 a 800	0,07	0,15	0,30	0,50	0,70
800 a 1.600	0,10	0,20	0,40	0,70	1,00
1.600 a 3.200	0,15	0,30	0,60	1,00	1,40
3.200 a 6.400	0,20	0,40	0,80	1,35	1,90
6.400 a 9.600	0,25	0,50	1,00	1,70	2,40
9.600 a 16.000	0,30	0,60	1,20	2,05	2,90
16.000 a 32.000	0,35	0,70	1,40	2,40	3,40
32.000 a 48.000	0,40	0,80	1,60	2,75	3,90
Acima de 48.000	0,45	0,90	1,80	3,15	4,50

Informações Econômicas, SP, v.24, n.3, mar. 1994.

Fonte: Lei 8.847, de 28 de janeiro de 1994.

14 - Imóvel explorado - assim é considerado para os efeitos de **isenção** (artigos 7º, 8º, 9º da Lei nº 8.847) o imóvel rural que tenha no mínimo trinta por cento de utilização da área aproveitável, ou seja, o imóvel rural, com área inferior a 25 hectares, só estará isento do ITR se tiver no mínimo trinta por cento de utilização da área aproveitável e for explorado só pelo proprietário ou com ajuda da sua família, admitida a ajuda eventual de terceiros.

15 - Áreas isentas do ITR - são consideradas isentas do ITR as áreas:

- a) de preservação permanente e de reserva legal conforme a Lei nº 7.803 de 1989;
- b) de interesse ecológico para proteção dos ecossistemas assim declarados por ato de órgão competente - Federal ou Estadual - e que ampliam as restrições de uso, previstos em Lei;
- c) reflorestadas com essências nativas.

3 - DAS PENALIDADES

1 - A falta de apresentação da Declaração de Informação do ITR nos prazos fixados pela Secretaria da Receita Federal (SRF) implica em:

Multa de 1% (hum por cento) ao mês ou fração sobre o imposto devido ou como se devido fosse, sem prejuízo da multa e dos juros de mora pela falta ou insuficiência de recolhimento do imposto ou alíquota.

2 - Em caso de omissão de declaração ou informação bem como de subavaliação ou incorreção dos valores declarados por parte do contribuinte.

A SRF procederá à determinação e ao lançamento do ITR com base em dados de que dispuser.

3 - Das multas em caso de lançamento de ofício do ITR.

Sobre a totalidade da diferença do imposto serão aplicadas multas de:

- a) cem por cento, nos casos de falta de declaração e nos de declaração inexata;
- b) de trezentos por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, independente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

4 - A concessão de crédito rural em todas suas modalidades fica condicionada à comprovação de recolhimento do ITR nos últimos cinco (anos) exercícios.

5 - Não serão registrados em cartório quaisquer transações, operações e negócios com imóveis rurais, sem a comprovação de quitação do ITR através do DARF ou obtida por certidão negativa expedida pela SRF.

Serão responsabilizados como terceiros, os adquirentes, tabeliões, escrivães e demais serventuários de ofício que, por omissão, registrarem imóveis rurais sem a observância dessa disposição.

4 - CÁLCULO DO ITR

A seguir são apresentados os passos para o cálculo indicativo do valor do ITR a ser pago assim como apresentados alguns exemplos:

1 - Primeiramente verifique em que tabela se enquadra o município onde se localiza sua propriedade rural. No caso do Estado de São Paulo pode ser enquadrada apenas na tabela 1.

Para os imóveis localizados no Polígono da Seca, Amazônia oriental e Amazônia ocidental, Pantanal Mato-grossense e sul Mato-grossense, o enquadramento deve ser feito usando-se as tabelas 2 e 3.

2 - Determine a área aproveitável do imóvel, deduzindo da sua área total as áreas com mata natural, imprestáveis e com benfeitorias, expressas em hectares (um alqueire paulista = 2,42 hectares).

3 - Dividindo o número de hectares da área efetivamente utilizada pelo número de hectares da área aproveitável (calculada no item 2) chega-se ao percentual de utilização efetiva de área aproveitável.

4 - Localize na tabela adequada, em qual coluna se enquadra seu imóvel. De acordo com a classe tamanho (linhas) identifique a alíquota a ser aplicada.

5 - Multiplique a área total do imóvel pelo valor do hectare adotado ou declarado e obterá o Valor da Terra Nua (VTN) da propriedade. Os preços de terras de primeira, segunda, pastagem, reflorestamento e campo por DIRA e para o Estado de São Paulo, bem como as figuras correspondentes, localizando esses dados nas diversas regiões do Estado de São Paulo, podem ser encontrados na **Seção de Conjuntura Agropecuária** deste número de **Informações Econômicas**.

6 - Para o cálculo final do ITR de todo o imóvel rural multiplique o VTN calculado em (5) pela alíquota encontrada na tabela conforme (4).

5 - MODO DE PAGAR O ITR

O ITR, calculado em cruzeiros reais, deve ser transformado em UFIR de janeiro de 1994 (CR\$187,77) que poderá ser pago em até seis quotas iguais mensais e sucessivas, em datas de vencimentos a serem fixadas pela Secretaria da Receita Federal, sendo que nenhuma quota poderá ser inferior a cinquenta UFIRs. A importância equivalente ou menor de cem UFIRs será paga de uma só vez.

Visando facilitar os cálculos do ITR de uma propriedade, foram elaborados exemplos tomando-se como base de Valor da Terra Nua (VTN), o valor médio do hectare para as terras de primeira e de segunda no Estado de São Paulo, levantados pela Coordenadoria de Assistência Técnica Integral e Instituto de Economia Agrícola (CATI/IEA) em novembro de 1993.

6 - EXEMPLOS

EXEMPLO 1 - Características do imóvel rural:

Propriedade com área de 24 ha, localizada no Estado de São Paulo, com utilização da terra distribuída da seguinte forma:

Área total do imóvel	24 ha
Área com benfeitorias.....	0,5 ha
Área com matas.....	3,0 ha
Áreas imprecisáveis.....	0,5 ha
Áreas com culturas anuais	18 ha

- Cálculo da área aproveitável e área efetivamente

utilizada

Área total.....	24 ha
Área inaproveitável.....	0,5 + 3,5 = 4 ha
Área aproveitável.....	24 - 4 = 20 ha
Área efetivamente utilizada.....	18 ha

A percentagem de utilização efetiva da área aproveitável será calculada pela relação:

$$\frac{\text{rea efetivamente utilizada}}{\text{rea aproveitável}} = \frac{18}{20}$$

= 0,9 = 90% de aproveitamento efetivo.

Localizando na tabela 1 a coluna de utilização acima de 80% e na linha de tamanho até 25 hectares encontra-se a alíquota de **0,02%**.

- Cálculo do VTN e do ITR:

$$\text{VTN} = 24 \text{ ha} \times \text{CR}\$502.000,00 = \\ = \text{CR}\$12.048.000,00$$

ITR = Valor da Terra Nua do imóvel x alíquota calculada

$$\text{ITR} = \text{CR}\$12.048.000,00 \times 0,02\%$$

ITR a ser pago = CR\$2.410,00 para o total do imóvel rural.

Em UFIR = CR\$2.410,00/CR\$187,77 = = 12,83 UFIRs.

EXEMPLO 2 - Características do imóvel rural:

Propriedade com área de 24 ha com as mesmas características e áreas inaproveitáveis e aproveitáveis, **porém com uma área efetivamente utilizada de apenas 11 ha.**

Tem-se então:

Área total.....	24 ha
Área inaproveitável.....	4 ha
Área aproveitável.....	20 ha
Área efetivamente utilizada	11 ha

A percentagem de utilização efetiva da área

proveitável será calculada pela relação:

$$\frac{\text{rea efetivamente utilizada}}{\text{rea aproveitável}} = \frac{11}{20}$$

= 0,55 = 55% de utilização efetiva.

Localizando na tabela encontra-se a coluna de utilização > 50 a 65% e a alíquota de **0,08%**, na linha de tamanho de até 80 hectares.

- Cálculo ITR

ITR = Valor da Terra Nua x alíquota da tabela

ITR = CR\$12.048.000,00 x 0,08%

ITR a ser pago = CR\$9.638,00 para o total do imóvel rural.

Em UFIR = CR\$9.638,00/CR\$187,77 = = 51,32 UFIRs.

EXEMPLO 3 - Características do imóvel rural:

Propriedade com área de 24 ha com as mesmas características, áreas inproveitáveis e aproveitáveis, **porém com uma área efetivamente utilizada de apenas 5 ha.**

Área total..... 24 ha
 Área inproveitável..... 4 ha
 Área aproveitável..... 20 ha
 Área efetivamente utilizada..... 5 ha

A percentagem de utilização efetiva da área proveitável será calculada pela relação:

$$\frac{\text{rea efetivamente utilizada}}{\text{rea aproveitável}} = \frac{5}{20}$$

= 0,25 = 25% de utilização efetiva.

Localizando na tabela encontra-se a coluna de utilização < 30% e a alíquota de **0,20%**.

- Cálculo do ITR

ITR = Valor da Terra Nua x alíquota da tabela

ITR = CR\$12.048.000,00 x 0,20%

ITR = CR\$24.096,00 para o total do imóvel rural

Em UFIR = CR\$24.096,00/CR\$187,77 = = 128,32 UFIRs.

EXEMPLO 4 - Características do imóvel rural

Propriedade com área de 490 ha, onde o aproveitamento da terra apresenta-se na seguinte forma:

Área com benfeitorias..... 2 ha
 Área com matas naturais 80 ha
 Áreas impreviáveis..... 20 ha
 Área com citrus..... 150 ha
 Área de pasto 50 ha
 Áreas com culturas anuais 130 ha

Resumindo:

Área total..... 490 ha
 Área inproveitável..... 80 + 2 + 20 = 102 ha
 Área aproveitável..... 490 - 102 = 388 ha
 Área efetivamente utilizada..... 150 + 50 + 130 = = 330 ha

A percentagem de utilização efetiva da área proveitável será calculada pela relação:

$$\frac{\text{rea efetivamente utilizada}}{\text{rea aproveitável}} = \frac{330}{388}$$

= 0,85 = 85% de utilização efetiva da área proveitável.

Localizando na tabela encontra-se a coluna de utilização > 80% e na classe de tamanho (5ª linha) de 250 a 500 hectares a alíquota de **0,10%**.

- Cálculo do Valor da Terra Nua (VTN)

VTN = Área total do imóvel em ha x valor do ha

VTN = 490 ha x CR\$502.000,00

- Cálculo do ITR

ITR = Valor da Terra Nua x alíquota da tabela

ITR = CR\$245.980.000,00 x 0,10%

ITR = CR\$245.980,00 para o total do imóvel rural.

Em UFIR = CR\$245.980,00/ CR\$187-
,77 = 1.310 UFIRs.

EXEMPLO 5 - Características do imóvel rural

Propriedade de 490 ha com as mesmas características e áreas inaproveitáveis e aproveitáveis, porém com uma área efetivamente utilizada de 210 hectares.

Área total..... 490 ha
Área inaproveitável..... 102 ha
Área aproveitável..... 388 ha
Área efetivamente utilizada..... 210 ha

A percentagem de utilização efetiva da área aproveitável será calculada pela relação:

$$\frac{\text{rea efetivamente utilizada}}{\text{rea aproveit vel}} = \frac{210}{388}$$

= 0,54 = 54% de utilização efetiva da área aproveitável.

Localizando na tabela encontra-se a coluna de utilização > 50 a 65% a alíquota de **0,40%**.

- Cálculo do ITR

ITR = Valor da Terra Nua x alíquota da tabela

ITR = CR\$245.980.000,00 x 0,40%

ITR = CR\$983.920,00 para o total do imóvel rural.

Em UFIR = CR\$983.920,00/ CR\$187-
,77 = 5.240,02 UFIRs.

EXEMPLO 6 - Características do imóvel rural

Propriedade com 490 ha com as mesmas características e áreas inaproveitáveis e aproveitáveis, porém com uma área efetivamente utilizada de 110 ha.

Área total..... 490 ha
Área inaproveitável..... 102 ha
Área aproveitável..... 388 ha
Área efetivamente utilizada..... 110 ha

A percentagem de utilização efetiva da área aproveitável será calculada pela relação:

$$\frac{\text{rea efetivamente utilizada}}{\text{rea aproveit vel}} = \frac{110}{388}$$

= 0,28 = 28% de utilização efetiva da área aproveitável.

Localizando na tabela a coluna utilização 0 a 30% encontra-se a alíquota de **1%**.

- Cálculo do ITR

ITR = Valor da Terra Nua x alíquota da tabela

ITR = CR\$245.980.000,00 x 1%

ITR = CR\$2.459.800,00 para o total do imóvel rural.

Em UFIR CR\$2.459.800,00/CR\$187,77 = =
13.100,06 UFIRs.

EXEMPLO 7 - Características do imóvel rural

Propriedade com área de 16.000 ha, na qual o aproveitamento de terra apresenta-se da seguinte forma:

Área com benfeitorias..... 7 ha
Área com matas 1.000 ha
Áreas imprestáveis..... 800 ha
Área com citrus..... 7.000 ha
Área com pastos..... 4.000 ha
Áreas com culturas anuais..... 2.000 ha

Tem-se então:

Área total..... 16.000 ha
 Área inaproveitável..... 1.000 + 7 + 800 = 1.807 ha
 Área aproveitável..... 16.000 - 1.807 = 14.193 ha
 Área efetivamente utilizada 7.000 + 4.000 +
 + 2.000 = 13.000 ha

A percentagem de utilização efetiva da área aproveitável será calculada pela relação:

$$\frac{\text{rea efetivamente utilizada}}{\text{rea aproveit vel}} = \frac{13.000}{14.193}$$

= 0,91 = 91% de utilização efetiva da área aproveitável.

Localizando na tabela a coluna de utilização > 80%, encontra-se a alíquota de **0,45%**.

- Cálculo do Valor de Terra Nua

VTN= Área total do imóvel x valor do ha
 VTN= CR\$502.000,00 x 16.000 ha
 VTN= CR\$8.032.000.000,00

- Cálculo do ITR

ITR= Valor de Terra Nua x alíquota da tabela
 ITR= CR\$8.032.000.000,00 x 0,45%
ITR= CR\$36.144.000,00 para o total do imóvel rural.
 Em UFIR CR\$36.144.000,00/ CR\$18-7,77 = 192.490,81 UFIRs.

EXEMPLO 8 - Características do imóvel rural

Propriedade com área de 16.000 ha com as mesmas características e áreas aproveitável e não aproveitável, porém com uma área efetivamente utilizada de 7.500 hectares.

Área total..... 16.000 ha
 Área não aproveitável..... 1.807 ha
 Área aproveitável..... 14.193 ha
 Área efetivamente utilizada 7.500 ha

A percentagem da utilização efetiva da área aproveitável será calculada pela relação:

$$\frac{\text{rea efetivamente utilizada}}{\text{rea aproveit vel}} = \frac{7.500}{14.193}$$

= 0,52 = 52% utilização efetiva da área aproveitável.

Localizando na tabela a coluna de utilização > 50 a 65%, encontra-se a alíquota de **1,80%**.

- Cálculo do ITR

ITR = Valor de Terra Nua x alíquota da tabela
 ITR = CR\$8.032.000.000,00 x 1,8%
ITR = CR\$144.576.000,00 para o total do imóvel rural.
 Em UFIR = CR\$144.576.000,00/ CR\$18-7,77 = 769.963,25 UFIRs.

EXEMPLO 9 - Características do imóvel rural.

Propriedade com área de 16.000 ha com as mesmas características e áreas aproveitáveis e inaproveitáveis, porém com uma área efetivamente utilizada de 3.000 ha.

Tem-se então:

Área total..... 16.000 ha
 Área inaproveitável..... 1.807 ha
 Área aproveitável..... 14.193 ha
 Área efetivamente utilizada 3.000 ha

A percentagem de utilização efetiva de área aproveitável será calculada pela relação:

$$\frac{\text{rea efetivamente utilizada}}{\text{rea aproveit vel}} = \frac{3.000}{14.193}$$

= 0,21 = 21% de utilização efetiva da área aproveitável.

Localizando na tabela a coluna de utilização 0 a 30%, encontra-se, de acordo com esse índice, a alíquota de **4,5%**.

- Cálculo do ITR

ITR = Valor de Terra Nua x alíquota da tabela

ITR = CR\$8.032.000.000,00 x 4,5%

ITR = CR\$361.440.000,00 para o total do imóvel rural.

Em UFIR = CR\$361.440.000,00/ CR\$18-7,77 = 1.924.900,13 UFIRs.

De acordo com os exemplos apresentados, quando se comparam duas propriedades com tamanhos distintos, mesma porcentagem de área inaproveitável, em um mesmo município e com a mesma porcentagem de aproveitamento efetivo, pode-se observar que a propriedade com área maior terá maior alíquota, mostrando assim a progressividade do ITR quanto ao tamanho da propriedade.

Quando se tomam como exemplo duas propriedades com o mesmo tamanho, características e localização, observa-se então uma menor alíquota do ITR para aquela que apresentar maior aproveitamento efetivo da área aproveitável, demonstrando assim a regressividade do imposto com relação ao aproveitamento efetivo (Tabela 4).

7 - EVOLUÇÃO DO NÍVEL DE TAXAÇÃO DO ITR

No sentido de estimar como evoluiu a carga tributária dos proprietários de terra agrícola com relação à recente alteração na legislação específica, foram elaborados exemplos comparando a Lei 8.847, de 28 de janeiro de 1994 e a Lei 6.746, de dezembro de 1979.

Ressalta-se, entretanto, que a adoção da Unidade Fiscal de Referência UFIR pela Lei mais recente em contraposição ao pagamento em valores nominais, previsto pela Lei de 1979 representará um acréscimo substancial nos valores a serem efetivamente pagos à União.

EXEMPLO 1

Considere-se que as propriedades estejam localizadas no mesmo município e que o grau de eficiência de exploração (GEE) seja igual a 1, atendendo os índices estipulados pelo INCRA para a produtividade.

Cálculo pela Lei 6.746 de 1979.

Características do imóvel:

Área total..... 24 ha
 Área inaproveitável..... 4 ha
 Área aproveitável..... 20 ha
 Área efetivamente utilizada..... 11 ha
 $ITR = VTN.A (MFI)^y . (y) . [1-(FRU^{vi} + FRE^{vii})]$

Primeiramente determina-se a alíquota:

$$MFI = \frac{\text{rea aproveit vel}}{MFM (\text{tabela})} = \frac{20}{20} = 1$$

Pela tabela obtém-se a alíquota de 0,2%

$FRU = GUT^{viii} \times 0,45$

$$GUT = \frac{\text{rea efetivamente utilizada}}{\text{rea aproveit vel}} = \frac{11}{20}$$

$GUT = 0,55 = 55\%$

Como $GUT > 30\%$, $y=1$

$FRU = 0,55 \times 0,45 = 0,247$

$FRE = GEE^{ix} . FRV$

$FRE = 1 \times 0,247$

$FRE = 0,247$

TABELA 4 - Resumo dos Exemplos de Cálculo do ITR para Diferentes Tamanhos de Imóvel Rural e Níveis de Aproveitamento Efetivo

Área total (ha)	Área efetivamente utilizada (ha)	Área aproveitável (ha)	Aproveitamento efetivo (%)	Alíquota tabela 1 (%)	Valor da terra nua (CR\$/ha)	Valor da terra nua para o total da área (CR\$)	Imposto territorial rural a ser pago (CR\$)
24	18	20	90	0,02	502.000,00	12.048.000,00	2.410,00
24	11	20	55	0,08	502.000,00	12.048.000,00	9.638,00
24	5	20	25	0,20	502.000,00	12.048.000,00	24.096,00
490	330	388	85	0,10	502.000,00	245.980.000,00	245.980,00
490	210	388	54	0,40	502.000,00	245.980.000,00	983.920,00
490	110	388	28	1,00	502.000,00	245.980.000,00	2.459.800,00
16.000	13.000	14.193	91	0,45	502.000,00	8.032.000.000,00	36.144,00
16.000	7.500	14.193	52	1,80	502.000,00	8.032.000.000,00	144.576.000,00
16.000	3.000	14.193	21	4,50	502.000,00	8.032.000.000,00	361.440.000,00

Fonte: Instituto de Economia Agrícola.

$$\begin{aligned} \text{ITR} &= \text{VTN A(MFI).(y).[1-(FRU+FRE)]} \\ \text{ITR} &= \text{CR\$12.084.000,00} \times 0,002 \cdot (1) \cdot \\ &\quad [1 - (0,247 + 0,247)] \\ \text{ITR} &= \text{CR\$24.168} \times [1-0,494] \\ \text{ITR} &= \text{CR\$24.168} \times 0,506 \\ \text{ITR} &= \text{CR\$12.229,00 para o total do imóvel rural.} \end{aligned}$$

Com a nova Lei será:
percentagem de utilização efetiva =

$$\frac{\text{rea efetivamente utilizada}}{\text{rea aproveitável}} = \frac{11}{20}$$

= 0,55 = 55% de utilização efetiva da área aproveitável.

Na tabela encontra-se a alíquota de **0,08%**

$$\begin{aligned} \text{ITR} &= \text{CR\$12.048.000} \times 0,08\% \\ \text{ITR} &= \text{CR\$9.638,00 para o total do imóvel rural.} \end{aligned}$$

EXEMPLO 2

Um imóvel com as seguintes características:

Área total.....	490 ha
Área inaproveitável.....	102 ha
Área aproveitável.....	388 ha
Área efetivamente utilizada.....	210 ha

Cálculo segundo Lei 6.746, de 1979.
ITR = VTN A(MFI) . (y) . [1-(FRU+FRE)]

Determina-se, primeiramente, a alíquota:

$$MFI = \frac{\text{rea aproveitável}}{MFM (\text{tabela})} = \frac{388}{20 \text{ ha}} = 19,4$$

De acordo com a tabela obtém-se a alíquota de 1,4%.

$$\text{FRU} = \text{GUT} \cdot 0,45$$

$$\text{GUT} = \frac{\text{rea efetivamente utilizada}}{\text{rea aproveitável}} = \frac{210}{388}$$

$$\text{GUT} = 0,54 = 54\%$$

Como GUT > 30%, y=1

$$\text{FRU} = 0,54 \times 0,45 = 0,243$$

$$\text{FRE} = \text{GEE} \times \text{FRU}$$

Sendo assim:

$$\text{FRE} = 1 \times 0,243$$

$$\text{FRE} = 0,243$$

Calcula-se:

$$\begin{aligned} \text{ITR} &= \text{VTN. A(MFI).(y).[1-(FRU+FRE)]} \\ \text{ITR} &= \text{CR\$245.980.000,00} \times 0,01 \cdot (1) \cdot [1 - (0,243 + \\ &\quad + 0,243)] \end{aligned}$$

$$\text{ITR} = \text{CR\$2.459.800,00} \times [1 - (0,486)]$$

$$\text{ITR} = \text{CR\$2.459.800,00} \times 0,514$$

$$\text{ITR} = \text{CR\$1.264.337,20 para o total do imóvel rural}$$

Pela nova Lei será:

Percentagem de utilização efetiva de área aproveitável será:

$$\frac{\text{rea efetivamente utilizada}}{\text{rea aproveitável}} = \frac{210}{388}$$

= 0,54 = 54% de utilização efetiva da área aproveitável.

Através do qual encontra-se na tabela a alíquota de **0,40%**

ITR será então:

$$\text{ITR} = \text{CR\$245.980.000,00} \times 0,40\%$$

$$\text{ITR} = \text{CR\$983.920,00 para o total do imóvel rural}$$

EXEMPLO 3

Uma propriedade com área de 16.000 hectares, com o seguinte aproveitamento.

Área total.....	16.000 ha
Área inaproveitável.....	1.807 ha
Área aproveitável.....	14.193 ha
Área efetivamente utilizada	7.500 ha

Segundo a Lei de 1979 chega-se ao:

$$ITR = VTN A(MFI).(y).[1-(FRU+FRE)]$$

$$MFI = \frac{\text{rea aproveit vel}}{MFM (tabela)} = \frac{14.193}{20} = 709,65$$

encontra-se, então, a alíquota de 3,5%

$$FRU = GUT \times 0,45$$

$$GUT = \frac{\text{rea efetivamente utilizada}}{\text{rea aproveit vel}} = \frac{7.500}{14.193}$$

$$GUT = 0,528$$

$$FRU = 0,528 \times 0,45 = \mathbf{0,237}$$

$$FRE = GEE \times FRU$$

$$FRE = 1 \times 0,237$$

$$FRE = 0,237$$

Calcula-se:

$$ITR = VTN (A)MFI.(y).[1-(FRU+FRE)]$$

$$ITR = CR\$8.032.000.000,00 \times 0,035 \times 1[1-(0,237+0,237)]$$

$$ITR = CR\$281.120.000,00 \times [1-0,474]$$

$$\mathbf{ITR = CR\$147.869.120,00 \text{ para o total do imóvel rural}}$$

Pela nova Lei será:

Porcentagem de utilização efetiva da área aproveitável.

$$\frac{\text{rea efetivamente utilizada}}{\text{rea aproveit vel}} = \frac{7.500}{14.193}$$

= 0,52 = 52% de utilização efetiva da área aproveitável.

A tabela fornece através desse índice a alíquota de 1,8%.

TABELA 5 - Valores de ITR, em Cruzeiros Reais, Calculados pelas Leis 6.746/79 e 8.847/94 para Diferentes Áreas de Imóveis Rurais e Diferentes Percentuais de Utilização Efetiva, e Percentual de Redução no Valor a ser Pago

$$ITR = CR\$8.032.000.000,00 \times 1,8\%$$

$$\mathbf{ITR = CR\$144.576.000,00 \text{ para o total do imóvel rural}}$$

Nesses exemplos, utilizados para comparação, as propriedades possuem tamanhos distintos, (pequeno, médio e grande) e grau de utilização efetiva entre 50% a 65%, demonstrando que, de maneira geral, com a nova Lei os proprietários rurais pagariam em 1994 menos ITR em relação à legislação de 1979. O imposto nas áreas de pequeno e médio portes ficou reduzido em aproximadamente 22%, enquanto que nos grandes imóveis rurais houve uma redução de aproximadamente 2,3% (Tabela 5).

8 - PONTOS A PONDERAR

O Congresso Nacional ao votar a MP 399, transformando-a na Lei 8.847, de 28/01/94 introduziu algumas alterações na medida provisória que aqui são destacadas:

1º) O Inciso I, do artigo 4º diz:

"Área aproveitável é a que for passível de exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou **florestal**".

E a alínea b, do Inciso I, do mesmo artigo diz:

"São excluídas das áreas aproveitáveis a área de preservação permanente de reserva legal, de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas e as reflorestadas com essências nativas ou **exóticas**".

A introdução do termo **exóticas** na "alínea b" passou a considerar as florestas de espécies introduzidas, como iguais aquelas nativas, ou seja, a área reflorestada com eucalipto, que é uma essência exótica (Austrália), deve ser excluída da área aproveitável.

Por outro lado a "alínea a", do Inciso II, do mesmo artigo diz que:

"É área efetivamente utilizada a plantada com produtos vegetais e a de pastagens plantadas". E como floresta é um produto vegetal, a área plantada com essências florestais deve também ser considerada efetivamente utilizada.

Fica destacada então a intenção na Lei de

Área	24 hectares	490 hectares	16.000 hectares
% de utilização efetiva	55	54	52
Lei 6.746/79	12.229,00	1.264.337,20	147.869.120,00
Lei 8.847/94	9.638,00	983.920,00	144.576.000,00
% de redução do ITR	22,0	22,0	2,3

Fonte: Instituto de Economia Agrícola.

favorecer o reflorestamento, uma vez que o índice de utilização efetiva da área aproveitável aumenta.

2º) A "alínea e", do Inciso II, do artigo 4º diz que:

"Área efetivamente utilizada é a área sob processos técnicos de formação ou recuperação de pastagens".

Todavia na Lei nº 8.847 foi excluído os termos "ou culturas permanentes" que constavam na MP 399.

Deve-se entender, então, que uma área destinada a culturas perenes e que está sofrendo processo de implantação ou substituição é efetivamente utilizada.

Deduz-se, então, que a exclusão dos termos "ou culturas permanentes" ocorreu porque já se encontrava amparada no item "a" ("a plantada com produtos vegetais"). Note-se que não se deve confundir área explorada com áreas que estejam proporcionando receita ao proprietário.

9 - LOCALIZAÇÃO DO IMÓVEL

Na aprovação da Lei 8.847 foi também eliminado o critério de classificação das propriedades em função da população urbana ou proximidade a regiões metropolitanas.

Restaram, então, apenas três regiões: uma que enquadra os imóveis rurais localizados nos municípios do Polígono da Seca e da Amazônia oriental; outra que abrange os municípios da Amazônia ocidental e do Pantanal Mato-grossense; e uma geral que engloba todos os demais municípios brasileiros.

Trata-se, a princípio, de uma sistemática

mais racional, na medida em que o Valor da Terra Nua já traz embutida (ou implícita) sua localização em relação a "mercados mais prósperos" e/ou cidades com melhor infra-estrutura de serviços e facilidades de transporte, comunicações, etc.

Essa nova tabela que será aplicada no Estado de São Paulo traz algumas alterações quando comparada as da MP 399, que foi originalmente enviada ao Congresso.

A coluna que traz a percentagem de utilização efetiva da área aproveitável de 0% (zero) a 30% permaneceu sem alteração, mantendo as mesmas alíquotas de acordo com o tamanho.

Na coluna com a percentagem de utilização efetiva da área aproveitável de 30% a 50%, houve uma pequena redução nas alíquotas.

Para os imóveis rurais com a utilização efetiva da área aproveitável entre 50% e 65%, registrou-se uma redução nas alíquotas de, aproximadamente, 20%. O mesmo ocorreu para os imóveis com percentagem de 65% a 80%, para os quais a redução nas alíquotas foi de aproximadamente 40%, em relação a da MP 399.

No caso de utilização efetiva da área aproveitável maior que 80%, a redução na alíquota chegou a 60%, ou seja, observa-se que na Lei aprovada a redução na alíquota foi maior, à medida que aumenta a percentagem de área efetivamente utilizada.

Pela Lei de 1994, as alíquotas aumentam de acordo com o tamanho da propriedade (progressiva em relação ao tamanho), porém quando se compara essa progressividade, verificam-se que os valores das alíquotas do estrato 25 a 50 ha são 50% maiores do que as do estrato de 0 (zero) até 25 ha. Já entre os

dois maiores estratos, de 10.000 a 15.000 e acima de 15.000 hectares respectivamente, observa-se que o aumento nas alíquotas foi, em média, de apenas 14,5-%.

Esses aumentos nas alíquotas não ocorrem, portanto, de maneira proporcional e regular, mas nota-se uma queda acentuada nos aumentos das alíquotas para as propriedades maiores, o que de certo modo favorece os grandes imóveis rurais, em relação aos pequenos e médios, tenham eles percentuais de utilização efetiva, altos ou baixos.

10 - COMENTÁRIOS GERAIS EM RELAÇÃO AO ITR NO BRASIL

1 - Está havendo uma tendência no sentido de simplificar o cálculo do ITR, desde o Estatuto da Terra até a Lei 8.847 de 1994.

2 - Pela Lei 8.847/94 a progressividade do imposto cessa em áreas acima de 15.000 ha para a tabela 1, 24.000 ha para a tabela 2 e 48.000 ha para a tabela 3.

3 - A nova Lei ataca o elevado índice de inadimplência, estabelecendo multas por declarações erradas e por falta de pagamento e vincula o crédito e os registros em Cartório com situação regular do ITR.

4 - A Lei 8.847 prevê que o Valor da Terra Nua (VTN) será balizado em informações de entidades especializadas e em instituições financeiras que operem com crédito rural. No Estado de São Paulo esses dados poderiam ser os levantados pela CATI/IEA, enquanto nos demais Estados seriam obtidos em instituições congêneres e provavelmente pelo Banco do Brasil nos estados e municípios onde tais informações não são levantadas.

5 - Segundo dados do INCRA/SRF, em 1990, a arrecadação do ITR, já sob administração da Receita Federal, registrou um coeficiente de inadimplência de 66%.

6 - Criado no contexto do Estatuto da Terra, o Imposto Territorial Rural filosoficamente teria como objetivo a transformação da estrutura fundiária, mediante uma carga tributária que induzisse o proprietário a produzir mais para ter recursos financeiros

para pagamento do imposto, ou se desfizesse das terras que não consegue utilizar economicamente. A longo prazo seria feita uma Reforma Agrária sem desapropriação por interesse social.

Ocorre que para ter esse efeito as alíquotas teriam que ser mais elevadas do que as atuais. Entretanto, a história do ITR no Brasil demonstra cabalmente que tem sido politicamente impossível efetivá-las nesse patamar. Por outro lado, alíquotas de níveis baixíssimos sobre a propriedade agrícola têm efeito nulo sobre o setor e não justificariam a própria cobrança do ITR.

7 - Os níveis, propostos pela MP 399/93, sofreram uma drástica redução para poderem ser aprovados pelos parlamentares na forma da Lei 8.847, de 28/01/94.

Essa redução fez com que a alíquota atual fosse fixada de tal modo que reduziu o valor do ITR em relação ao que seria calculado com base na Lei 6.746 de 1979.

8 - A cobrança efetiva do ITR pela Receita Federal constitui na verdade a grande alteração em relação a esse tributo mais do que as modificações que ocorreram na forma de efetuar os cálculos.

9 - No Estado de São Paulo, de acordo com dados do Censo de 1985 da Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) (último disponível no Sistema de Biblioteca e Documentação do Instituto de Economia Agrícola - SBD/IEA), cerca de 54,10% dos estabelecimentos estavam isentos do ITR; 43,57% dos estabelecimentos com área entre 20 ha e menos de 500 ha respondiam pelo pagamento de 51,98 do ITR em termos de base física; e 2,33% dos estabelecimentos com áreas de 500 ha ou mais respondiam pelo pagamento de 43% do ITR em termos de base física (Tabela 6).

10 - No Estado de São Paulo estavam recenseadas, em 1985, apenas 31 estabelecimentos acima de 10.000 ha. Estes imóveis, mesmo com a hipótese de porcentual de utilização efetiva da área aproveitável menor do que 30% e considerando o valor médio da terra nua de primeira e de segunda (US\$ médio nov./93 = CR\$208,51) US\$2.400,00/ha e aplicando alíquota máxima de 3,9%, pagariam de

ITR US\$936.000 pelos 10.000 ha/ano e, portanto, US\$93,60/ha/ano.

A possibilidade e os efeitos da taxação, propostos em relação ao aumento da produção e redistribuição de terra, somente poderão ser constatados no médio e longo prazos. Essa possibilidade aumenta em virtude de que o ITR, no exercício de

1994, deverá ser pago em UFIR, o que realmente poderá afetar o comportamento dos proprietários rurais em relação à utilização mais intensa de suas terras, buscando produzir mais, não só para reduzir o ITR a ser pago, mas também, buscando recursos adicionais para seu pagamento.

TABELA 6 - Estrutura Fundiária, Número de Estabelecimentos e Área, São Paulo, 1985

Área	Nº de estabelecimentos	%	Área (ha)	%	Estabelecimento (%)	Área (%)
Até menos de 20 ha (isentos)	152.481	54,10	1.248.125	6,17	54,10	6,17
De 20 ha até menos de 100 ha	91.480	32,46	4.113.575	20,32		
De 100 ha até menos de 500 ha	31.329	11,12	6.494.546	32,08	43,57	52,40
De 500 ha até menos de 1.000 ha	3.978	1,41	2.759.009	13,63		
De 1.000 ha até menos de 2.000 ha	1.738	0,62	2.357.463	11,64	2,03	25,27
De 2.000 ha até menos de 5.000 ha	710	0,25	2.073.513	10,24		
De 5.000 ha até menos de 10.000 ha	113	0,04	757.716	3,74		
De 10.000 ha a mais	29	0,01	441.337	2,18	0,30	16,16
Total	281.858	100,00	20.245.284	100,00	100,00	100,00

Fonte: CENSO AGROPECUÁRIO, 1985. Rio de Janeiro, IBGE, 1990.

NOTAS

¹Recebido em 14/03/94. Liberado para publicação em 18/03/94.

²Engenheiro Agrônomo, MS, Pesquisador Científico do Instituto de Economia Agrícola.

³Engenheiro Agrônomo, Assistente Técnico de Pesquisa Científica e Tecnológica do Instituto de Economia Agrícola.

⁴Engenheiro Agrônomo, MS, Pesquisador Científico do Instituto de Economia Agrícola.

⁵M F I - alíquota variável de acordo com o número de módulos.

⁶F R U - fator de redução por uso.

⁷F R E - fator de redução pela eficiência.

⁸G U T - grau de utilização da terra.

⁹G E E - grau de eficiência de exploração.