

HELEN DE LIMA

**IMPOSTO TERRITORIAL RURAL COMO INSTRUMENTO
DE POLÍTICA FUNDIÁRIA NO BRASIL**

Tese apresentada à Universidade Federal de Viçosa, como parte das exigências do Programa de Pós-Graduação em Extensão Rural, para obtenção do título de “Magister Scientiae”.

VIÇOSA
MINAS GERAIS - BRASIL
2001

HELEN DE LIMA

**IMPOSTO TERRITORIAL RURAL COMO INSTRUMENTO
DE POLÍTICA FUNDIÁRIA NO BRASIL**

Tese apresentada à Universidade Federal de Viçosa, como parte das exigências do Programa de Pós-Graduação em Extensão Rural, para obtenção do título de “Magister Scientiae”.

APROVADA: 20 de julho de 2001.

José Roberto Pereira

Maria Izabel Vieira Botelho

Alfredo Lopes da Silva Neto
(Conselheiro)

Alberto da Silva Jones
(Conselheiro)

France Maria Gontijo Coelho
(Orientadora)

A Deus,
criador e sustentador de todas as coisas;
e a meu pai (*in memoriam*),
cujas lembranças representam a força que, muitas vezes, me impulsiona e me guia.

AGRADECIMENTO

À Universidade Federal de Viçosa, pela oportunidade de realização do curso.

Ao Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (CNPq), pela bolsa de estudos concedida, o que foi fundamental para a realização deste trabalho.

Em especial ao Professor Alfredo Lopes da Silva Neto, com quem aprendi muito, sendo para mim um mestre e amigo, fonte de ensinamentos, apoio, incentivo e confiança nesta jornada.

À France Maria Gontijo Coelho, pela atenta e segura orientação, pela confiança em mim depositada e pelo estímulo e solidariedade nas horas difíceis.

Aos professores Alberto da Silva Jones, José Roberto Pereira e Maria Izabel Vieira Botelho, pelas valiosas críticas, observações e sugestões apresentadas.

Ao meu noivo Claudeir, pela compreensão e pelas doses diárias de carinho e amor.

À minha família, pelo apoio em todos os momentos.

A todos os funcionários do Departamento de Economia Rural, pela sincera amizade e compreensão.

A todos os colegas de curso, que participaram e contribuíram com companheirismo e amizade neste percurso.

BIOGRAFIA

HELEN DE LIMA, filha de José de Souza Lima e Alzira Estevão de Lima, nasceu em 20 de julho de 1970, em Barra Mansa-RJ.

Formou-se em Ciências Econômicas, pela Universidade Federal de Viçosa em dezembro de 1997.

Em 1998, foi selecionada para o Programa de Mestrado em Extensão Rural da Universidade Federal de Viçosa.

Em março de 2000, após concurso público para posto efetivo no Banco do Brasil, iniciou sua carreira administrativa nesta entidade.

Em julho de 2001, defendeu tese de Mestrado em Extensão Rural.

ÍNDICE

	Página
LISTA DE TABELAS	ix
LISTA DE FIGURAS	xi
RESUMO	xii
ABSTRACT	xiv
1. INTRODUÇÃO	1
1.1. Problema e justificativa	1
1.2. Hipóteses de trabalho	5
1.3. Objetivos	6
1.3.1. Objetivo geral	6
1.3.2. Objetivos específicos	6
1.4. Metodologia e técnicas de investigação e análise	7
2. REVISÃO TEÓRICA	10
2.1. Tributação e política fiscal: referência teórica	10

	Página
2.2. Colonização brasileira e tributação da terra: referência histórica ..	15
2.3. Questão agrária e legislação tributária: uma síntese dos debates ...	21
2.3.1. As interpretações dos anos 50 ao início de 60	22
2.3.2. As interpretações dos anos 60	25
2.3.3. As interpretações contemporâneas pós anos 90	30
2.4. Política, economia e legislação tributária	36
2.5. Síntese	43
3. HISTÓRICO DA CRIAÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ITR	45
3.1. A inserção do ITR no Sistema Tributário Brasileiro (STB) e seus antecedentes (1822/1964)	45
3.2. O ITR nas constituições de 1891 a 1964	50
3.3. O ITR como instrumento de reestruturação fundiária (1964/1996)	52
4. O ITR NO STB ATUAL	66
4.1. Algumas noções básicas em tributação	66
4.1.1. Preceitos tributários	67
4.1.2. Base tributária	69
4.1.3. Incidência tributária	72
4.2. Alguns estudos sobre os efeitos da tributação da terra	75
4.3. O cadastro de imóveis rurais	78
4.4. Críticas e aclamações ao ITR	82
4.5. O ITR e sua atual legislação	86
4.5.1. Arrecadação - 1995 a 2000	88

	Página
4.5.2. Subtributação	91
5. RESUMO E CONCLUSÕES	95
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	101
APÊNDICES	107
APÊNDICE A	108
APÊNDICE B	121

LISTA DE TABELAS

		Página
1	Imóveis rurais - distribuição das terras no Brasil no ano de 1997	34
2	Evolução da estrutura fundiária	55
3	Alíquotas aplicáveis ao VTN, segundo o número de módulos fiscais do imóvel, para cálculo do ITR	57
4	Lançamento e arrecadação do ITR, Brasil e Estados, 1990 (em Cr\$)	58
5	Estrutura fundiária brasileira - 1992	59
6	Inadimplência por faixas de área - 1994	62
7	Tributação efetiva média (ha), por faixa de área - exercícios 1991 a 1993	63
8	O impacto na carga tributária (em %)	64
9	Bases tributárias brasileiras	71
10	Estrutura tributária federal - 1998	87
11	Arrecadação do ITR, de 1995 a 2000 - R\$ 1,00 (a preços de abril/2001 - IGP-DI)	88

	Página
12 Participação percentual - 1995 a 2000	90
13 Imóveis tributados - VTN declarado x preço de mercado	91
14 Macrorregiões - distribuição do número de imóveis (1997)	92
15 Macrorregiões - distribuição da área dos imóveis (1997)	92
16 Brasil - distribuição de terras (1997)	93
17 Imóveis tributados segundo o grau de utilização	94
18 Tamanho do imóvel - grau de utilização - 1992	94

LISTA DE FIGURAS

	Página
1 Arrecadação - 1995 a 2000	89
2 Participação do ITR na receita administrada pela SRF	90

RESUMO

LIMA, Helen de, M.S., Universidade Federal de Viçosa, julho de 2001. **Imposto Territorial Rural como instrumento de política fundiária no Brasil.** Orientadora: France Maria Gontijo Coelho. Conselheiros: Alberto da Silva Jones e Alfredo Lopes da Silva Neto.

Este trabalho procura analisar o Imposto Territorial Rural (ITR) e verificar ao longo da história, sua atuação enquanto instrumento de política fundiária. O resultado desta análise aponta para uma incapacidade deste tributo, no Brasil, de atingir seus objetivos fiscais e extra-fiscais, sendo estes: desestímulo à subutilização da terra, redistribuição da estrutura fundiária e arrecadação fiscal. Sua inserção e evolução no Sistema Tributário Brasileiro (STB) sedimenta esta conclusão e demonstra que este fato está na origem das graves deficiências da estrutura agrária brasileira e na perda de eficiência do STB. Assim, sua ineficiência tem considerável responsabilidade pelo quadro de extrema concentração na distribuição das terras, elevado nível de subutilização da terra e utilização desta com fins especulativos e como fonte de poder. Isto porque sua ineficácia, de forma indireta, atua no sentido de manter o **status quo** indesejável do poder de manipulação e manutenção do latifúndio. De outro lado, seu formato, caracterizado pela utilização de princípios tributários equitativos,

deveria conferir maior progressividade ao STB, considerado extremamente regressivo devido à excessiva utilização de tributos indiretos. Há uma perda nesse sentido, na medida em que o tributo não efetiva-se de fato. A orientação deste trabalho baseou-se na hipótese de que a incapacidade do ITR em atingir os objetivos a ele atribuídos, estão nas condições estruturais, políticas e sociais definidas no processo de desenvolvimento histórico do país. Assim, a origem do problema esta no processo de colonização brasileira e de formação de sua estrutura agrária. Diante deste fato, o objetivo do presente trabalho foi verificar a veracidade desta hipótese, utilizando para isto da análise histórica como instrumento auxiliar em conjunto ao estudo das considerações de clássicos e contemporâneos filósofos sociais, que tratam do tema em questão. Conclui-se que é necessário mais do que alterações pontuais na lei que rege o ITR para torná-lo um instrumento de política fundiária. É necessário primeiro que rompa a cultura política do latifúndio e as relações de poder que o permeiam. E não esperar, ao contrário, que o ITR faça isso. Desta forma, sugere-se que este rompimento está condicionado a uma verdadeira e efetiva reforma agrária que altere positivamente a estrutura agrária brasileira. Medidas paliativas com objetivos restritos de amenizar a pressão popular, como demonstra ser as ênfases momentâneas dadas à utilização do ITR, não são capazes de alterar o quadro de conflitos e desregulamentação social causados por esta deficiente estrutura. Não são capazes, muito menos, de alterar esta estrutura no sentido de diminuir suas deficiências, de tal modo que impedem os avanços sociais responsáveis pelo desenvolvimento no país.

ABSTRACT

LIMA, Helen de, M.S., Universidade Federal de Viçosa, July 2001. **Rural Territorial Tax as instrument of land politics**. Adviser: France Maria Gontijo Coelho. Committee Members: Alberto da Silva Jones and Alfredo Lopes da Silva Neto.

This study searches analyzing the Rural Territorial Tax and examining along history its actuation as an instrument of agrarian policy. The result of this analysis shows incapacity of this tax, in Brazil, to reach their fiscal purposes and extrafiscal, being these: desestimulation to the subutilization of the land, redistribution of agrarian structure and fiscal collecting. Its insertion and evolution on Brazilian Tributary System sediments this conclusion and demonstrates that the event happens for the sake of the serious imperfections of the Brazilian agrarian structure and the loss of efficiency of the Brazilian Tributary System. Thus, its inefficiency has considerable responsibility for extreme concentration on distribution of the land, elevated level of subutilization and utilization of the land with intentions of speculation or power source. Its uneffectuation, of indirect way, searches keeping the undesirable **status quo** of manipulation and maintenance of large estate by power. On the other hand, its format, characterized by the utilization of equitable taxes ways, should confer

larger progress to the Brazilian Tributary System, considered extremely regressive only the excessive utilization of indirect tribute. There is a loss in this way, when the tribute really doesn't accomplish itself. The orientation of this study based on the hypothesis that the incapacity of Rural Territorial Tax to reach the purposes imputed to it, are related to the structural politic and social conditions, determined on the process of historical development of the country. In this context, the origin of the problem is on process of Brazilian colonization and formation of agrarian structure of this country. Due to this fact, the purpose of this study was to examine the truth of this hypothesis, using the historical analysis as an auxiliary instrument united to the study of the considerations of classical and contemporary social philosophers who treat the topic. Conclude that is necessary not only alterations in law that maintaining the Rural Territorial Tax to do it an instrument of agrarian politics. Foremost, it's necessary to rupture the latifundium cultural politics and the relations of power that permeate it, and not to wait the contrary. So it's suggested that the rupture should be related to the real and effective Agrarian Reform that changes positively the Brazilian agrarian structure. Palliatives attitudes with restricts objectives of diminishing the popular pressure, like the momentary emphasis on utilization of Rural Territorial Tax demonstrates to be, are not able to change the conflicts and social deregulation provoked by this deficient structure. They are not able to change it positively too, condition considered necessary to the social and economic development process of the country.

1. INTRODUÇÃO

1.1. Problema e justificativa

Em princípio, o Imposto Territorial Rural (ITR) seria um importante tributo¹ no plano da justiça social uma vez que, no Brasil, a partir do Estatuto da Terra, a sua aplicação passou a visar além da arrecadação fiscal, a alteração das relações econômico-sociais na agricultura brasileira. De forma mais específica, pode-se dizer que o ITR, através do impacto de sua arrecadação, estimularia o uso social e econômico adequados às terras agricultáveis tornando-se um instrumento complementar à Reforma Agrária.

Neste sentido, o conceito de Reforma Agrária contido no Estatuto da Terra é descrito como: *"... o conjunto de medidas que visem a promover melhor distribuição da terra mediante modificações no regime de sua posse e uso, procurando atender a princípios de justiça social e ao aumento de produtividade"*². Assim, a Reforma Agrária deveria atingir a estrutura agrária identificada como "deficiente". Estrutura esta que não atende à função social da terra e na qual muitas empresas agrárias, nela situadas, não têm a produtividade

¹ Pagamento compulsório feito pelos agentes econômicos, estabelecido pelos poderes públicos podendo ter a forma de impostos, taxas e diferentes formas de contribuição.

² Este conceito está descrito na Lei n.º 4.504/64, que dispõe sobre o Estatuto da Terra e dá outras providências. Ver: BRASIL (1964, §1.º do seu art. 1.º).

possível. Esta observação contribui para que se destaque um sentido doutrinário nos preceitos legais da Reforma Agrária, quando dá ênfase na questão da produtividade, o que objetiva a geração de excedentes econômicos³.

Neste contexto, pode-se dizer que um ITR progressivo, incidindo firmemente sobre a área improdutiva e especulativa, promove uma Reforma Agrária indireta na medida que induz o proprietário a produzir mais ou a se desfazer das terras que não consiga utilizar economicamente. Esta interpretação, ou expectativa, baseia-se no argumento de que a incidência fiscal - impacto de arrecadação - varia de acordo com as características intrínsecas de cada tributo, ou seja, os resultados das reações derivadas do impacto de arrecadação serão maiores, menores, ou indiferentes dependendo da forma como esteja estruturado o tributo. Assim, a justiça social pretendida deveria ser promovida na medida em que o tributo passasse a seguir determinados princípios tributários de equidade fiscal, como o da capacidade contributiva e progressividade na tributação⁴.

Este hipotético argumento é uma retomada de alguns aspectos da teoria smithiana que trata da tributação. SMITH (1937) afirmava que, na aplicação de um tributo progressivo, a magnitude das alterações na distribuição de renda após o imposto iria depender da diferenciação das alíquotas para as diversas classes de renda (no caso do ITR, diversos tamanhos de propriedade). Desta forma, a hipótese era que, quanto maior fosse o intervalo de uma alíquota para a outra, maior seria o impacto na distribuição da renda e vice-versa. Ainda de acordo com Smith, um dos tributos ideais para esta aplicação era o que recaía sobre a renda da terra⁵. Nessa perspectiva, no caso do ITR, a alíquota básica seria corrigida conforme coeficientes relativos a dimensão, às condições sociais e a produtividade.

³ Jones faz interessante interpretação da questão, onde observa que o conceito de Reforma Agrária estabelecido na Lei 4.504/64 é qualificado e permite a identificação de duas propostas de Reforma Agrária: uma de caráter social visando tão somente à resolução de problema de pobreza extrema e tensões sociais, e outra - fundada na formação de médias e grandes propriedades - destinada a promover o aumento da produção e produtividade agropecuárias e a geração de excedentes econômicos, relevantes para a economia nacional e para a exportação (JONES, 1997:257-258).

⁴ Conceitos definidos neste trabalho na seção 4.1.1, página 61-62.

⁵ SMITH (1937:779-790).

Estes são alguns dos pressupostos sobre os quais se assentam, atualmente, a aplicação do ITR, transparecendo, como substantivos às funções básicas do Estado, que têm, pôr fim declarado, a justiça social⁶. Contudo, pode-se observar que seus efeitos atuam contraditoriamente sem mediar o desenvolvimento econômico e social do país, na medida em que, na prática, não se efetivam, uma vez que não modificam substantivamente as estruturas oligárquicas da sociedade brasileira. Na verdade, estas estruturas são preservadas de tal modo que impedem os avanços sociais responsáveis pelo desenvolvimento no país (modificação em sua base técnica econômica e em suas formas de poder).

As observações feitas no parágrafo anterior baseiam-se no fato de que o ITR, no Brasil, não apresentou em toda sua história, resultados satisfatórios em termos de arrecadação, de progressividade, ou de quaisquer outros propósitos sociais. São várias as distorções verificadas, como observa o governo federal em documento divulgado via Internet e abaixo descritas:

- a) o valor da terra nua (VTN) é sempre inferior ao do mercado;
- b) a área declarada aproveitável é muito menor do que a real com as declarações dos maiores estabelecimentos fixando-se, em torno de 50%, em média, enquanto os menores declaram 94%;
- c) a declaração de produtividade por hectare para efeito de cálculo do ITR, é muito superior à real⁷.

Neste documento é especificado ainda que as maiores propriedades particulares do Brasil, acima de 500 mil hectares, sonegam 100% do ITR. Entre os proprietários com mais de 10 mil hectares, a sonegação é de 91%. Nas propriedades com extensão territorial inferior a 50 hectares, a sonegação cai para 27%⁸. Desta forma, a partir do quadro exposto, pode-se observar a intrínseca

⁶ Para tanto, o Estado faz uso do ordenamento jurídico, cuja importância é reconhecida, para regular o comportamento das pessoas. No caso, temos a utilização de normas constitucionais através da legislação do ITR. Sobre esta temática jurídica, Bobbio faz esclarecedor estudo no livro, **Teoria do ordenamento jurídico**, publicado em 1982.

⁷ BRASIL (1997).

⁸ INCRA (1996:23).

correlação entre o tamanho da propriedade e a sonegação do tributo, ou seja, quanto maior a propriedade maior é a sonegação praticada.

Dentre outras, são estas as contínuas distorções verificadas na aplicação e cobrança do ITR que justificaram em determinadas épocas modificações na legislação do tributo⁹. Até o momento, mesmo após as diversas alterações, persiste o problema de alto índice de evasão e sonegação fiscal que ocorre com este tributo. Assim, o ITR falha como mecanismo de obtenção de recursos do Estado e falha como instrumento de política fiscal que visa diminuir as desigualdades fundiárias do país¹⁰.

Em síntese, verifica-se que a lei que regulamenta o ITR, desde sua promulgação, já passou por várias modificações com o fim declarado de dar um tratamento fiscal eqüitativo às posses e propriedades territoriais, ou seja, contribuir para que diminua a concentração na estrutura agrária e para que ocorra um melhor aproveitamento das terras. Contudo, apesar de todas as modificações já ocorridas, persiste um quadro relacionado ao tributo caracterizado pela alta evasão fiscal dos latifúndios, um sensível aumento destes últimos e a contínua utilização da terra como fonte de especulação e poder. Deste modo, o ITR demonstra estar agindo em sentido contrário aos seus objetivos. Como consequência, a estrutura agrária não é afetada pelo tributo e o país perde, cada vez mais, sua capacidade de promover o desenvolvimento econômico e social.

O problema apresenta-se como uma necessidade de entender a ineficiência na utilização do ITR como um instrumento de política fiscal redistributiva fundiária e fonte de recursos. Por quê e como ele tornou-se apenas

⁹ As diversas modificações ocorridas serão consideradas na seção 3.2.

¹⁰ Sobre esta questão Regina Petti, em excelente artigo no qual faz uma análise da Lei 9.393/96 observa: *“Considerando-se algumas interferências da Receita Federal em relação ao sistema tributário em geral e seu corpo técnico treinado e qualificado, ainda há expectativas de que se consiga tornar efetiva a cobrança deste imposto. Porém os primeiros resultados em termos de arrecadação têm frustrado as expectativas. Por enquanto, o conjunto de medidas estratégicas que vêm sendo adotadas e a concentração com as classes proprietárias rurais mantêm, ainda, a arrecadação do ITR muito abaixo de seu potencial”* (PETTI, 1999:3).

uma suposição obsoleta? Neste contexto, sua investigação deverá ocupar-se do processo de criação e desenvolvimento desta forma de tributação no Brasil.

Finalizando, problemas como falta de recursos para execução das funções básicas do governo federal e a extrema concentração de renda estão impondo-se e levando à discussão da necessidade de uma ampla reforma fiscal, tributária e agrária. Este estudo participa deste debate, pois, de alguma forma poderá sinalizar medidas que venham a ter resultados expressivos. Desta forma, também, espera-se que seja uma contribuição no sentido de superar alguns dos obstáculos que se interpõem ao processo de desenvolvimento econômico do país.

1.2. Hipóteses de trabalho

O presente estudo orientou-se pela seguinte hipótese de trabalho: de que a contínua ineficácia do ITR ocorre na medida em que o governo utilizando conceitos e argumentos teóricos clássicos não considera a possibilidade de existência de ações autônomas de uma camada social concentradora de poder - os latifundiários¹¹. Estas ocorrem através de um mecanismo que possui impulso próprio e que identifica esta classe como um centro de poder. Assim sendo, os latifundiários serão responsáveis pelo questionamento e invalidação de aspectos econômicos e fiscais de outra índole do que se espera desta modalidade tributária, representada no Brasil pelo ITR. Como consequência, os atores tributáveis inferem conclusões e resultados de sua aplicação e, indiretamente, resistem a quaisquer mudanças que impliquem em alterações nas relações de poder.

Diante do exposto, a hipótese de trabalho é que, no Brasil, o ITR não é capaz de atingir os objetivos a ele atribuídos, devido a condições estruturais, políticas e sociais, definidas no processo de desenvolvimento histórico do país. No entanto, acredita-se que no período recente, em razão da efetiva presença dos movimentos sociais, a correlação de forças no campo vêm sofrendo

¹¹ Conceitos e argumentos que se detêm, de forma específica, na parte técnica, ou seja, na sistemática de cálculo do tributo, desconsiderando razões não técnicas que influenciam o grau de evasão, sonegação fiscal e inadimplência deste tributo e a não punição destas infrações.

transformações mais profundas, o que também deve ser considerado no processo de análise dos dados.

O desafio desta pesquisa vem do fato de que, se por um lado há teorias que atestam hipóteses contrárias, por outro, não são poucas as evidências que confirmam a hipótese proposta. Apesar de diversas modificações no texto que regulamenta o ITR, passando este a adotar critérios que buscam uma maior justiça fiscal, o elevado grau de sonegação e inadimplência dos grandes latifundiários permanece. Além disso, a experiência tem mostrado que não há, necessariamente, uma relação de consequência entre a aplicação do tributo e as alterações positivas das relações econômico-sociais na agricultura brasileira.

1.3. Objetivos

1.3.1. Objetivo geral

Desenvolver uma análise histórica do ITR e do processo de formação da estrutura agrária brasileira visando compreender o porquê da histórica ineficiência deste, enquanto instrumento de arrecadação fiscal e de política fundiária redistributiva.

1.3.2. Objetivos específicos

- Identificar e analisar a legislação que regulamenta o ITR, bem como as principais distorções e limitações em sua aplicação;
- Descrever e interpretar as consequências desta aplicação e sua ineficiência distributiva no âmbito político, econômico e sociocultural;
- Prognosticar os papéis que efetivamente o ITR poderia assumir;
- Organizar uma revisão teórica que dê sustentabilidade à interpretação da cobrança e aplicação de tributos sobre a terra.

1.4. Metodologia e técnicas de investigação e análise

O trabalho foi elaborado por meio de dados secundários, constituídos basicamente da literatura a respeito do objeto de estudo. Estes possuem um potencial explicativo para o problema da pesquisa no que se refere a uma história das idéias sobre tributação da terra no Brasil. Além disso, outros dados foram encontrados em documentos sobre o tema, ou que indiretamente o incluam, nas seguintes instituições.

- Coordenação-geral do Sistema de Arrecadação (SRF);
- Ministério da Fazenda;
- Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA);
- Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE);
- Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA);
- Departamento Intersindical de Estudos e Estatísticas Sócio-Econômicas (DIEESE).

O estudo foi desenvolvido através das seguintes etapas de trabalho:

- a) Revisão teórica – esta revisão auxiliou, num primeiro momento, na identificação de perspectivas teóricas mais pertinentes para explicação dos achados documentais. Em um segundo momento, orientou a organização das proposições consideradas verdadeiras;
- b) Coleta dos dados secundários – fase de análise documental da qual destaca-se as dificuldades comuns para a localização dos acervos documentais. Para se evitar desperdício e perda de tempo, manteve-se sob controle permanente os materiais coletados por meio de sua organização e registro de informações, visando a redação do trabalho;
- c) Crítica e sistematização dos dados - esta fase implicou na descrição, interpretação e avaliação do acervo colhido. Neste documento foram cruzadas as informações documentais e dados numéricos com as contribuições teóricas identificadas como mais pertinentes sobre o tema para este estudo;
- d) Elaboração da dissertação – buscou-se, nesta etapa, a síntese e redação final. Na síntese espera-se ter construído um conhecimento ordenado do nosso

objeto de estudo, a tributação da terra, seus componentes e as relações que a envolvem. Na redação a procura foi por um vocabulário preciso de forma a definir bem o sentido dos termos colocados.

Todo este levantamento e sistematização orientou-se por indagações do tipo: a) qual o sentido da origem e evolução estrutural e institucional do ITR; b) o que este tributo e as regulamentações complementares significaram e resultaram para o país no tocante ao processo de ordenamento do espaço agrário. Nestes termos, considerou-se importante, para a compreensão destas indagações, a elucidação das condições estruturais e sociais do país, pois, assume-se que estas variáveis foram intervenientes na formação, não só do ITR, mas do STB e de sua aplicação. Termos como tributação da terra, reforma agrária, política fiscal, impacto de arrecadação, legislação agrária, função social da terra, orientaram a pesquisa durante a fase de identificação da documentação.

Uma vez que o objetivo geral do trabalho é a análise histórica do ITR e do processo de formação da estrutura agrária brasileira, foi necessário recorrer aos estudos já elaborados que enfatizam a natureza sócio política e ideológica deste tributo e de outras regulamentações. Especificamente, buscou-se evidências justificadoras da origem do tributo e de sua adequação enquanto instrumento de intervenção do Estado na estrutura agrária brasileira e de arrecadação fiscal. Paralelo a isto, foram observados os condicionamentos que, em cada momento, influenciaram-no e contribuíram para a conformação da situação atual do ITR, qual seja, a de total ineficiência enquanto tributo que objetivava uma melhor distribuição e aproveitamento da terra.

Buscou-se explicitar as principais distorções e limitações na aplicação da tributação da terra no Brasil; as consequências desta aplicação e de sua ineficiência no âmbito político econômico, sociocultural e político e deixar claro os papéis que esta tributação assumiu. Em conjunto, organizou-se uma revisão teórica para dar sustentabilidade à interpretação da cobrança e aplicação de tributos sobre a terra.

Para o processo de análise e reconstituição histórica, a fim de atingir os objetivos expostos, tratou-se o período que remonta alguns momentos da

colonização, outros, já no século XIX, quando se instituiu o tributo, mas enfatizou-se, principalmente, o período estabelecido entre a década de 60, do século XX, aos dias atuais em que estão inseridos um número maior de pontos significativos. Desta forma, buscou-se evidenciar como este tributo modificou-se na linha do tempo e como suas características estão relacionadas a aspectos estruturais, institucionais e sociais.

Para análise dos dados numéricos foram utilizados os exercícios fiscais realizados a partir de 1995, dois anos anteriores à última modificação ocorrida na lei que regulamenta o ITR. A partir destes dados, foram observados os níveis de arrecadação, os maiores contribuintes, os níveis de inadimplência, entre outras variáveis relacionadas e respectivamente identificadas. Assim, pôde-se conhecer e analisar sua carga tributária efetiva, o que permitiu a constatação final de suas atuais possibilidades de eficiência em relação aos objetivos fiscais e sociais que lhes são atribuídos.

2. REVISÃO TEÓRICA

É imprescindível para o desenvolvimento do trabalho de pesquisa uma base teórica e conceitual que contribua para a interpretação e explicação do problema posto em questão. Nestes termos, considerando os objetivos deste trabalho, a análise da tributação como fonte de receita e justiça social, fez-se necessário organizar as referências teóricas que dariam sustentação ao estudo. Nesse sentido, pode-se dizer que seriam três as referências para a compreensão desta base tributária. A primeira aborda a sociologia fiscal de forma a compor uma referência teórica proporcionada por filósofos sociais que muito contribuíram para o desenvolvimento desta sociologia. A segunda, uma referência histórica sobre a colonização brasileira e a tributação da terra. E finalmente, uma terceira referência na qual foi abordada a evolução do debate sobre a questão agrária e legislação tributária.

2.1. Tributação e política fiscal: referência teórica

Um dos filósofos sociais que mais contribuiu para o estudo do tema da tributação foi Adam Smith. Sua teoria clássica representada principalmente na obra **A Riqueza das Nações**, publicada em 1776, tornou-se básica para a formulação dos princípios gerais que procuram reger os tributos utilizados em

um país. Naquela obra é que Smith tem reconhecido o princípio da progressividade na tributação, o princípio da capacidade de pagamento e o princípio da utilidade marginal decrescente¹², sobre os quais ainda repousa a atual lei que regulamenta a tributação da terra no Brasil e que, ao longo de sua implementação, respaldou as diversas alterações ocorridas no texto legal sobre o tema.

Nesta perspectiva, a teoria smithiana afirmava a necessidade de renda do soberano para cumprir suas obrigações com o país, sendo que uma das formas para obtê-la seria a cobrança de impostos. Era reconhecida, para aquele contexto, a possibilidade de utilizar esta tributação para outros objetivos conjuntos ao objetivo de se obter renda, dando origem ao que se passou a denominar de política fiscal. Esta política poderia ter, também, como um de seus objetivos o incentivo a algum setor específico.

Nesta medida, entre as fontes que Smith reconhecia como passíveis de tributação, afigurava-se o que se chamou de “renda da terra”, cobrança que se identifica com o que atualmente chamamos de tributação da terra. Existem diferentes concepções de renda da terra entre os clássicos. Para Smith, a renda da terra seria a receita total do proprietário de terras, podendo ser entendida como um lucro ou juro razoável sobre a quantia desembolsada pelo proprietário para o aproveitamento da terra. Nestes termos, esta renda poderia ter variações dependendo das diferentes formas de utilização da terra¹³. Para Ricardo, renda da terra era aquela parcela da receita obtida pelo proprietário como pagamento “*pelo uso dos poderes originais e indestrutíveis do solo*”¹⁴ e para Marx, “*a renda da terra apresenta-se como uma certa soma de dinheiro que o proprietário rural retira cada ano da renda de uma parcela do globo terrestre*”¹⁵.

¹² Estes princípios serão melhor estudados na seção 4.1.1, páginas 61-62.

¹³ SMIHT (1937:144).

¹⁴ RICARDO (1917:33).

¹⁵ MARX (1982:357).

A teoria smithiana aborda esta fonte como de grande potencial em uma política fiscal redistributiva, uma vez que, é mais permanente e estável, passível de absorção de todos os princípios citados anteriormente. Smith reconhecia ainda que, dependendo da administração desta taxa, há possibilidades de um encorajamento ou desencorajamento à melhoria do setor agrícola em geral. Desta forma, ao mesmo tempo que o Estado estaria extraíndo renda, ele poderia estar, também, aumentando a capacidade do setor econômico em produzir renda através da incidência fiscal.

Autores contemporâneos complementaram e continuaram esse debate. Schumpeter, também, identificava a terra como uma das fontes tributárias ideais, contanto que as pessoas a reconheçam como legítima e que uma técnica de tributação correta seja utilizada¹⁶.

Quanto à possibilidade da tributação incentivar a produção, deve ser considerado que o resultado irá variar de acordo com as características de cada tributo, em razão de fatores externos que podem interferir na sua aplicação e incidência¹⁷.

Os trabalhos de Schumpeter trouxeram importantes contribuições a estas e outras questões fornecendo a este estudo uma esclarecedora referência teórica. Pode-se citar sob particular aspecto para este trabalho, como referência teórica, seu artigo **The Crisis of the Tax State**. Este artigo analisa as diversas relações da questão fiscal explicitando pontos fundamentais como a natureza da tributação, como ela ocorre, seus limites, suas capacidades e os processos sociais que a envolvem¹⁸.

Desta forma, Schumpeter reconhece que a tributação e a forma de utilização, pelo Estado, dos recursos oriundos desta exercem grande influência no destino das nações. Esclarece que a história fiscal de alguns povos é, acima de tudo, uma parte essencial de sua história geral. Nestes termos, os eventos da história fiscal funcionam também como determinantes das formas

¹⁶ SCHUMPETER, J. **The crisis of the tax state**. 1991, p. 114-115.

¹⁷ Como esclarecem GOLDSCHIED (1958), MANN (1943), CAMPBELL (1993), entre outros.

¹⁸ SCHUMPETER (op. cit., p. 99-140).

organizacionais. Como essas formas crescem ou transformam-se, torna-se um dos pontos de partida para qualquer estudo cujo tema envolva sociedade. Isto revela uma perspectiva de importância e de capacidade de um tributo (ou conjunto destes), como política distributiva se bem cobrado e aplicado.

A teoria schumpeteriana ainda observa que o surgimento do tributo e as diversas formas que irão compor um sistema tributário, estão diretamente relacionadas ao surgimento da figura do Estado. Neste contexto, é o desenvolvimento deste sistema que permite conferir ao Estado o real poder como esfera pública. Ao mesmo tempo, os tributos tornam-se uma ferramenta a serviço do Estado e seus propósitos podem ser diversos. Quanto ao tipo e nível dos tributos, a teoria observa que eles são determinados pela estrutura social, no entanto, uma vez que eles existam, são determinantes desta última. Assim, inferimos que podem ser também utilizados intencionalmente para mudanças estruturais.

Mas, existem limites para o potencial fiscal do Estado. De acordo com Schumpeter, estes limites variam em cada caso específico de acordo com a riqueza ou pobreza do país, com os detalhes concretos de sua estrutura nacional e social e com a natureza de sua riqueza. Podem variar, ainda, de acordo com o poder e moralidade de sua burocracia ou o “estado de consciência” de seu povo¹⁹. O respeito a estes limites é que determinaria a eficácia do tributo, ou seja, na medida que se atinge este limite verifica-se o limite da efetividade de tal método de tributação ou base tributária.

Para finalizar, pode-se considerar que em determinadas formas de tributos, que atingem certas classes sociais, o sucesso na aplicação seria obtido somente quando o governo possuísse uma forma de reconhecimento socialmente mais abrangente. O governo deveria mostrar ousadia e uma real liderança, pois a tarefa exigiria poder político, habilidade, força de vontade fiscal e confiança do restante dos súditos, beneficiários diretos e indiretos do tributo. Mas de um modo

¹⁹ Aqui verifica-se alguns dos diversos fatores externos que podem interferir na aplicação e incidência do tributo.

geral, o fracasso na aplicação de um tributo, poderia ser explicado pela falta de força moral e competência técnica do governo.

Pelo que foi desenvolvido, verifica-se, em Schumpeter, uma abordagem a partir da sociologia fiscal. Como Campbel esclarece “...a sociologia fiscal difere de outras abordagens por focalizar explicitamente, no complexo social, interações e contextos institucionais e históricos que ligam Estado e sociedade em caminhos que moldam políticas fiscais e seus efeitos”²⁰. Nestes termos, no estudo de impostos e finanças públicas, Schumpeter considera que estes afetam e são afetados por uma cadeia de fatores políticos econômicos, culturais, institucionais e históricos. A diferença entre esta abordagem que Schumpeter faz e a de outros economistas de finanças públicas é que estes últimos estão preocupados em como a política fiscal afetará o fluxo da receita pública, distribuição de renda e performance econômica. Em contraste, a abordagem através da sociologia fiscal está preocupada com estas questões, mas, também, reconhece uma variedade de causas não econômicas e conseqüências que exercem fundamental influência.

Campbel no artigo **The state and fiscal sociology**, publicado em 1993, esclarece sobre a sociologia fiscal abordando alguns fatores não econômicos que influenciam a tributação como condições macroeconômicas, estrutura do Estado, sistemas de representação política, conflitos geopolíticos, crises fiscais e interesses de classes e grupos. Sendo que este último é particularmente importante para este trabalho.

Campbel, citando Goldcheid, diz que a força de classes e outros grupos de interesses são determinantes importantes na taxação. Como exemplo o autor cita o alto grau de concentração industrial, que faz com que a política de negócios na medida em que concentra a força econômica nas mãos de um pequeno número de grandes corporações, lidere a mais baixa taxa de imposto incorporado. A justificativa para este fato pauta-se na expectativa de que a quebra de impostos pelo capital estimule o crescimento econômico e forneça mais emprego, salários mais elevados, e melhores benefícios. Assim, o autor

²⁰ CAMPBEL (1993:64).

reconhece que existem questões sobre as condições nas quais a força de classe influencia a taxaço de classes diferentes.

Grupos de interesse organizados também podem exercer forte influência na política de imposto. MUSGRAVE (1980) observa que a influência de grupos organizados (citando o exemplo das mulheres) e minorias, podem ser tão fortes como aquelas de classes sociais²¹.

Outro fator a ser observado é como os grupos políticos que estão fora do Estado afetam a taxaço estatal. Existem poucas pesquisas que tratam desta questão, a não ser, como observa Campbel, algumas pesquisas longitudinais, que analisam a variação na acessibilidade de elites políticas nas instâncias governamentais e como elas têm afetado a taxaço dentro de países, ao longo do tempo. Por outro lado, o autor, observa que a taxaço pode afetar diferentes classes, incorporar comportamento, atividade econômica e muitos outros fenômenos sociais.

2.2. Colonização brasileira e tributação da terra: referência histórica

O processo de colonização do Brasil e suas especificidades, promovido por Portugal para a ocupação e exploração da colônia, influiu de forma direta na formação e desenvolvimento da propriedade territorial rural no Brasil. Desta forma, a estrutura agrária no Brasil possui as marcas decisivas dos objetivos de colonização do país. Estes objetivos caracterizavam-se por procurar assegurar o domínio Português na medida em que ocupava e explorava a colônia, fato exigido pelas condições políticas e econômicas internas de Portugal e também por condições internacionais. Assim, a exploração e colonização das terras eram promovidas conservando a coroa de Portugal o domínio jurídico, político e econômico sobre a colônia.

Faoro em sua obra, **Os donos do poder** publicada em 1958, descreve a colonização brasileira como uma obra política e comercial, cujo principal ponto de apoio é a distribuição das terras. Essas eram divulgadas como as "terras boas"

²¹ MUSGRAVE (1980:75).

capazes de responder a anseios de riquezas através da exportação e do poder, pois dela derivava o poder e o respeito²². Também sobre a questão Furtado escreve “... é no controle da propriedade da terra que a classe dirigente encontrará o instrumento poderoso que lhe permitirá conservar o monopólio do poder²³”, sendo essa a concepção que irá moldar a estrutura agrária da nova terra e a sua história. Observa-se então que, no processo de colonização foi transplantado para o Brasil a identificação da terra como objeto de poder sendo consolidada a idéia de dominação através da posse extensiva de terra.

De forma regulamentar e legislativa, a distribuição das terras seguiu a tradição do país colonizador, através da concessão de sesmarias²⁴. Em Portugal eram dadas de sesmarias as terras abertas, desaproveitadas e baldias com a finalidade de melhor explorá-las. No Brasil, o governo colonial concedia sesmarias às pessoas que pudessem explorar a terra, de modo a promover sua defesa e ocupação. Para tanto, as sesmarias fundavam-se no direito ao uso da terra, assegurado pela exploração efetiva do solo. Os concessionários deveriam ter então, condições econômicas para isto, de forma a construir, nas condições e dentro do tempo estipulado pela corte, engenhos para a produção de açúcar, produto de grande valor e interesse comercial na ocasião.

Apesar de seguir a tradição de Portugal, as sesmarias deram origem a resultados diferentes. Se em Portugal as sesmarias deram origem à formação de pequenas propriedades, no Brasil ao contrário, vieram originar a primeira forma de latifúndio. JONES (1997) observa que as condições coloniais favoreceram este resultado. Determinadas limitações eram impostas à exploração da colônia. Dificuldades de incorporação de meios técnicos davam origem a uma produtividade de trabalho tal que implicava em uma exploração extensiva da terra, que era abundante na nova colônia, de forma a tornar possível a reprodução

²² Ver FAORO, Raimundo. **Os donos do poder**. 1987.

²³ FURTADO (1982:120).

²⁴ A palavra sesmaria está ligada à palavra sesmo que se refere a termo, ou limite. Sobre o sistema sesmarial ver especificamente o trabalho de Virgínia Rau, **Sesmarias medievais portuguesas**, 1982 e Ruy Cime Lima, **Pequena história territorial do Brasil: sesmarias e terras devolutas**, 1954.

do sistema. Do mesmo modo era limitada a força de trabalho local, apropriada, determinando a importação de escravos africanos.

Por outro lado, o regime jurídico de concessão das sesmarias contribuía para o processo de formação do latifúndio. A princípio as normas que regulavam as concessões das sesmarias limitava a extensão destas de forma vaga e subjetiva. Era recomendado dar a terra segundo as possibilidades que o concessionário tinha para aproveitá-la. Posteriormente, com a Carta Régia de 1695 é que algumas normas foram impostas de forma mais objetiva no sentido de restringir o tamanho das áreas a serem doadas de sesmarias. Para tanto, estabelecia que não fossem dadas a cada morador de sesmaria mais de quatro léguas de comprimento e uma de largura. A seguir, a Carta Régia de 1698 passava a fixar a área a ser dada em duas léguas no máximo. Já a Carta Régia de 1699, embora reafirmasse a exigência de medição e demarcação, previa meios de serem concedidas novas sesmarias para aqueles sesmeiros que tivessem povoado e cultivado as suas, mesmo que estas fossem de muitas léguas²⁵.

Assim, embora estabelecendo limites quanto ao tamanho das áreas a serem doadas e condicionando a permanência na posse ao seu uso produtivo, não impedia de fato a apropriação efetiva de grandes extensões de terras por "senhores de posses"²⁶. Estes senhores eram aqueles ligados à corte com poder para exercerem o domínio sobre as áreas apropriadas e sobre as pessoas que a elas se agregassem. Senhores capazes de consagrar o destino da terra aos produtos exportáveis.

Embora a finalidade inicial das sesmarias fossem a cultura efetiva das terras e a proteção das mesmas, no que diz respeito à mantê-la produtiva, a finalidade não foi atingida. CARVALHO (1996) escreve que “... *há muito se perdera a finalidade inicial do instituto da sesmaria, que era a cultura efetiva da terra*”. Confirmando estas palavras Lorena escreve:

²⁵ Ver a este respeito, COSTA PORTO (s.d.) e JONES (1997).

²⁶ Confirmando estes fatos, Carvalho observa que “... o limite das doações que já era alto, há muito fora ultrapassado, havendo propriedades de mais de 50 léguas, ou seja, em torno de 218.000 hectares” (CARVALHO, 1996:301).

“... a sesmaria era concedida com a obrigação do receptor de medir e demarcar a propriedade e mante-la produtiva. Não sendo preenchidos estes requisitos dentro de determinado tempo, as terras volviam à coroa. No Brasil a lei foi aplicada apenas no que criava direito aos poderosos, sendo esquecidas todas as obrigações: o sesmeiro recebia sua sesmaria e passava a ter sobre ela o direito absoluto, não a media nem demarcava, pois tinha interesse em ir ampliando clandestinamente seus limites e não se preocupava em explorar a terra”²⁷.

Pelo parágrafo anterior, constata-se que as condições legais para as propriedades se tornarem legítimas não foram realizadas, tornando-se portanto, na maioria dos casos, propriedades ilegítimas pois as concessões, na maioria dos casos, não foram confirmadas ou mesmo legalmente tituladas. Assim, as sesmarias caducaram no final do prazo estipulado, mas nunca foi feito nada para reaver as terras estendidas e ocupadas. E hoje as escrituras das maiores extensões de terra no país prendem-se a essas cartas de sesmaria, e são garantidas pela justiça²⁸.

Em síntese, a colonização brasileira promoveu-se através da promessa de ostentação senhorial proporcionada por concessões de terras feitas de maneira a gerar privilégios e excludência. Portanto, tínhamos privilégios nas concessões, trabalho escravo na produção e latifúndio nas propriedades. Resultado das condições objetivas da colônia e de sua inserção no processo de reprodução da economia portuguesa na conjuntura do mercantilismo.

Esta forma que tomou a colonização brasileira vai influir diretamente no que podemos chamar de embrião do Sistema Tributário Brasileiro (STB). No que se refere a essa questão, Faoro observa que Portugal precisava de recursos para prosseguir com o projeto de colonização das novas terras. Para isso, a possibilidade que se apresentava era a tributação. Sendo o Brasil parte de um processo de colonização que se afigura como uma grande empresa comercial, que tinha por objetivo explorar os recursos naturais para atender ao mercado Europeu, os produtos naturais extraídos da terra e utilizados para exportação,

²⁷ LORENA (1988:61).

²⁸ JONES (1997) estuda com riqueza de detalhes esta questão.

compunham uma forte base tributária²⁹. Nota-se que a tributação original incidia sobre produtos no momento de comercialização e não sobre os meios e processos de produção como terra e trabalho.

A tributação da terra no Brasil colônia é praticamente nula, como o havia sido também em Portugal, esta não era uma tradição do país colonizador. JONES (1997) escreve que a distribuição das terras foi feita sem qualquer encargo a não ser o dízimo. Com a Carta Régia de 1665 a Coroa Portuguesa determina também, o pagamento de um foro segundo o que se produzisse na terra. Posteriormente, novas regulamentações irão assomar os tributos em quintos, dízimas, sisas e taxas, o que efetivará uma exploração indireta a favor de Portugal³⁰. Constata-se que é possível identificar a ênfase na tributação indireta como característica das origens do STB que prevalece até os dias atuais, embutindo no sistema uma extrema regressividade de caráter concentrador³¹.

Desta forma, verifica-se que o fiscalismo desenvolve-se de forma que mesmo dificultando o sistema de trocas, devido ao excesso de tributos sobre um mesmo produto, favorecia uma camada da população que se apropriava da renda da terra. O Estado como sujeito com poder na esfera pública será, a máquina administrativa que atuará através de intervenções concretas, intervenções regulatórias e políticas. Neste contexto, o tributo tornou-se a ferramenta pela qual o Estado iria participar da formação de uma estrutura social que se fundamentava na desigualdade, na extrema concentração de renda. Na verdade, um dos papéis primordiais do Estado, na época, é proteger o **status quo** dessa estrutura social colonial, na medida que o poder do Estado advinha primordialmente do apoio das classes privilegiadas, apoio efetuado a partir da concessão de privilégios.

Nos séculos que se seguiram, o Brasil deixou de ser colônia e seu sistema econômico diversificou-se. Sob formas diferentes, em cada época, os direitos sofreram outras regulamentações, mas os direitos do “povo” foram restringidos enquanto se permitia avanços para as camadas privilegiadas. Em

²⁹ FAORO (1987:125).

³⁰ JONES (1997:41).

³¹ Ver LIMA, Helen. **As contribuições sociais e o sistema tributário brasileiro**. 1997.

meio a este contexto, tem início a tributação da terra com a constituição da República de 1891. Esta forma de tributação sempre foi evitada e obteve forte oposição desde o período colonial. A mudança de poder ocorrida com o término do regime monárquico brasileiro, em 1889, é que veio torná-la possível. Mas, no que diz respeito à sua eficiência, a tributação da terra sempre foi passível de contestação. Portanto, não se constituiu efetivamente e não conseguiu atingir nenhum de seus objetivos fiscais ou sociais.

Os debates encerram uma diversidade de condições e limitações ao ITR o que lhe confere uma certa conotação histórica de inviabilidade e ineficiência. GRAZIANO (1981) afirma ser de várias ordens os problemas pertinentes ao ITR. Alguns de ordem técnica onde por exemplo, se pode identificar descontrole administrativo e complexidade para o cálculo do imposto. Outros problemas de ordem política, quando se referem às pressões e influências que se consolidam, da parte dos grandes proprietários junto aos órgãos competentes responsáveis pela aplicação e cobrança³².

Neste mesmo sentido, GONDIM (1996) diz que as justificativas estiveram sempre sobre pretensos argumentos técnicos. A autora esclarece que os empecilhos técnicos atribuídos à ineficácia do ITR podem ser subdivididos em três tipos: 1) legislação, 2) avaliação da base de cálculo e 3) administração tributária (acompanhamento, cobrança e fiscalização dos imóveis rurais)³³.

Desenvolvendo estas três questões e analisando a experiência de um projeto piloto do ITR de ação fiscal, Gondim procura argumentar que a inoperância do ITR reside em razões mais de ordem política do que técnica. Vindo confirmar os argumentos da autora, pode-se observar que a partir do Estatuto da Terra, de 1964, as modificações no ITR demonstram uma tendência para a simplificação de seu cálculo, tendo em vista as possibilidades de contornar alguns dos problemas "técnicos". Porém, em nenhum momento o nível de arrecadação se alterou de forma positiva e significativa. Isto posto, a interpretação de Gondim remete-se às explicações sobre as manobras políticas

³² GRAZIANO (1981:179-184).

³³ GONDIM (1996:8).

que visam manter o **status quo**, quer seja não tributando de forma efetiva a terra, quer seja adiando uma Reforma Agrária efetiva e necessária.

2.3. Questão agrária e legislação tributária: uma síntese dos debates

Na Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil de 24 de fevereiro de 1891, preceituava-se que os Estados-membros tinham competência para decretar impostos sobre imóveis rurais e urbanos. Apesar desta regulamentação, este preceito obteve maior atenção como objeto de política fiscal em 1964, época em que se discutiu com ênfase a questão agrária. No Brasil, de acordo com a orientação de TOPALOV (1978), o debate que permeia este tema, particularmente, no que diz respeito às estruturas agrárias brasileiras, é antigo e pode ser dividido em dois períodos: o primeiro entre as décadas de 20 e 50 deste século e outro após 1950³⁴.

No período anterior a 1950, o debate teria caráter mais histórico e versou sobre a natureza da sociedade colonial, não tendo, de acordo com Topalov, consequências práticas em termos de políticas estatais. Era uma busca por conhecer e registrar um passado do qual ficaram muitos resquícios. Neste contexto, não havia preocupação em se fazer propostas de mudanças sócio-econômicas no campo e no Brasil como um todo. Já a partir dos anos 50 o debate ganha nova base na qual se integra o problema do subdesenvolvimento³⁵ ao das estruturas agrárias através do conceito de dualidade³⁶. Há, então, uma reestruturação do debate que passa a ter conotações econômica e política ao

³⁴ TOPALOV (1978:11-12).

³⁵ Conceito que se desenvolve e ganha ênfase no meio acadêmico desta época, em razão do que sinalizava a conjuntura mundial.

³⁶ Este conceito é então utilizado para definir uma economia dual, ou seja, uma economia que possui características de países subdesenvolvidos associadas a características de países desenvolvidos. A corrente de pensamento cepalina participou com ênfase deste debate. Esta corrente formada por membros da CEPAL (Comissão Econômica dos Problemas da América Latina), um organismo da ONU para a América Latina, tinha por preocupação básica explicar o atraso da América Latina em relação aos centros desenvolvidos, procurando formas de superar este atraso. Nestes termos além de questionar a divisão internacional do trabalho vigente no mundo capitalista, criticava o destino atribuído aos países subdesenvolvidos pela Teoria Clássica ou Neoclássica do Comércio Internacional que sustentava esta divisão.

mesmo tempo³⁷. O que implicava na definição das estratégias de mudanças sócio-econômicas do país.

Os debates versavam sobre dois pólos: aquele no qual era analisada a realidade agrária com seus resquícios feudais como um entrave ao desenvolvimento do capitalismo. Neste polo, figuram nomes como o de Alberto Passos Guimarães.

De outro lado, estavam os que faziam a defesa de que no Brasil nunca houve feudalismo; o capitalismo estava se desenvolvendo de forma predominante e as relações sociais de produção existentes, não eram um obstáculo ao desenvolvimento capitalista, mas sim, caracterizavam-se por um certo tipo de capitalismo concentrador e dependente. Entre os defensores desta tese está Caio Prado Júnior. Em 1964, o tema encontrava-se em amplo desenvolvimento sob estas mesmas conotações.

Pode-se dizer que muitos intelectuais brasileiros já se destacavam, na década de 60, como representantes da clássica literatura econômica, abordando a questão agrária e a fundiária. A partir deles, como já verificado, tem-se interpretações diferentes que nos remetem a uma mesma questão, o problema agrário brasileiro, que perpassa pela regulamentação da terra e do trabalho. Problema este que foi elaborado de tal maneira que justificou a ênfase da tributação da terra em 1964 e nos anos seguintes.

A seguir, far-se-á uma breve revisão destas interpretações, sem ter a intenção de abranger todas elas, mas, simplesmente sinalizar a perspectiva de uma análise das idéias sobre a tributação como um dos elementos da questão agrária brasileira.

2.3.1. As interpretações dos anos 50 ao início de 60

Das interpretações anteriores a 1950, cita-se inicialmente Simonsen, pois destaca-se como sendo um dos primeiros a questionar o político e econômico

³⁷ TOPALOV (1978:11-17).

instituído no Brasil desde a época de sua colonização³⁸. Em sua análise, Simonsen defende não ser o feudalismo o regime aqui instituído. Para o autor, a colonização brasileira fazia parte do capitalismo colonial, fase da evolução capitalista mundial. Assim, investiga o Brasil inserido neste processo e suas fases econômicas que seriam diferenciadas em três: a primeira tendo por principal característica a subordinação às condições naturais. Na segunda, verifica-se o capital como a força motriz, e, na terceira, o homem livre se torna o principal fator de produção. Assim, a atual estrutura agrária brasileira e suas distintas características surge como resultado desta evolução e suas especificidades. Sobre a tributação, Simonsen apenas identifica o regime fiscal instituído no Brasil por ocasião de sua colonização não se detendo na descrição ou análise de nenhuma espécie tributária. No entanto, suas obras fornecem informações que auxiliam a compreensão do processo histórico de desenvolvimento social e econômico do país.

Outra referência para a compreensão das idéias da época é a interpretação de Celso Furtado que, como esclarece Topalov, foi um dos primeiros a utilizar-se do instrumento teórico que define o segundo período do debate. Este instrumento considera as "estruturas agrárias brasileiras" como fator determinante para o entendimento da formação econômica do Brasil³⁹. Furtado representa também um marco no surgimento de teóricos que tratam da economia política brasileira. Apesar de suas obras não tratarem de forma específica do tema da regulamentação legal e tributação, elas servem como referência para a questão agrária no contexto do desenvolvimento capitalista e das formas específicas que este tomou no caso brasileiro⁴⁰.

Na interpretação de Furtado, o subdesenvolvimento é conceituado com base na noção de dualismo estrutural. Evidenciava a grande quantidade de terra e

³⁸ Ver SIMONSEN, R.C. **História econômica do Brasil**. 1977.

³⁹ TOPALOV (1978:18).

⁴⁰ De forma específica a essa questão, deve-se nos referir à sua obra **Análise do Modelo Brasileiro** publicada em 1972.

a oferta elástica de mão-de-obra⁴¹ como uma das principais causas do problema agrário, na medida em que, permitiram uma extrema concentração da propriedade e um regime de salários a níveis baixíssimos para a população rural. Neste contexto, suas obras permitem entender a estrutura agrária atual como resultado de um particular processo de desenvolvimento do regime “capitalista” de produção no Brasil. Neste, como é natural (embora possua particularidades fundamentais para o que se apresenta hoje em termos de estrutura agrária brasileira), ocorre uma separação cada vez mais profunda entre os meios de produção e o trabalho. Ou seja, convertendo o trabalho em trabalho assalariado e os meios de produção em capital.

Sérgio Buarque de Holanda é outra referência entre aqueles que registraram a história do Brasil no período. Em **Raízes do Brasil**, cuja primeira edição foi em 1936, descreve a ordenação da sociedade brasileira expondo a urbanização atrasada do Brasil em comparação a outras sociedades mais modernas. Suas obras sugerem que do ponto de vista metodológico, o conhecimento do passado deve estar vinculado aos problemas do presente.

Na análise do setor agrário, Holanda dizia que a Abolição marca no Brasil o fim do predomínio agrário. O centro de gravidade passa dos domínios rurais para os centros urbanos. O agrarismo perde a resistência assim como as condições que estimularam a formação entre nós de uma aristocracia rural poderosa e de organizações não urbanas dotadas de economia autônoma. A partir de então, há uma queda de prestígio do antigo sistema agrário em detrimento a ascensão de um novo tipo de senhores de empresas concebidas à maneira de estabelecimentos industriais urbanos. Os velhos proprietários rurais, esclarece o autor, vêm-se impotentes e sem meios de intervir nas novas instituições que se anunciavam, a República.

Holanda dizia ainda que o trágico da questão era que o quadro formado pela monarquia ainda guardava o seu prestígio, mesmo tendo perdido sua razão de ser, tratava de se manter como poder. O Estado brasileiro preservava como

⁴¹ A oferta elástica é determinada quando a variação percentual da quantidade é superior à variação percentual do preço. A oferta de mão-de-obra é grande, mesmo sem estímulos maiores de remuneração.

reíquias respeitáveis algumas das formas exteriores do sistema tradicional, depois de desaparecida a base que as sustentava. O que ocorria é que se tinha uma pura e simples substituição dos detentores do poder público, em nada precedida ou determinada por transformações estruturais na vida da sociedade, e o resultado seria apenas um remédio aleatório.

Outra evidência, por ele destacada, e que era só aparentemente mais plausível, era acreditar que a letra morta pode influir por si só e de modo enérgico sobre o destino de um povo. Holanda observa que escapa esta verdade “... de que não são as leis escritas, fabricadas pelos jurisconsultos, as mais legítimas garantias de felicidade para os povos e de estabilidade para as nações”. Assim “... nossos políticos e demagogos acreditam que da sabedoria e sobretudo da coerência das leis depende diretamente a perfeição dos povos e do governo” ⁴². O resultado é que as palavras mágicas de Liberdade, Igualdade e Fraternidade sofreram a interpretação que pareceu ajustar-se melhor aos velhos padrões patriarcais e coloniais, e as mudanças que inspiraram foram antes aparato do que substância. Conclui o autor que as Constituições foram feitas para não serem cumpridas, as leis existentes para serem violadas, tudo em proveito de indivíduos e oligarquias não só no Brasil, mas na América do Sul. Esta análise culturalista do comportamento político da nação brasileira muito revela dos anos 50. Contribui ainda, para a compreensão do porquê de nossas leis, muitas vezes, não ser observada, a exemplo a lei que regulamenta o ITR.

2.3.2. As interpretações dos anos 60

RANGEL (1962) considerava, por sua vez, que o problema da terra vincula-se à questão do preço da terra e do seu uso especulativo. Nestes termos, seu enfoque enfatizava não o problema de concentração fundiária mas o problema de excesso de força de trabalho em relação ao tempo de ocupação necessária que ocorre quando se dá a transformação do complexo rural para uma agricultura capitalista e uma economia industrializada. Distinguia, então, na

⁴² HOLANDA (1991:133-136).

economia brasileira, um prematuro caráter oligopolista, tanto do setor agrícola quanto do setor industrial, que veio formar-se e determinar uma ociosidade na utilização dos recursos⁴³. O sistema fiscal, no contexto desenvolvido, seria inadequado na medida em que trata de forma injusta as unidades marginais da economia. Rangel observava que a tributação brasileira penaliza principalmente as camadas mais pobres da população uma vez que a ênfase sempre esteve na tributação indireta. Forma esta inadequada pois tende a criar capacidade ociosa, isto porque, causa uma elevação do salário nominal na medida em que encarece a mão-de-obra superabundante no país. O resultado é visto, então, como um limite à renda nacional⁴⁴.

A reforma agrária era vista por Rangel como um capítulo não empreendido no processo da industrialização brasileira, que o autor chama de “Revolução – Democrática- Burguesa”. Neste contexto, ela seria parte da usual preparação do terreno sócio- econômico, onde suprimiria ou limitaria seriamente certas instituições herdadas do passado, basicamente características das estruturas feudais. Como consequência, o autor destacava que todo o processo de industrialização brasileiro passou a ser marcado por certas anomalias que dificultaram entendimento daqueles que o empreende. Aquele processo se deu tendo por base categorias científicas construídas a partir de economias capitalistas que passaram por processos de reforma agrária. Para Rangel a reforma agrária seria indispensável para a ampliação do mercado interno, e principalmente, para a estruturação do mercado de mão-de-obra. Desta forma, Rangel acreditava que o capitalismo industrial brasileiro desenvolveu-se não somente sem a reforma agrária, mas foi patrocinado e presidido por aquele mesmo latifúndio cujo sacrifício era exigido como pré-condição para ela. Neste contexto, para Rangel, o Brasil estava e continuava sendo dirigido por uma coalizão do latifúndio e do capital industrial.

Com relação à questão da propriedade da terra, Rangel esclarece que o feudalismo, sob qualquer de suas formas, inclusive a do latifúndio tradicional

⁴³ Ver RANGEL, Ignácio. **A questão agrária brasileira**. 1962.

⁴⁴ RANGEL (1963:71).

brasileiro, pressupunha, como condição **sine que non**, que a classe dos senhores feudais fosse compelida a ocupar toda a terra suscetível de exploração econômica e não somente aquela necessária à sua atividade. Ele observa ainda que esta compleição, se explicava pelo fato de que a presença de terra livre teria óbvio efeito desagregador sobre todo o sistema já que a atividade agrícola deixada ao servo de gleba ou agregado, com os seus próprios meios. Contudo, com as modificações no processo produtivo, isto é, com o acesso à moderna tecnologia, à economia de escala, ao moderno equipamento, fez-se com que a produtividade do trabalho tivesse uma elevação considerável. Com isto, a necessidade de ocupar toda a terra suscetível de exploração econômica deixa de ser essencial passando a ser meramente acessória.

Nessas condições, concluía Rangel, embora fosse ingênuo esperar que os “novos latifundiários” renunciassem gratuitamente a sua participação no “oligopólio fundiário social”, base das relações feudais de produção sobreviventes, tampouco seria realista esperar que em todas as circunstâncias, esse novo latifúndio adotasse a mesma e intransigente atitude que se deve esperar do latifúndio clássico. Pelo contrário, particularmente nas condições de valorização da terra, o capitalista agrícola não poderá senão começar a encarar a “terra excedente” como um investimento improdutivo, tendente, portanto, à redução da taxa de lucro. Para o autor é este o ponto central para a questão agrária. Desta forma, sugeria que o estudo dessa mudança de atitude para com a terra excedente permitiria um estudo científico da questão agrária brasileira contemporânea e, portanto, a definição da essência das mudanças sócio políticas em perspectiva histórica.

Outra referência do debate dos anos 60 foi Alberto Passos Guimarães. Suas obras faziam uma excelente caracterização da estrutura agrária brasileira e de suas camadas sociais, assim como das relações estabelecidas entre elas. Contudo, o autor não aborda em sua análise as questões relativas à tributação da terra ou outras formas de regulamentações do espaço agrário, apenas diz dos objetivos iniciais da tributação, no Brasil, por ocasião de sua colonização, identificando os tributos que inicialmente foram instituídos.

Para Guimarães, o problema agrário teria origem nos obstáculos à transformação de uma economia de subsistência para uma outra economia de mercado. Obstáculos estes fruto da herança do latifúndio feudal/colonial no país. A consequência desta herança histórica seria uma dualidade na estrutura agrícola brasileira, ou seja, as estruturas denominadas pelo autor como pré-capitalistas e os obstáculos feudais consonantes que retardaram o capitalismo dando origem a uma agricultura dual. Assim, se obteria a agricultura de exportação baseada no sistema de latifúndio e a agricultura de subsistência baseada na propriedade capitalista e camponesa. Haveria, ainda, na agricultura de exportação, constantes crises de superprodução. Por outro lado, a economia de subsistência teria uma produção abaixo das necessidades do mercado nacional. Haveria, então, uma incompatibilidade entre a estrutura agrária arcaica e o desenvolvimento capitalista⁴⁵.

A interpretação de Caio Prado Júnior é outra que merece destaque. O autor, analisa a formação econômica do Brasil como parte do processo de expansão comercial dos países capitalistas europeus. O problema agrário, para ele, estava relacionado às condições de desigualdade na medida em que o imperialismo determinava a dominação e exploração dos países colonizados. O Brasil, desta forma, seria mais um país colonizado no processo de desenvolvimento do capitalismo mundial, cujo papel era fornecer produtos de sua especialidade⁴⁶.

Em sua obra **A Revolução Brasileira** publicada em 1964, Caio Prado faz substancial análise das relações de produção nos diversos setores agrícolas. Para o autor estas relações (que não tinham origens feudais, mas eram essencialmente capitalistas) é que determinaram as características da agricultura brasileira, por consequência, também de sua estrutura agrária. A exploração rural caracterizava-se por dois pontos básicos: o tamanho da exploração (a grande propriedade fundiária) e o regime de trabalho, coletivo em cooperação como parceiros, arrendatários e meeiros. Em suma, para o autor, a questão agrária

⁴⁵ GUIMARÃES (1981).

⁴⁶ Ver PRADO JR., Caio. **História econômica do Brasil**. 1992.

encontrava-se na estrutura agrária do país que se baseava no latifúndio e numa economia voltada para atender mercados internacionais, causando miséria na massa trabalhadora rural e nos pequenos produtores. Essa estrutura gerava condições de vida diferentes e tinha, como consequência, a formação de um grande exército de força de trabalho que pressionava as relações de trabalho, os recursos destinados à terra e a discriminação da pequena propriedade. Esses três fatores impediam o acesso à terra, tomando a massa rural subjugada, pressionando os salários para baixo, relegando-os a circunstâncias desfavoráveis, causando a miséria da população rural.

De acordo com Caio Prado Júnior, para a transformação do Brasil Agrário e a sua colocação na rota do desenvolvimento seria necessário a formação de um mercado interno, tendo por base o fortalecimento dos trabalhadores rurais e a fragmentação da propriedade fundiária. Aqui a legislação ocupa importância ímpar.

Na obra **A Questão Agrária no Brasil**, publicada em 1979, Prado Júnior faz uma análise da legislação rural trabalhista, distinguindo a relação entre estrutura agrária brasileira e regulamentações legais, expondo a necessidade da Reforma Agrária e esboçando as características que esta deveria possuir. Esta obra é referência para o entendimento da tributação da terra, na medida em que ele reconhece a tributação da terra como uma poderosa arma para uma Reforma Agrária quando utilizada de forma complementar a outras medidas e reforçada por ações mais enérgicas de uma política fiscal. Assim, considerando a tradição de não aplicação de tributos à terra no Brasil, Prado Júnior insiste na tributação da terra como um fator determinante de desconcentração da riqueza ou da terra. O autor toma como princípio justificador da tributação a subutilização de terras, que se explicava pela forma concentrada da estrutura agrária nacional e sua ocupação, seja como reserva especulativa ou pela cultura extensiva com baixa produtividade e abundância de terras.

O quadro que se apresentava de subutilização da terra, permitia que o autor argumentasse sobre o favorecimento de alguns pela inexistência de uma efetiva tributação da terra. Isto favorecia a ação dos especuladores que migrariam

para o mercado de terras rurais com o objetivo de fugirem dos impostos urbanos, principalmente o de renda. A tributação de terra associada à fixação de padrões de produtividade, afugentaria o capital especulativo e o empresário com pouco interesse pela produção da terra, na medida em que provocaria uma redução do preço da terra⁴⁷. A expectativa do autor era de que essas medidas afetariam também as propriedades de menor rendimento, favorecendo a desapropriação e a fragmentação dos latifúndios. Em síntese, a tributação efetiva da terra traria aspectos positivos em relação ao preço, à forma de exploração da terra e a distribuição desta entre as classes sociais do espaço agrário. Seu discurso, nestes termos, vai de encontro aos argumentos teóricos sobre os quais repousa o atual texto que regula esta forma de tributação.

Nota-se que o debate dos anos 60, caminhava para o esclarecimento de que a tributação e o acesso à terra seriam relações político-jurídicas necessárias. Mas, a partir do aborto democrático de 1964, os movimentos sociais e as contribuições intelectuais interpretativas são abafadas, para ressurgirem apenas a partir do final dos anos 70, após um intensivo processo de modernização agrícola tecnológica em substituição à transformação estrutural do espaço agrário, no que se refere à democratização do acesso a terra.

2.3.3. As interpretações contemporâneas pós anos 90

Entre os autores contemporâneos, destaca-se a interpretação do economista Pedro Stedile sobre a questão agrária brasileira, na medida em que ele está diretamente na linha de frente da luta pela implementação da reforma agrária no Brasil. O autor analisa, em particular, a forma como o capitalismo desenvolve-se no campo e as consequências, resgatando algumas idéias de Caio Prado, conclui que a situação atual do campo brasileiro não é um empecilho para o desenvolvimento do capitalismo. Isto porque a forma como o capitalismo desenvolveu-se na agricultura brasileira, nas últimas duas décadas, avançou de

⁴⁷ No quarto capítulo será discutido como funciona este mecanismo, que recentemente está implantado na definição do ITR.

tal maneira que a grande propriedade, o latifúndio, em vez de ser um empecilho para o desenvolvimento do capitalismo, ao contrário, possibilitou que o capitalismo desenvolvesse de uma maneira mais rápida e mais concentrada. Desta forma, Stedile entende que, para a burguesia brasileira (os grandes proprietários), não precisa fazer reforma agrária para desenvolver o capitalismo. Isso porque o modelo de capitalismo que se adotou aqui tem uma forma dependente, mas acoplada aos interesses dos monopólios e das multinacionais, ou seja, está perfeitamente sintonizado com a estrutura de propriedade concentrada que se tem no país.

Stedile, em sua análise, observa que, nas últimas duas décadas, houve a entrada, no campo, de três formas clássicas de capitalismo que são descritas a seguir:

- 1) Acumulação – nesta forma o capitalismo está acumulando permanentemente, reinvestindo e aumentando o seu próprio negócio. Ocorre que no campo brasileiro os proprietários rurais passaram a acumular cada vez mais, estimulados pelas políticas econômicas do governo com créditos fáceis, com preços subsidiados para a exportação, com uma idéia de benefícios que ajudou as grandes propriedades acumularem de uma maneira mais rápida;
- 2) Concentração – aqui o capitalista não fica mais satisfeito em acumular dentro de sua própria empresa. Quando a acumulação é tão grande, ele passa em seguida a comprar do vizinho, a comprar a terra dos pequenos proprietários, ou seja, procura concentrar o capital e o poder em suas mãos. Stedile argumenta que, no Brasil, os grandes ganhos que houve com café, com soja, com Proálcool, foi aplicado na compra de pequenas propriedades, vindo a expulsar pequenos agricultores do campo. Assim, quanto maior é o lucro no campo, mais rápida é a concentração da terra;
- 3) Centralização do capital – nesta última forma, o capitalista não se contenta com o seu negócio. Além de ter outras propriedades que ele comprou na fase de concentração, ele começa então a atuar em vários setores, não só na agricultura, mas também, na indústria, no capital financeiro. Stedile observa que hoje as grandes propriedades rurais brasileiras estão nas mãos de grandes

grupos econômicos que operam em várias áreas, com banco, comércio, indústria, etc.⁴⁸.

Outros movimentos do capitalismo agrário, observados pelo autor, seriam a introdução da agroindústria e a introdução de uma agricultura moderna mas destinada à exportação. Praticamente todos os alimentos que a população brasileira consome, especialmente a população urbana, passam por um processo agro-industrial. Para o autor, a agroindústria transforma a agricultura porque tira a autonomia daquele que trabalha na terra, porque ele sabe que não está produzindo mais para o mercado e sim um produto para a indústria. Quanto à introdução de uma agricultura moderna, todo o setor de grãos e de produtos energéticos, como a cana, são basicamente destinados à exportação.

Sobre a tributação da terra de forma específica, Stedile elabora um artigo, **O Imposto Territorial Rural (ITR) e a Reforma Agrária**, publicado em 1983, no qual expõe algumas opiniões sobre este tributo e sua utilização como medida complementar à reforma agrária. O autor observa que, por ocasião da modificação na Lei 4.504 (Estatuto da Terra) em 1979, no que diz respeito à taxação do ITR, o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA) defendia a tese de que este tributo, após passar por aquelas modificações, seria um grande passo rumo à desconcentração da posse da terra, realizando uma reforma agrária automática. Isto porque as novas taxas do imposto penalizariam de tal maneira as terras improdutivas que os latifundiários obrigariam-se a vendê-las a preços baixos. Opinião contrária tinham a Associação Brasileira de Reforma Agrária (ABRA), a Confederação Nacional dos Trabalhadores de Agricultura (CONTAG), e a Comissão Pastoral da Terra (CPT). Estes defendiam a idéia de que as mudanças introduzidas não eram tão profundas quanto o apregoado, e que, por mais pesado que fosse o novo imposto, ele jamais serviria como desconcentrador da posse da terra, e muito menos como fator distributivista de terra aos trabalhadores. Como argumento apresentavam o fato de que o acesso à terra, por parte dos trabalhadores rurais, em nenhum lugar

⁴⁸ STEDILE (1999:33-37).

do mundo deu-se mediante aquisição de terras de latifundiários pressionados pelo imposto. A mesma opinião tem Stedile acrescentando que, ao contrário, o processo de concentração da posse e uso da terra está muito mais relacionado com as leis econômicas que regem nossa economia e que levam, cada vez mais, à concentração da renda e da riqueza. Por exemplo, a entrada no campo das três formas clássicas de capitalismo descritas por Stedile (acumulação, concentração e centralização do capital).

Stedile argumenta que, de acordo com dados do IBGE, o valor que se esperava arrecadar em 1983 com o ITR, após ser dividido pelo número de médios e grandes estabelecimentos equivaleria, em termos de produção, a quatro sacos de soja por estabelecimento. Um valor, em suas palavras, insignificante, incapaz de representar pressão tributária suficiente para que haja desconcentração da posse da terra. Portanto, para Stedile, fica evidenciado que o ITR não significa nenhum instrumento tributário de justiça social e muito menos de reforma agrária⁴⁹.

Atualmente, de acordo com dados da Secretaria da Receita Federal (SRF) demonstrados na Tabela 1, a tributação alcança 1.983.712 imóveis, que ocupam área de 325,6 milhões de hectares (95,1% das terras rurais cadastradas). Em 1997, a arrecadação situou-se em 356,6 milhões de reais a preço de março de 2001, em termos médio seria o equivalente a R\$ 179,80 (cento e setenta e nove reais e oitenta centavos) por propriedade, R\$ 1,09 (um real e nove centavos) por hectare, correspondente a aproximadamente nove sacos de soja anualmente por propriedade. Se for considerar as propriedades de até cinquenta hectares, estes valores elevam-se para R\$ 462,33 (quatrocentos e sessenta e dois reais e trinta e três centavos) por propriedade, R\$ 1,17 (um real e dezessete centavos) por hectare, aproximadamente vinte e dois sacos de soja anualmente⁵⁰.

⁴⁹ STEDILE (1983:25).

⁵⁰ SRF (1997:23-24).

Tabela 1 - Imóveis rurais - distribuição das terras no Brasil no ano de 1997

Tamanho do imóvel (em ha)	Imunes e Isentos		Tributados	
	Quantidade	Área (ha)	Quantidade	Área (ha)
Até 50	1.311.393	15.670.273	1.212.404	23.333.997
> 50 até 200	13.201	1.030.593	511.206	50.576.432
> 200 até 500	139	41.938	152.930	48.350.771
> 500 até 1000	5	3.218	57.491	40.665.402
> 1000 até 5000	1	2.191	44.392	88.848.171
> 5000			5.289	73.844.970
BRASIL	1.324.739	16.748.213	1.983.712	325.619.743

Fonte: SRF (1997).

STEDILE (1983) acrescenta que quatro anos mais tarde, representantes do INCRA como Paulo Yokota (presidente na ocasião) e o Gal. Venturini, reconheciam, perante a imprensa, que o INCRA estava consciente de que o ITR não servia como instrumento de pressão sobre a estrutura fundiária e que se deveria buscar novos e mais eficazes instrumentos. Paulo Yokota argumentava que o ITR era um instrumento que ajudava a reduzir o preço das terras, mas se fazia sentir mais a longo prazo⁵¹.

Outro autor que faz uma circunstancial análise da questão agrária é o sociólogo José de Souza Martins. Em sua análise, este autor não aborda o tema tributação da terra. Contudo, preocupa-se em estudar mais especificamente a natureza das relações sociais e dos movimentos sociais no meio rural brasileiro, sendo suas obras de reconhecida contribuição para a compreensão do processo de desenvolvimento capitalista no meio rural brasileiro. Para este autor a questão agrária deve ser analisada através de seus fundamentos principais que se estabelecem pela combinação de duas instituições sociais: a propriedade capitalista da terra e o trabalho livre. De acordo com Martins, a propriedade capitalista da terra adquiriu forma em 1850, através da Lei de Terras (Lei n.º

⁵¹ STEDILE (1983:25-26).

601), e através do trabalho livre que se generalizou em 1888 com a abolição da escravidão. Sua interpretação é desenvolvida então, a partir da combinação destas duas instituições sociais.

No artigo **A Questão Agrária no Brasil**, publicado em 1975, pela revista *Ciência e Cultura*, Martins trabalha com esta interpretação e encontra dois tipos de problemas agrários no Brasil. Primeiro, o rompimento das relações de trabalho e produção direta, feita pelos próprios trabalhadores com seus meios de vida. O autor explica que este processo foi acentuado após a promulgação do Estatuto do Trabalhador Rural, em 1963, que visava ampliar, aos trabalhadores rurais, os mesmos direitos dos trabalhadores urbanos. Isso ocorreu juntamente com o incremento da produção de alguns produtos agrícolas, especialmente a cana-de-açúcar, o pagamento de parte do salário em espécie foi substituído por pagamento em dinheiro. Isto fez com que se reduzisse o padrão de vida dos trabalhadores em termos reais.

Em segundo lugar, a ocupação de novas terras nas fronteiras econômicas do país. Neste caso Martins faz sua análise com base na distinção entre duas fronteiras existentes no Brasil: a fronteira demográfica e a fronteira econômica. Declara estarem os posseiros, de modo geral, situados entre ambas identificando uma zona a qual denomina de “frente de expansão”, cuja atividade econômica (extrativa ou agrícola) não se baseia numa característica apropriação capitalista da terra, mas em uma apropriação que ocorre apenas no interior da fronteira econômica.

Em síntese, para Martins, há dois pontos importantes na questão agrária brasileira: a crise da produção direta dos meios de vida pelos trabalhadores rurais e a ocupação de novas terras. Esses são pontos essenciais à discussão da reforma agrária, podendo ser apontadas as seguintes conclusões:

- A reforma agrária representa uma intervenção na realidade social. Por processo social, Martins diz que não o entende no sentido inter-subjetivo das relações sociais, mas sim as relações sociais, mediatizadas por condições históricas. Além disso, esses processos têm duas dimensões: a da consciência social subjetiva da situação e a do sentido e direção objetivos que assume.

Então, entre os sujeitos há uma realidade social objetiva e construída, cujas significações podem ser compreendidas de diferentes modos. O processo social de reforma agrária seria uma interferência deliberada nas tendências da vida social com a finalidade de modificá-las conforme um tipo de interpretação da realidade.

- Apesar de as conseqüências mais importantes da reforma agrária serem de ordem econômica, ela representa um tipo de reorientação das relações entre o homem e a natureza que implica em mudanças mais ou menos profundas nas relações sociais.
- As mudanças nas relações sociais de conformidade com um tipo de interpretação sobre a realidade é unicamente possível com base no poder político. A mudança significa preeminência de uma modalidade de construção social da realidade sobre outras. Nesse sentido, a reforma agrária apoia-se na distribuição do poder na sociedade.
- A reforma agrária, em si mesma, constitui geralmente assunto técnico, mas neste esquema ela é essencialmente uma técnica social baseada no poder político. O que quer dizer que o reformador age tecnicamente para colocar a sociedade agrária no caminho dos objetivos dos grupos sociais dominantes. Desde que a ação do reformador depende, em muitos casos, de apoio legal, está se referindo a grupos sociais dominantes, nacionais ou estrangeiros, que têm controle do Estado ou influência sobre ele⁵².

2.4. Política, economia e legislação tributária

Sobre a relação cultura política e tributos o cientista social que deve ser destacado neste trabalho é Victor Nunes Leal. Sua obra **Coronelismo, Enxada e Voto**, publicada em 1946, é um dos clássicos de nossa literatura política, obra citada por historiadores como indispensável para a compreensão das relações de poder no campo, no Brasil. Esta obra traz contribuições a este trabalho na medida

⁵² MARTINS (1975:2-8).

em que, em seu desenvolvimento, o latifúndio é interpretado em seus limites e em seu poder.

Leal faz uma análise que revela as raízes da organização agrária como produto espontâneo do latifúndio. Em meio ao estudo sobre a presença e a influência do potentado local, o autor reconhece que a propriedade territorial era a base sólida deste poder e que inerente a esta propriedade está a servidão, a obediência e o respeito. Noutros termos, a base do poder vem da propriedade e a estrutura agrária brasileira fornece a base de sustentação das manifestações de poder privado.

Neste contexto, o proprietário ou senhor de engenho formou a base de nossas organizações partidárias. Os conselhos eleitorais das aldeias eram diretamente influenciados por estes, e não raro, como esclarece Leal, eram as coligações transitórias de interesses políticos. Nestes moldes temos o que ele chamou de “coronelismo”: um compromisso, uma troca de proveitos entre o poder público, e a influência dos chefes locais, notadamente os senhores de terras. Este coronelismo tornou-se uma realidade que não se reproduziu ou se repetiu, mas continuou tendo uma influência marcante na conjuntura nacional. Quanto à figura do coronel (o proprietário de terras), ela continuou apoiada nos mesmos fatores que a criaram, ou seja, não importa que o coronel tenha passado a doutor, ou que a fazenda tenha se transformado em fábrica, ou que seus auxiliares tenham passado a assessores ou técnicos. Para o autor, o fenômeno do coronelismo persiste, até mesmo como reflexo de uma situação de distribuição de renda com extrema concentração⁵³. Da mesma forma que persiste a estrutura agrária com extrema concentração, contribuindo para a subsistência do coronelismo, também o coronelismo concorre para a conservação daquela mesma estrutura. Concluindo, a decomposição do coronelismo só será completa, quando se tiver operado uma alteração fundamental em nossa estrutura agrária.

Desta análise, fica explicitada a relação entre poder político e manutenção da propriedade agrária concentrada, permitindo inferir que qualquer mudança na instância legislativa, visando alterar ou regulamentar o acesso e uso

⁵³ LEAL, Victor Nunes. **Coronelismo enxada e voto**. 1949. p. 20.

da terra, toca não só na base econômica da riqueza dos grandes proprietários, mas também na base de sustentação, do poder político desses. Como entendia o aristocrata conservador inglês Edmund Burk, quando discordava do processo revolucionário francês, no século XIX, observando que uma sociedade não surge, ou se faz, por decreto⁵⁴. Disso pode-se dizer que, novas instituições legais, como o ITR, têm de enfrentar a resistência das tradicionais instituições, como o poder e a cultura política do latifúndio.

Nesta mesma perspectiva institucional, Oliveira Viana, embora não trate de forma específica da questão agrária, é uma referência das mais antigas interpretações da sociedade brasileira. Seus trabalhos, em síntese, são uma investigação da realidade brasileira norteadas por três grupos de questões: as instituições políticas e a história social da economia. De modo articulado procura estabelecer as relações entre Estado e sociedade bem a gosto do que se pode chamar pluramento conservador brasileiro⁵⁵.

Assim, de acordo com Oliveira Viana, a estrutura social de uma população, numerosa ou não, para ter condições de autonomia deve ter uma classe superior⁵⁶, com relativo prestígio social e um nível mínimo de cultura intelectual que lhe permita exercer decentemente as principais magistraturas locais. Esta camada de dirigentes, para o autor, deve, em tese, estar condicionada ao volume da população ou à sua densidade, o que não acontece no território brasileiro, caracterizando uma das origens de seus problemas, do que se pode entender que o controle social não seria bastante efetivo⁵⁷.

Sua interpretação, neste contexto, demonstra uma visão hierárquica e autoritária da sociedade. O Estado, embora com forte conotação autoritária, deve ser um agente do poder público responsável pelo bem comum, pela socialização

⁵⁴ CUIIN e GRESLE (1994).

⁵⁵ Com relação à sociedade brasileira, busca o entendimento de raízes ibéricas e como estas definem o substrato moral presente no processo histórico brasileiro. O que ele chamou de clã rural, compõe a parte essencial da sociologia deste autor e dele fez a unidade básica de sua doutrinação.

⁵⁶ Se fosse no período colonial diria “uma nobreza da terra”.

⁵⁷ VIANA, O. **Ensaio inédito**. 1991. p. 368.

do bem estar e da segurança econômica. Em síntese, um agente promotor da justiça social.

Em razão desta visão do necessário centralismo, Viana sofre algumas críticas muitas das quais consideram suas obras superadas. Uma destas críticas é feita por Cândido em prefácio ao livro **Raízes do Brasil**. Cândido, fazendo uma comparação entre Gilberto Freire, Sérgio Buarque de Holanda, Caio Prado Júnior e a obra de Vianna, diz que, em muitos aspectos, penetrante e antecipadora, a obra deste último torna-se superada, “... *cheia de preconceitos ideológicos e uma vontade excessiva de adaptar o real a desígnios convencionais*”⁵⁸. No entanto, os trabalhos de Viana são um exemplar profundo do pensamento agrário brasileiro que justifica a necessidade do centralismo autoritário como medida de justiça social. Nesta perspectiva, suas idéias são superadas apenas no âmbito crítico intelectual, mas povoam o imaginário político de setores sociais ligados aos privilégios do latifúndio⁵⁹. Os princípios de justiça presentes nessas diversas idéias de sociedade são distintos, mas cada qual tem sua lógica moral.

Como dizia Graziano, a realidade agrária brasileira espelha avanços e recuos ao longo de uma lenta e dolorosa modernização. Modernização essa, que se faz apenas em alguns setores produtivos específicos e em sua maior parte sustentada artificialmente pelos subsídios estatais. Desta forma, nota-se que além da questão do poder, as políticas econômicas para o espaço agrário delinearam o cenário no qual a efetividade das regulamentações legais vêm-se potencializadas ou limitadas.

Neste sentido, analisando a economia agrária brasileira, Graziano esclarece que a dificuldade do capital em transformar homogeneamente a agricultura brasileira, advém em particular de quatro pontos: I - do papel determinante que assume a propriedade da terra; II - da persistência (e mesmo recriação) da “pequena produção”; III - do alto grau de exploração a que se submete, quer a mão de obra familiar, quer a mão de obra assalariada; IV - do

⁵⁸ CÂNDIDO, Antônio. O significado de raízes do Brasil. In: HOLANDA, S. **Raízes do Brasil**. 1991. p. 39.

⁵⁹ MENDONÇA (1992).

fato de que, por maiores que tenham sido os meios e recursos envolvidos, os instrumentos de política agrícola não terem conseguido maiores progressos, mesmo no sentido de aumento da capacidade de reprodução e acumulação do próprio capital.

Sua obra **A modernização dolorosa**⁶⁰, além de tratar dos aspectos históricos da estrutura fundiária e das relações de produção, trata também dos aspectos teóricos ligados a alguns problemas específicos, como a tributação da terra.

Graziano destaca que a estrutura agrária brasileira tem se caracterizado, desde a sua formação, por elevado grau de concentração da propriedade da terra. Associado a isto, existem dois agravantes. Primeiro a persistência desse padrão tanto no tempo, como no espaço. Há uma estabilidade dessa estrutura, surgindo como um dos mecanismos para tal, o fenômeno de “engolimento” das menores propriedades pelas maiores - processo de “fagocitose”, acentuando ainda mais as desigualdades existentes. Em segundo lugar, a importância das famílias residentes nos imóveis rurais mas que não possuem terras, acentuando a extrema desigualdade da propriedade da terra. Estes dois agravantes constituem o traço marcante da estrutura agrária brasileira.

Graziano dizia, na época, que eram as grandes áreas, que quando não são mantidas inexploradas, geravam as maiores rendas, o que vem confirmar para o contexto brasileiro a importância da propriedade da terra como meio de acesso a outras formas de riqueza, no contexto brasileiro. Esta importância da propriedade da terra qualifica de um lado o insuficiente desenvolvimento das relações capitalistas o que aponta para a dificuldade que o capital apresenta de transformar o processo de produção. De outro, põe em evidência o caráter muitas vezes não progressista e até mesmo parasitário de algumas das transformações que aí se realizam. Sendo este o caso, por exemplo, das grandes extensões de terras submetidas à especulação imobiliária.

Na interpretação deste autor, os resultados das políticas que visam o desenvolvimento do capitalismo no campo têm servido, na maioria das vezes,

⁶⁰ Publicada em 1982.

para a manutenção de um sistema latifundiário. Especifica que, no campo, o que se via era uma “modernização conservadora” que privilegia apenas algumas culturas e regiões assim como alguns tipos específicos de unidades produtivas (medias e grandes propriedades). Uma modernização induzida através de pesados custos sociais e que só vinga pelo amparo do Estado.

Para Graziano, a questão agrária brasileira poderia ser cobcada nos seguintes termos: existe ou não uma classe proletária⁶¹, plenamente constituída na nossa agricultura? Nestes termos, a reforma agrária nas regiões do país onde o capital não conseguiu ainda realizar a expropriação total do trabalhador rural deveria ser pensada como uma medida a acelerar o desenvolvimento das relações capitalistas no campo. Não uma reforma agrária que forme contingentes de pequenos proprietários para servirem de mão-de-obra barata para as grandes explorações e ou para serem novamente expropriadas com o tempo. Mas uma reforma agrária que rompa o monopólio da terra, que elimine o latifúndio. Já nas regiões onde o proletariado rural já se encontra plenamente constituído e dá os seus primeiros passos em termos de organização e reivindicações por melhores salários, a reforma agrária deveria incidir sobre a dominação parasitária da terra.

Finalizando, Graziano observa que é o próprio processo de desenvolvimento das forças produtivas que determina, em última instância, a estrutura de poder de uma sociedade, e no mesmo sentido, são os antagonismos dessa estrutura de poder que direcionam, em cada momento histórico, o desenvolvimento dessas forças produtivas.

No que diz respeito à tributação da terra, Graziano expõe argumentos que permeiam uma visão a favor deste tributo e os obstáculos à sua implementação.

A idéia favorável à uma alta taxaçaõ baseia-se no pressuposto de que tendo que pagar um imposto maior pelas suas terras, os proprietários não a deixariam ociosa, favorecendo a agricultura. Contudo, no Brasil, a tributação da terra, na opinião do autor, perde sua efetividade devido a algumas falhas em sua sistemática, mas, essencialmente devido a problemas políticos. Este imposto na

⁶¹ Entende-se por proletariado “... o produtor direto que já se encontre totalmente expropriado de modo que possa dispor ‘livremente’ da única mercadoria de que continua proprietário, a sua força de trabalho” (GRAZIANO, 1981:28).

maioria das vezes tem sido utilizado como um objeto de barganha de interesses entre o governo e os latifundiários. Em 1979 este fato se constituía na medida em que a legislação centralizava no ministério da agricultura o poder de reduzir os impostos ou até mesmo de isentar de seu pagamento especialmente, os latifundiários, por diversos motivos como, chuvas, secas, intempéries de modo geral⁶².

O ITR como vinha sendo aplicado e divulgado teria um alto custo social na medida em que evitava uma reforma agrária capaz de alterar a estrutura de posse e uso da terra, extremamente concentrada no país, favorecendo os latifundiários. Isto porque, apesar do que se apregoava por ocasião nas modificações da lei, em 1979, deste tributo ser um instrumento indireto de reforma agrária, de acordo com Graziano, havia um certo consenso entre os economistas, de que o ITR era um instrumento relativamente inócuo para tal fato. Noutros termos, não era capaz de forçar uma alteração efetiva no atual padrão de posse e uso da terra na agricultura brasileira. O que leva a crer que as propostas de modificações no ITR compunham parte de uma tática para desviar a atenção da verdadeira questão? as distorções da estrutura agrária brasileira.

Graziano, desta forma, interpreta o ITR e as alterações propostas como uma barganha de interesses entre o governo e os grandes proprietários, onde se cria um poderoso instrumento de manipulação com o fim de apoio político.

O ITR em vigor, segundo a sistemática do Estatuto da Terra, era falho na medida em que não conseguia atingir nenhum de seus objetivos, tendo em seu quadro um alto grau de sonegação e evasão fiscal, principalmente dos grandes proprietários.

As modificações ocorridas no texto que rege a lei, em 1979, também em nada contribuiria, pois estava cheia de falhas. Primeiro a alíquota básica máxima permaneceu basicamente a mesma de 3,456% para 3,5% no máximo. Segundo, no novo texto foi gerado a possibilidade de um desconto de até 90% em função do grau de eficiência na exploração do imóvel e de utilização da terra.

⁶² GRAZIANO (1981:175-176).

O autor não se limita a apontar as falhas descritas acima, mas faz uma proposta alternativa de tributação onde procura sanar os pontos falhos que havia identificado na cobrança e aplicação do tributo. Basicamente consiste em torná-lo um tributo com alíquotas mais progressivas aplicadas ao preço real da terra, diminuindo as isenções presentes e penalizando mais firmemente a sonegação.

Desta forma, reconhece-se a contribuição de Graziano na medida em que faz propostas visando alterar o quadro negativo que se apresenta. Contudo, ainda fica uma questão considerada neste trabalho como fundamental: diante do velho poder dos grandes proprietários rurais, como tornar efetivo o controle e o recolhimento do ITR? Pois, a ineficiência deste tributo não está somente na lei que regula o tributo, mas na cultura política, na tradição que envolve o sujeito ativo e passivo implicados nesta forma de tributação, ou seja, de quem aplica, cobra e de quem deveria pagar o tributo.

2.5. Síntese

A tributação da terra no Brasil remete a tradicionais conceitos tributários estabelecidos por reconhecidos filósofos sociais como Adam Smith, Schumpeter, Campbel, entre outros, que contribuíram no desenvolvimento do mecanismo de tributação, assim como na adequação deste mecanismo compulsório a critérios de justiça.

Por outro lado, a evolução do pensamento sobre a questão agrária brasileira e legislação tributária, ajuda na distinção dos princípios de justiça que nortearam as regulamentações, e na distinção das estruturas burocráticas e ações que se efetivaram para garantir estes princípios diante do pensamento agrário, autoritário conservador. Isto porque, em várias ocasiões, os debates e interpretações chamavam a atenção e se desenvolviam de forma intensa no mundo acadêmico, ao mesmo tempo, tomava conta das rodas políticas e dos programas partidários implicando na definição das estratégias de mudanças sócio-econômicas do país.

Não obstante, para se entender a tributação da terra no Brasil é necessária uma visão histórica que esclareça não só o processo econômico, social e político geral da formação agrária brasileira, mas os mecanismos da interação sociedade-estado. Nesta interação, são instituídas não só as diferenças e hierarquias econômico-sociais, mas também o processo que se pode chamar **state building**, ou seja, da construção do estado brasileiro com efetiva competência de governabilidade. O sentido das políticas é dado por justificativas morais, econômicas ou sociais para as políticas públicas e para tudo aquilo que se refere a tributação da terra. Percebe-se o que tem de ser revelado ao mesmo tempo que poderia ser compreendido, a efetividade, ou não, de cobrança e distribuição de benefícios.

3. HISTÓRICO DA CRIAÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ITR

Sendo o propósito do presente estudo desenvolver uma análise histórica do ITR considerando o processo de formação da estrutura agrária brasileira, com o objetivo de compreender o porque de sua histórica ineficiência, cabe, inicialmente, registrar as dificuldades históricas para concretizar a implementação deste tributo no Brasil, assim como seu desenvolvimento no decorrer dos anos.

3.1. A inserção do ITR no Sistema Tributário Brasileiro (STB) e seus antecedentes (1822/1964)

A inserção do ITR no STB e seu desenvolvimento foram marcadas por particulares dificuldades históricas específicas mas caracterizadas pelo contexto político e econômico do país. Cabe, inicialmente, registrar que já no ano de 1822 era encontrada referência do ITR no Brasil e defensores de sua implantação com objetivos econômicos e mesmo com intenção de modificações na estrutura agrária brasileira. Um destes defensores foi o patriarca José Bonifácio de Andrada, que em seu discurso, criticava certos comportamentos das elites quando abordava o tema⁶³.

⁶³ José Bonifácio apresentou muitas idéias distintas das elites agrárias pois defendeu a incorporação inteligente dos índios, a preservação das matas e condenou a escravidão e o latifúndio.

No entanto, as tentativas mais proeminentes de inserção do ITR no Sistema Tributário brasileiro (STB) surgiram em meio a projetos que culminaram na Lei n.º 601, de 1850, denominada “Lei de Terras”, que visava regulamentar as formas e o conteúdo do direito de propriedade territorial no Brasil. Sobre estes projetos, CARVALHO (1996) descreve detalhes importantes para o entendimento dos valores que estavam presentes no jogo político-legislativo da época. Assim, ele descreve que, até a aprovação da lei, vários projetos foram apresentados ao congresso, sendo um destes projetos apresentado ao Conselho Pleno em 8 de agosto de 1842 pelo relator Bernardo Pereira de Vasconcelos. Este projeto propunha várias medidas. Umas eram preventivas, relativas ao suprimento de mão-de-obra em razão do fim do tráfico de escravos, outras medidas eram relativas à promoção da colonização e outras ainda referentes à propriedade da terra e aos impostos. Quando já no Conselho Pleno, Vasconcelos, introduziu na proposta, um imposto territorial de 1\$500 (um mil e quinhentos réis) por meio quarto de légua em quadra. O seu não pagamento por três anos contínuos ou interrompidos, implicaria na devolução da determinada terra à coroa⁶⁴.

Da mesma forma, em 10 de junho de 1843, o Ministro da Marinha, Joaquim José Rodrigues Torres, apresentava à Câmara dos Deputados projeto no qual o imposto era reduzido para 500 réis, sendo isento quem possuísse menos de meio quarto de légua. Era concedido, ainda, ao proprietário, em caso de confisco por não pagamento, a metade do preço da terra, ou seja, premiava-se o inadimplente, entendimento que, na época, não havia. Tanto que foi desenvolvida fervorosa oposição a este projeto, mas em outros termos. Entre as oposições apresentadas, cabe destacar a dos deputados Manuel Antônio Galvão e de Urbano Sabino que consideravam a proposta de expropriação pelo não pagamento do imposto territorial, uma medida de “atentado à propriedade privada, inconstitucional e muito perigosa à ordem pública”. Urbano Sabino rejeitava a medida pois a considerava-a uma extorsão, um estelionato público. Em sua defesa aparece a figura de Rodrigues Torres. Contudo, esta defesa permite verificar que, já nos primórdios da implantação do ITR, é possível encontrar

⁶⁴ CARVALHO (1996:305).

interesses opostos à sua potencialização como tributação distributiva da terra. Carvalho esclarece que Rodrigues Torres, como grande cafeeiro que era, possuía interesses próprios na questão da tributação e das indenizações. Ele expôs defesa ao projeto do ITR apresentado como uma alternativa de arrecadação e socialização das despesas, custos com importação de mão-de-obra livre, problema que se tornava proeminente no Rio de Janeiro. Isto fica claro quando Carvalho expõe as palavras de Rodrigues Torres em defesa do ITR: “...a medida era benéfica à sua classe, embora um ou outro lavrador, desconhecendo dos seus verdadeiros interesses, a julgue prejudicial”⁶⁵. Neste contexto, o ITR pode ser interpretado como um instrumento que vinha favorecer o processo de desenvolvimento capitalista no campo brasileiro.

O projeto de Rodrigues Torres foi aprovado na câmara em 18 de setembro de 1850, passando a ser denominado Lei de Terras, contudo, em sua passagem pelo Senado, foram eliminados alguns dispositivos, entre eles o ITR. Porém, mesmo após a aprovação da Lei de Terras, ela mesma continuou sofrendo resistência. Carvalho observa, em sua obra, que “(...) a história desta lei prolongou-se até o final do Império, sendo também, a história da resistência dos proprietários em aceitar qualquer regulamentação ou limite a seus domínios e, ao mesmo tempo, da incapacidade do governo em vencê-la”⁶⁶.

Esta dificuldade do governo continuou ao longo do império e pode ser verificada quando das políticas de regulamentação e de marcação fundiária decorrente da lei. Em 1854, como parte do que previa a Lei de Terras, foi criada a Repartição Geral de Terras Públicas, assim como foram designados comissários especiais para extirpar as terras do domínio público. Aos juizes e delegados de polícia foi ordenado que informassem ao governo sobre a existência de terras devolutas nas diversas províncias. Aos párocos ficava a função de fazer o registro de terras e remeter os registros ao governo central. O objetivo era verificar a existência de terras devolutas, fazer o registro de terras, a separação e medição das terras públicas, a revalidação de sesmarias e a legitimação de posses com as

⁶⁵ CARVALHO (1996:309).

⁶⁶ CARVALHO (1996:313).

respectivas medição e demarcação. Contudo, nenhum desses atores sociais obtiveram êxito em suas funções.

CARVALHO (1996) especifica que os relatórios dos ministros do Império (até 1860) e da Agrimensura, Comércio e Obras Públicas (de 1860 até 1889) demonstram contínuas frustrações. Aos ministros e funcionários foram enviadas, pelas províncias, poucas informações sobre as terras devolutas, sendo que as que foram enviadas eram vagas, sem indicar dimensões. Com relação ao registro paroquial das terras, permanecia o grau de dificuldades. Os párocos ofereciam resistência em promover o registro e remeter os livros, sendo constante a arbitrariedade das declarações, pois não se exigiam provas documentais das propriedades e de suas delimitações.

Foram sucessivas as prorrogações de prazos para revalidação e legitimação, porém, grande número de sesmarias e posses permaneceram sem serem revalidadas e sem legitimar, e as terras públicas continuaram sendo invadidas. Com relação às multas impostas pelo governo aos que não registravam as terras, simplesmente não as pagavam e o governo não tinha condições de cobrá-las desses proprietários⁶⁷. Com isto, fracassam os objetivos do governo e é demonstrada sua incapacidade de vencer a resistência dos grandes proprietários.

Esta incapacidade do governo, que vinha arrastando-se, consolida-se durante o período conhecido como o “Império das Posses”. Este período que se estende de 1821 a 1850 teve início com a revogação do instituto de sesmarias em 14 de julho de 1821 dando origem a um contexto de desregulamentação e de impossibilidade de legalização das propriedades pelo Estado. O acesso à terra tornou-se possível pela via da mera ocupação, sem limites ou restrições, fato que se estendeu até 1850 quando foi promulgada a Lei 601 (Lei de Terras). Um exemplo desta dificuldade de governo pode ser verificado quando das tentativas políticas de regulamentação e de marcação fundiária, indispensáveis para se estipular o montante de imposto devido. Neste período, como esclarece JONES (1997), os latifundiários consolidaram não apenas seu patrimônio territorial, mas também, o seu poder político local. Ou seja, devido às articulações políticas,

⁶⁷ CARVALHO (1996:314-315).

consolidou-se o papel fundamental dos latifundiários como base de sustentação dos diferentes governos nacionais que se sucederiam⁶⁸. A governabilidade e controle estatal carregava, no entanto, uma ambigüidade: como manter as bases sociais e de classe de sustentação dos governos e ao mesmo tempo vencer a resistência e garantir a arrecadação de um imposto como o ITR?

Após a eliminação do imposto no Senado, por ocasião da aprovação da Lei de Terras, a idéia de introdução do ITR no STB não foi abandonada⁶⁹. Carvalho esclarece que em várias oportunidades, ministros da agricultura e funcionários diretores da chamada Repartição de Terras, ou suas denominações sucessoras, pediram reintrodução do imposto como complemento necessário da lei. Diversos relatórios ministeriais, de 1867 a 1872, fazem menção ao ITR. No ano de 1877 em relatório apresentado pelo então Ministro da Fazenda, Barão de Cotegipe, nova defesa ao imposto territorial é feita, mas, os argumentos revelam também um certo pessimismo com a situação vigente, como se pode verificar em Silva, citado por VILARINHO (1989):

*“Reconheço que muito tempo decorrerá antes que possamos incluir no orçamento uma taxa que se apresente com a devida proporcionalidade sobre todas as propriedades territoriais (...) mas é preciso ir ensaiando a praticabilidade dessa tão vulgarizada imposição”*⁷⁰.

Em 1876, Cotegipe determina, em novo relatório: *“(...)que se estabeleça uma contribuição por quotas para os territórios não cultivados do município neutro e das províncias”*. Em 1879 é ensaiada a cobrança do imposto com a Lei n.º 2.940, que posteriormente é revogada⁷¹. Em 1884 houve nova tentativa de passar na Câmara um projeto que o introduzia, assim como no ano de 1886, contudo, não foi obtido êxito em sua aprovação⁷².

⁶⁸ Ver JONES (1987).

⁶⁹ Nota-se que o estado imperial brasileiro não foi mera extensão de poder das oligarquias. A instância político-burocrática do infante estado assumiria, em alguns momentos, certas posturas autônomas diante da pressão dos grandes proprietários.

⁷⁰ VILARINHO (1989:67).

⁷¹ Lei n.º 2.940, de 31/10/1879, art. 20, *“Ficam sujeitos ao imposto de 5% os foros e laudêmios sobre as propriedades urbanas e rurais em todo Império”* (MIGNOME, 1976:536).

⁷² VILARINHO (1989:68).

Junto aos defensores da reforma das estruturas rurais, após 1850, encontra-se também, os defensores do ITR. Entre eles destaca-se Inácio da Cunha Galvão que condenava a grande propriedade improdutiva e defendia o imposto territorial proporcional à extensão possuída como complemento à Lei de Terras. Outra figura de grande importância foi André Rebouças, que além de defensor da democracia rural, e de uma sociedade sem escravos, propunha o fim do latifúndios. Para ele, o complemento necessário da abolição seria também o imposto territorial, único meio de “desenfeudar” a terra e torná-la fator produtivo. Estes eram reformistas que não falavam pela classe dos proprietários rurais, eram defensores do tributo capaz de promover justiça social, o ITR.

3.2. O ITR nas constituições de 1891 a 1964

Nota-se que o debate público do legislativo, no período imperial, comportava questionamentos sobre a estrutura social vigente, ou seja, o latifúndio e a escravidão. Isto se deve a própria ambigüidade representativa do poder imperial, do estado monárquico de uma ex-colônia. Este estado não era extensão pura e direta das classes dominantes, dos grandes proprietários. Esta certa autonomia, pode ser explicada pela própria constituição do corpo burocrático deste estado em formação, bem como, pela formação européia da elite intelectual que atuava na esfera do poder legislativo.

Com o término do regime monárquico brasileiro, em 1889, é facultado, aos Estados (então províncias) já na primeira Constituição Republicana de 1891, a cobrança de tributo sobre o patrimônio (imóveis rurais e urbanos). Nesta situação, tem-se o imposto sobre a propriedade territorial urbana (IPTU), incorporado ao ITR.

A República Brasileira permaneceu praticamente com a estrutura tributária do Império, ou seja, tendo principalmente por fonte de receita pública a tributação do comércio exterior. Nestes termos Varsano (1997) observa que a constituição de 24 de fevereiro de 1891 adotou sem maiores modificações a

composição do sistema tributário existente ao final do Império⁷³. Contudo, tendo em vista a adoção do regime federativo, era preciso dotar os estados e municípios de receitas que lhes permitissem a autonomia financeira. Neste sentido, foi adotado o regime de separação de fontes tributárias, sendo nele discriminados os impostos de competência exclusiva da União e dos Estados. Foi nesta mudança que foi introduzido o imposto territorial (urbano e rural), ficando este sob competência exclusiva dos Estados.

Com a Constituição de 1934, é feita a distinção entre imposto territorial urbano e imposto territorial rural, ficando o primeiro a cargo dos municípios e o último a cargo dos Estados. Na constituição de 1937 não há alteração, já na constituição de 1946, a única alteração é que ficavam isentas do ITR as propriedades com menos de 20 hectares.

Como imposto estadual, até 1961, o ITR representou pouca importância na constituição das receitas estaduais. Souza e Jorge (1995), escrevem que sua aplicação foi marcada pela ausência de critérios, suas alíquotas variavam constantemente, tornando o imposto vulnerável às pressões políticas dos setores fundiários. Outro fator que contribuía para esta pouca representatividade deste imposto no montante de recursos fiscais, seria a inexistência de bases cadastrais confiáveis⁷⁴. De fato, como se viu, desde o Império, o boicote à sistematização de dados foi a forma de resistência primeira dos latifundiários ao poder e intenção de Estado, enquanto instância político-burocrática, de clamar para si a determinação dos limites/fronteiras das propriedades rurais no Brasil. Todos esses fatos históricos dificultavam a organização do tributo, transformando-o em um instrumento de atendimento à interesses completamente diferentes dos objetivos de ordem administrativa, social e econômica das políticas adotadas pelo Estado.

Na Emenda Constitucional n.º 5, de 1961, o ITR é transferido para os municípios em face das dificuldades financeiras que os governos municipais atravessavam. Essa estratégia política de municipalização, foi o tema desenvolvido por VILARINHO (1989) e o qual chega à conclusão de que esta

⁷³ VARSANO (1997:2).

⁷⁴ SOUZA e JORGE (1995:84).

experiência apresentou resultados ainda piores que os anteriores. O autor ressalta que, no período em que o imposto esteve em nível municipal, provavelmente não houve grandes avanços administrativos ou técnicos, tendo a experiência pouco a revelar⁷⁵. Neste estudo, pode-se inferir que a descentralização, via municipalização, apenas reforçava o jogo de forças locais, anulando, no ITR, sua natureza distributiva.

3.3. O ITR como instrumento de reestruturação fundiária (1964/1996)

A competência de aplicação do ITR muda novamente em 1964 sob a Emenda Constitucional n.º 10, de 10/11/1964. Por esta emenda, o ITR fica sob competência da União, sendo sua receita repassada aos municípios onde se localizam os imóveis sobre os quais incide a tributação. De acordo com Souza e Jorge, a transferência deste tributo para a esfera federal fazia parte do projeto centralizador do Estado Militar Brasileiro⁷⁶. Neste projeto, a tônica centralizadora apontava políticas de redução das desigualdades regionais, utilizando para isto a manipulação das variáveis de finanças públicas. Neste contexto, o ITR passa a figurar como instrumento do governo federal no âmbito da política fundiária e agrícola do país. Inseria-se no tributo, com mais objetividade, preocupações extra fiscais, como o de reestruturação fundiária.

Por esta época, o Brasil vivenciava também uma crise política-institucional e sua solução passava pelo redirecionamento da questão agrária.

A extrema concentração da estrutura fundiária exercia forte pressão social quando vários grupos estavam irrequietos, insatisfeitos. Assim, logo após assumir o poder, os militares incluíram a Reforma Agrária entre suas prioridades de atuação, a fim de aliviar tensões sociais. Ela revelava-se, então, um instrumento de resposta à crise, vindo a se transformar em um artifício político.

O discurso oficial pautava-se na urgência da Reforma Agrária, em sua necessidade inadiável para promover a justiça social e o ITR foi posto como o

⁷⁵ VILARINHO (1989:74-75).

⁷⁶ SOUZA e JORGE (1995:84).

“instrumental jurídico e institucional” necessário para desencadeá-la. Instrumental capaz de acabar com as distorções na estrutura fundiária, através da expropriação dos latifúndios improdutivos, redistribuindo e colocando em produção as terras ociosas, gerando emprego, aumentando a produção e a produtividade e possibilitando o surgimento de uma classe média rural mais numerosa e mais forte. Esta foi a expectativa propagada pelo governo militar na época.

Com a promulgação do Estatuto da Terra - Lei n.º 4.504 de 30/11/1964 foram criadas estruturas administrativas de apoio para a solução de problemas agrários e agrícolas. São criados o Instituto Nacional de Reforma Agrária (IBRA) e o Instituto Nacional de Desenvolvimento Agrário (INDA) que, posteriormente, foram consolidados em uma só entidade, o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA), passando este órgão a ser responsável pelo cadastramento rural e pela tributação das propriedades. De acordo com SOUZA e JORGE (1995), estas estruturas forjaram bases institucionais que visavam a promoção e controle do uso da terra para a reforma da estrutura fundiária e modernização das políticas agrícolas e agrárias realizadas pela União⁷⁷.

Para transformar o ITR em instrumento de reestruturação fundiária, a partir do Estatuto da Terra, este adquiriu novas características, mais flexíveis, progressivas ou regressivas, dependendo de certas condições como a dimensão (A), a localização (B), as condições sociais (C) e a produtividade (D) da propriedade. Desta feita, a alíquota, teoricamente, variaria de 0,024% a 3,456%. O tributo cobrado, anualmente, constituiu-se numa porcentagem do Valor da Terra Nua (VTN), tendo por base de cálculo, o valor fundiário da propriedade, excluídas a produção e as benfeitorias. Estes fatores buscavam identificar as mais diversas condições de domínio ou posse da terra no Brasil, com o fim de atingir resultados extrafiscais tais como “fomentar a utilização e combater o uso especulativo da terra”⁷⁸.

⁷⁷ SOUZA e JORGE (1995:86).

⁷⁸ Para maiores detalhes, ver BRASIL (1964).

Cabe acrescentar que, por ser um tributo declaratório, ou seja, o contribuinte é quem declara o VTN de sua propriedade, o INCRA reserva-se no direito de impugnar o valor declarado, quando atingia níveis abaixo de valores mínimos estabelecidos.

Apesar de toda essa definição de objetivos e da forma de cálculo da alíquota, os objetivos que o tributo perseguia não foram atingidos. O ITR não se mostrou um eficiente instrumento fiscal de arrecadação, muito menos capaz de alterar a estrutura fundiária brasileira. De acordo com Jorge e Souza, isto ocorreu em razão de questões políticas e administrativas que se impuseram, como a inexistência de bases cadastrais confiáveis, ou dificuldades de organização do tributo, tornando-o vulnerável à pressão do setor latifundiário que pressionava as lideranças políticas.

OLIVEIRA E COSTA (1979), após analisar diversos aspectos do ITR, também concluíram que este tributo nunca chegou a se destacar como fonte de receita municipal e tão pouco conseguiu introduzir as almejadas modificações nas relações sócio-econômicas do campo. A seguir estão descritas as principais conclusões a que os autores chegaram após a análise:

“I – Dado o pequeno impacto do ITR (e tributos paralelos) [como a contribuição para o INCRA e a Taxa de Cadastro] sobre o lucro e taxa de retorno dos imóveis rurais e, dado o não cumprimento das obrigações fiscais por grande parte dos contribuintes, pode se inferir que os referidos impostos não contribuíram e dificilmente contribuirão para alterar as relações econômico-sociais na agricultura brasileira.

II – Do ponto de vista de categorias de imóveis, o ITR apresenta incoerências, ao tributar mais pesadamente o minifúndio do que o latifúndio e, em inúmeros casos, trata-se a empresa rural com mais rigor do que os latifúndios. A razão de tais inversões decorre de sistemática de cálculo do imposto que não discrimina o contribuinte segundo categoria de imóveis (minifúndio, empresa rural e latifúndio⁷⁹).

III – A categorização de imóveis rurais adotada pelo INCRA para definir minifúndios, empresa rural e latifúndios não tem contrapartida na realidade.

IV – A pretendida variação de alíquotas legais não é observada. Isto se deve ao fato de os coeficientes de dimensão, localização, condições sociais e produtividade não se adequarem à realidade da estrutura rural brasileira.

V – O problema de evasão é grave.

⁷⁹ Pela categorização utilizada pelo INCRA, minifúndio é o imóvel incapaz de gerar um mínimo de meios de subsistência para uma família e remunerar adequadamente o capital nele investido; denomina-se empresa rural o empreendimento que explora econômica e racionalmente imóvel rural; e latifúndio o imóvel deficiente ou inadequadamente explorado.

VI – O sistema de atualização do valor da terra nua, nos anos entre-recadastramento, segundo o índice de correção monetária, não reflete o comportamento da base tributária no tempo”⁸⁰.

A estrutura agrária, na verdade, ao contrário do que se preconiza no Estatuto da Terra, ainda vigente, passou por um processo de maior concentração como demonstra a Tabela 2 onde é exposta a evolução da estrutura fundiária para o período que se estende da implementação do Estatuto da Terra a 1978, ano anterior às próximas modificações a serem consideradas.

Tabela 2 - Evolução da estrutura fundiária

Propriedade	Imóveis/Área		
	1966	1972	1978
% de terras com menos de 100 ha	87,55/20,40	85,78/17,43	84,07/14,27
Entre 100 e 1000 ha	11,23/34,45	12,73/31,17	14,09/27,14
% de terras com mais de 1000 ha	1,22/45,15	1,49/51,40	1,84/58,59

Fonte: ARAÚJO (1999:1).

O agravamento da situação pode ser também verificado pelo índice de Gini⁸¹, a respeito da distribuição da terra no Brasil, quando tinha-se uma concentração de 0,731 (1960), de 0,858 (1970) e de 0,867 (1975). Esse cálculo inclui apenas a distribuição da terra entre os proprietários. Se forem consideradas também as famílias sem terra, o índice evidencia maior concentração ainda: 0,879 (1960), 0,938 (1970) e 0,942 (1975)⁸².

⁸⁰ OLIVEIRA e COSTA (1993:211).

⁸¹ Índice de Gini é uma medida do grau de desigualdade da distribuição de renda ou de recurso. O índice varia de um mínimo de zero a um máximo de um. “Zero” representa nenhuma desigualdade e “um” representa grau máximo de desigualdade.

⁸² BRASIL (1997:5).

Em 1979, diante do quadro que se expunha, o INCRA inicia-se um novo cadastramento rural. Este fato ocorreu por ocasião da aprovação da Lei 6.746 (regulamentada pelo Decreto 84.685, de 06 de maio de 1980), como uma tentativa de tornar o imposto mais eficiente através de novos critérios em sua aplicação. As alterações no tributo visavam, portanto, reduzir os índices de evasão fiscal, na simplificação do sistema de composição do imposto e na criação de mecanismos que permitissem o tratamento diferenciado das terras ociosas e a premiação das propriedades adequadamente exploradas.

Com a nova legislação, o VTN continua como base do tributo. Nesta época, é introduzido o conceito de módulo fiscal, definido como uma unidade de medida, expressa em hectares, para cada município brasileiro. Sua dimensão era determinada segundo as características regionais considerando os tipos de exploração no município e a renda média obtida por tipo de exploração predominante na região. Na mesma legislação também introduziu-se o conceito de “propriedade familiar” - dimensão mínima necessária à subsistência do agricultor e sua família. A alíquota legal (t), aplicável ao valor da terra nua (VTN) passou a variar progressivamente em função do número de módulos fiscais da propriedade, consistindo estes em um indicador de tamanho. A alíquota legal poderia ser reduzida em função do Grau de Utilização da Terra (GUT) e do Grau de Eficiência da Exploração (GEE). O GUT é medido pela relação entre área efetivamente utilizada e área aproveitável total da propriedade. Enquanto o GEE é medido pela relação entre o rendimento obtido na propriedade e os correspondentes índices regionais considerados adequados pelo governo federal. Assim, o imposto passava a ter a seguinte determinação:

$$\text{Imposto devido} = [t(\text{GUT}, \text{GEE})] \text{VTN} = t_e \text{VTN}$$

em que alíquota efetiva (t_e) = $t(\text{GUT}, \text{GEE})$.

Estes fatores poderiam, conjuntamente, reduzir a alíquota legal em até 90%, isto é, 45% para cada um dos fatores conforme o grau de utilização econômica do imóvel. Esta possibilidade de redução na alíquota ocorria a título de estímulo fiscal. Contudo, houve, na verdade, uma forte contribuição para que

as inversões proporcionadas aos cofres públicos, pelo ITR, continuassem insignificantes.

Por outro lado introduziu-se na legislação do tributo nesta reforma de 1979, a progressividade no tempo. Esta progressividade era obtida através de um multiplicador da alíquota legal (= a 2,0 no primeiro ano, 3,0 e 4,0 para o terceiro ano e seguintes) para imóveis que apresentasse graus de utilização da terra abaixo dos descritos conforme Tabela 3.

Tabela 3 - Alíquotas aplicáveis ao VTN, segundo o número de módulos fiscais do imóvel, para cálculo do ITR

Número de módulos fiscais	Alíquota (%)
Até 2	0,2
Acima de 2 até 3	0,3
Acima de 3 até 4	0,4
Acima de 4 até 5	0,5
Acima de 5 até 6	0,6
Acima de 6 até 7	0,7
Acima de 7 até 8	0,8
Acima de 8 até 9	0,9
Acima de 9 até 10	1,0
Acima de 10 até 15	1,2
Acima de 15 até 20	1,4
Acima de 20 até 25	1,6
Acima de 25 até 30	1,8
Acima de 30 até 35	2,8
Acima de 35 até 40	2,2
Acima de 40 até 50	2,4
Acima de 50 até 60	2,6
Acima de 60 até 70	2,8
Acima de 70 até 80	3,0
Acima de 80 até 90	3,2
Acima de 90 até 100	3,4
Acima de 100	3,5

Fonte: Lei 6.746/79.

Os resultados obtidos na aplicação do ITR continuaram insignificantes em termos de arrecadação, progressividade, ou quaisquer outros propósitos sociais. Associado ao tributo, permaneciam os mecanismos de evasão fiscal, paradoxalmente associada a uma grande inadimplência conforme a Tabela 4 demonstra. Do imposto lançado apenas 27,54% foi recolhido, sendo 72, 46% de inadimplência no ano de 1990.

Tabela 4 - Lançamento e arrecadação do ITR, Brasil e Estados, 1990 (em Cr\$)

Unidade da federação	Lançado (1)	Arrecadado (2)	(2/1)(%)	Inadimplência (3)	(3/1)(%)
Acre	254.030.171,41	26.589.093,23	10,47	227.441.078,18	89,53
Alagoas	159.698.751,42	33.237.581,24	20,81	126.461.170,18	79,19
Amapá	81.889.523,39	9.137.017,52	11,16	72.752.505,87	88,84
Amazonas	896.158.566,88	54.561.828,77	6,09	841.596.738,11	93,91
Bahia	3.415.258.217,25	683.029.393,19	20,00	2.732.228.824,06	80,00
Ceará	161.695.446,79	70.166.800,63	43,39	91.528.646,16	56,61
Distrito Federal	149.313.412,02	19.479.581,34	13,05	129.833.830,68	86,95
Espírito Santo	234.455.281,36	153.142.918,07	65,32	81.312.363,29	34,68
Goiás	1.992.079.033,06	683.478.422,89	34,31	1.308.600.610,20	65,69
Maranhão	687.886.632,01	120.879.086,00	17,57	567.007.546,01	82,43
Mato Grosso	4.375.985.449,25	716.458.772,24	16,37	3.659.526.677,01	83,63
Mato Grosso do Sul	1.215.605.852,01	447.657.843,39	36,83	767.948.008,62	63,17
Minas Gerais	2.379.974.960,80	1.109.189.930,26	46,61	1.270.785.030,54	53,39
Pará	1.377.768.003,15	160.506.903,78	11,65	1.217.261.099,37	88,35
Paraíba	118.808.664,69	55.394.775,68	46,63	63.413.889,01	53,37
Paraná	1.745.174.133,70	687.092.579,73	39,37	1.058.081.553,97	60,63
Pernambuco	287.966.873,72	111.682.327,93	38,78	176.284.545,79	61,22
Piauí	299.913.129,03	101.682.327,93	33,88	198.300.046,89	66,12
Rio de Janeiro	566.390.435,62	141.750.865,63	25,03	424.639.569,99	74,97
Rio Grande Norte	129.557.998,52	29.050.518,84	22,42	100.507.479,68	77,58
Rio Grande do Sul	883.775.617,64	514.351.070,18	58,20	369.424.547,46	41,80
Rondônia	736.192.859,42	77.514.204,33	10,53	658.678.655,09	89,47
Roraima	53.789.283,87	14.913.484,53	27,73	38.875.799,34	72,27
Santa Catarina	398.251.255,54	185.320.163,63	46,53	212.931.091,91	53,47
São Paulo	3.835.408.304,17	1.149.800.121,32	29,98	2.685.608.182,85	70,02
Sergipe	86.772.451,73	37.318.211,85	43,01	49.454.239,88	56,99
Tocantins	807.234.824,52	134.621.511,92	16,68	672.613.312,60	83,32
Brasil	27.331.035.132,97	7.527.938.090,23	27,54	19.803.097.042,74	72,46

Fonte: SRF.

Em levantamento feito pelo INCRA (1995), 76% das propriedades com mais de 1.000 hectares têm a sonegação como prática comum; 96% dos latifúndios por dimensão e 61% dos latifúndios por exploração são inadimplentes em relação ao ITR.

De acordo com informações do INCRA, em 1992, verifica-se que, aproximadamente, 908 mil imóveis rurais, com área de até 10 hectares, ocupam 1,5% da área total cadastrada no país. Na faixa dos imóveis de 1,0 mil hectares ou mais, eleva-se para 50% de área cadastrada, como demonstra a Tabela 5.

Tabela 5 - Estrutura fundiária brasileira - 1992

Classes de área total (ha)	Imóveis rurais			
	Número		Área (ha)	
	(mil)	%	(milhões)	%
Total	2.924	100,0	309,0	100,0
Até 10	908	31,1	4,4	1,4
De 10 a 100	1.601	54,7	51,9	16,8
De 100 a 1.000	374	12,8	100,1	32,4
1.000 e mais	41	1,4	152,6	49,4

Fonte: INCRA (1998).

Os dados da Tabela 5 auxiliam na explicação do índice de 72, 46 de inadimplência para o ano de 1990 constante na Tabela IV, expondo uma correlação entre o tamanho da propriedade e inadimplência. Esses resultados, para o INCRA, explicam-se como conseqüentes das diversas falhas técnicas e administrativas na legislação do tributo⁸³.

⁸³ INCRA (1995:2).

Em 1990 tem-se, novas modificações e a cobrança do ITR passa a ser de responsabilidade da Secretaria da Receita Federal (SRF). De acordo com SOUZA e JORGE (1995), a justificativa era pautada no fato de que o INCRA era muito suscetível às pressões políticas do setor latifundiário; assim, esperava-se uma posição mais austera por parte do governo federal em relação ao tributo⁸⁴.

Em 1994 não tendo sido alterado o quadro que se apresentava nos resultados da cobrança do ITR, é sancionada nova legislação sobre o tributo com o objetivo de solucionar problemas de ordem operacional. As principais modificações de acordo com a nova lei foram:

- a) Cadastro, Arrecadação e Fiscalização do Imposto – transfere-se definitivamente do INCRA para a Secretaria da Receita Federal que manterá o cadastro daquela autarquia e criará um novo cadastro para o controle fiscal.
- b) Base de Cálculo – mantém-se o VTN, apurado no dia 31 de dezembro do exercício anterior, visando reduzir as disparidades das subdeclarações do proprietário. O imposto permanece com base declaratória, no entanto o valor declarado pelo proprietário não será aceito se inferior ao VTN mínimo fixado pela SRF, ouvido o Ministério da Agricultura e Reforma Agrária e as Secretarias de Agricultura dos Estados.
- c) Cálculo – a nova versão do imposto elimina o Módulo Fiscal e introduz o Zoneamento Fiscal, com a adoção de três tabelas de alíquotas. A Tabela 1 abrangendo todos os municípios do país, exceto os incluídos nas áreas das Tabelas 2 e 3. A Tabela 2 incluindo os municípios do Polígono da Seca e Amazônia Oriental e a Tabela 3 os municípios da Amazônia Ocidental e do Pantanal Matogrossense. Os parâmetros para a determinação da alíquota seriam a localização do imóvel, a área total e o GUT, que deveria ser aplicado ao VTN declarado pelo proprietário.
- d) Isenção e Redução – rompendo o modelo anterior de criar isenções e incentivos, estariam isentos apenas os contribuintes que explorassem só ou com sua família pequenas glebas, com área igual ou menor que 25, 40 e 80 hectares, de acordo com a Tabela de Municípios (I, II e III respectivamente),

⁸⁴ SOUZA e JORGE (1995:97).

desde que não tenham outra propriedade. Estariam ainda isentos os imóveis oriundos de programas de Reforma Agrária, as áreas de preservação permanente e de reserva legal, as áreas de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, florestas ou de essências nativas e, em casos de calamidade pública, decretada pelo Poder Público, redução de alíquota em até 100% no valor do imposto.

- e) Incentivos fiscais – a obtenção de crédito em quaisquer modalidade fica condicionada a comprovação de não haver inadimplência junto à Secretaria da Receita Federal (SRF) nos últimos anos (exercícios)⁸⁵.

Toda essa argumentação esvaziava o poder distributivo do imposto. Se a alíquota fosse correspondente ao preço de mercado, tornava-se interessante manter a terra pagando imposto. Como política distributiva o VTN estava correto, o que para a bancada ruralista era incorreto.

A nova Lei 8.847/94 suscitou uma forte reação da bancada ruralista culminando na suspensão do lançamento ITR/95 em 29/03/96, através da instrução normativa de n.º 16 da SRF. A discordância era, fundamentalmente, contra a base de cálculo (VTN) utilizada pela Receita Federal para o seu lançamento. A este respeito Teixeira (1996), escreve: *“O pretexto utilizado para essa decisão do governo forçada pelos setores latifundiários através de sua ampla base de representação no Congresso Nacional, baseou-se na denúncia de superavaliação do VTN (dez./94), relativamente aos valores de mercado de terra, no ano de 1995”*. Outros argumentos eram de que a ineficiência arrecadatória do tributo poderia ser revertida mudando sua competência administrativa para os municípios e, ou, estados⁸⁶.

Em 1995, após a suspensão do tributo, o que se apresentava era de que, do total lançado, apenas 1,3% do valor havia sido recolhido. Contudo, 58% dos imóveis já haviam pago o ITR devido, principalmente as pequenas propriedades cujo grau de inadimplência situou-se em 32%. Com relação às propriedades

⁸⁵ Lei n.º 8.847, de janeiro de 1994.

⁸⁶ TEIXEIRA (1996:14).

maiores o grau de inadimplência chegou a 94% do valor lançado, conforme a Tabela 6.

Tabela 6 - Inadimplência por faixas de área - 1994

Faixa de área (ha)	Inadimplência, em % (valor pago/valor lançado) x 100
Até 100	32
101 a 1.000	46
1.001 a 50.000	74
50.001 a 100.000	94
100.001 a 500.000	94
Acima de 500.000	100

Fonte: TEIXEIRA (1996:12).

De acordo com GONDIM (1996), podemos daí concluir que a grande maioria dos pequenos proprietários pagaram seu imposto e contribuições sindicais muito antes, inclusive, da data de seu vencimento. O tributo foi suspenso quando a maioria cumpria espontaneamente sua obrigação, apesar dos boatos dos ruralistas sobre possíveis erros no lançamento sugerindo uma revisão dos valores, o que demonstra que os ruralistas já sabiam que o ITR seria suspenso antes mesmo das autoridades fazendárias.

Conforme a Tabela 6 apresentada, evidencia-se estes dados onde verificamos uma direta correlação entre o tamanho da propriedade e a inadimplência, ou seja, a inadimplência aumenta conforme o porte econômico do contribuinte.

No que se apresenta, os princípios tributários inseridos no ITR, quer seja o da progressividade, capacidade contributiva ou equidade fiscal, se tornam nulos. TEIXEIRA (1996) observa que este tributo tem consagrado a sua inexpressividade enquanto fonte de arrecadação fiscal **stricto sensu** e, pior, a sua inutilidade enquanto instrumento complementar de desestímulo à concentração e

ao uso especulativo da terra no Brasil em razão do exercício de poder das oligarquias rurais brasileiras⁸⁷. A Tabela 7 confirma estas observações e demonstra a extrema regressividade do ponto de vista social inserida no tributo. Verificamos que quanto menor a propriedade, maior é o valor médio do tributo pago por hectare.

Tabela 7 - Tributação efetiva média (ha), por faixa de área - exercícios 1991 a 1993

Faixa de área (ha)	TR médio/ha – R\$		
	1991	1992	1993
Até 100	0,28	0,16	0,08
101 a 1.000	0,23	0,12	0,06
1001 a 50.000	0,15	0,09	0,06
50.001 a 100.000	0,05	0,02	0,02
10.001 a 500.000	0,04	0,01	0,02
Acima de 500.000	0,00	0,00	0,00

Fonte: TEIXEIRA (1996:10-12).

Em 1996, quando a cobrança do tributo já estava regularizada, identifica-se a última modificação na legislação do ITR⁸⁸. A medida teve por motivo resgatar a credibilidade do tributo, visando promover assim maior justiça fiscal e social no campo. Nas palavras do Ministro Extraordinário de Política Fundiária “a aprovação no Congresso Nacional da medida provisória que modifica o ITR vira uma página na história do país: o da sonegação e impunidade fiscal do latifúndio [sic]”. Outros resultados esperados era a queda do custo da terra para quem

⁸⁷ TEIXEIRA (1996:14).

⁸⁸ Lei n.º 9.393, de 19 de dezembro de 1996: “Dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, sobre pagamento da dívida representada por Títulos da Dívida Agrária e dá outras providências.

produz e a aquisição de recursos para o Programa de Reforma Agrária. Esta medida procurava, então, recuperar o ITR como um instrumento complementar de Reforma Agrária, de tal forma que desestimulava a manutenção da terra com propósitos especulativos⁸⁹. A reforma também implica em um aumento médio de 300% nas alíquotas do ITR, como pode ser observado na Tabela 8.

Tabela 8 - O impacto na carga tributária (em %)

Tamanho da terra	Grau de utilização da terra e aumento do ITR em %				
	> 80	> 65 a 80	> 50 a 65	> 30 a 50	> 0 a 30
Até 25	150	400	400	400	400
>25 a 50	67	233	233	250	233
>50 a 100	160	300	300	300	300
>100 a 250	86	167	167	180	186
>250 a 500	100	200	225	225	230
>500 a 1000	100	183	217	230	236
>1000 a 5000	140	220	240	253	258
>5000	200	275	300	335	409

Fonte: GAZETA MERCANTIL (25 nov. 1996).

De acordo com as novas regras do ITR, as áreas dos sonegadores poderão ser confiscadas e destinadas à Reforma Agrária quando a dívida do Fisco atingir o valor da terra. A apuração do ITR passa a ser feita pelo próprio contribuinte, tendo por base de cálculo o VTN, a preço de mercado, declarado também pelo contribuinte, sendo este responsável pela avaliação. Este valor é confrontado com o grau de utilização do imóvel para se obter a alíquota correspondente do pagamento do tributo. A justificativa para esta medida é que o caráter declaratório do novo ITR deverá permitir maior justiça tributária, já que serão consideradas as

⁸⁹ Medida provisória constante no Apêndice A.

peculiaridades de cada propriedade. A auto avaliação da terra nua a preço de mercado será um instrumento de fiscalização relativo também à declaração do Imposto de Renda dos contribuintes do ITR. Os resultados da auto avaliação passam a ser a referência para a apuração de ganhos de capital quando o imóvel for vendido (e não mais a escritura no cartório). Abaixo segue um breve resumo dos parâmetros seguidos pelo tributo:

- **IMUNIDADE:** para o proprietário que explore a terra só ou com sua família e não possua outro imóvel; tenha área igual ou inferior a 80 ha na Amazônia Oriental; 25 ha nas demais regiões;
- **ISENÇÕES:** assentamento resultante de reforma agrária, que seja explorado por associação ou cooperativa, desde que o produtor não possua outro imóvel rural ou urbano;
- **DECLARAÇÃO DO IMPOSTO:** o contribuinte deverá declarar o ITR anualmente, com base no Valor da Terra Nua (VTN); o VTN refletirá o preço do mercado de terras, apurado em primeiro de janeiro do ano da declaração;
- **PAGAMENTO:** o imposto deverá ser pago até o último dia útil do mês fixado para a entrega da declaração; o pagamento poderá ser em até três quotas iguais mensais de valor não inferior a R\$ 50,00;
- **CRÉDITO RURAL:** necessidade de comprovar o recolhimento do ITR para obter crédito rural e incentivos fiscais;
- **DESAPROPRIAÇÃO:** VTN para fins de depósito judicial não poderá ser superior ao declarado; o Tesouro Nacional está autorizado a pagar as dívidas de Título de Dívida Agrária (TDAs) emitidas até 23 de junho de 1992⁹⁰.

⁹⁰ Medida Provisória n.º 1.528, de 19 de dezembro de 1996, constante no Apêndice A.

4. O ITR NO STB ATUAL

No capítulo anterior, utilizamos uma perspectiva histórica de análise buscando entender o que foi e o que vem sendo o ITR no Brasil. No entanto, o quadro histórico da implementação e desenvolvimento da tributação da terra, pode ser complementado por uma análise em uma outra perspectiva, àquela que revela uma análise do que deveria ou deve ser no que se refere ao ato de cobrar tributos e resgatá-los, em particular ao ITR. Estes esclarecimentos permitirão um melhor entendimento do mecanismo pelo qual a tributação da terra logra alcançar os objetivos dela esperados (geração de receita fiscal, maior e melhor uso da terra, etc.).

4.1. Algumas noções básicas em tributação⁹¹

O ato de cobrar tributos e resgatá-los causa alterações na economia. Estas alterações serão caracterizadas pelo tipo de tributo utilizado, ou seja, o mecanismo da tributação pode ser utilizado para outras finalidades além de simplesmente obter receita para o Erário Público. Ele pode intervir na alocação de recursos, na distribuição de recursos na sociedade e pode, também, ser utilizado para reduzir as desigualdades na riqueza, na renda e no consumo. O ITR, unidade

⁹¹ A seção 4.1 foi escrita com base na monografia elaborada por LIMA (1997).

de estudo deste trabalho, é utilizado para muitas destas finalidades e tem se justificado por isto. A verificação de como funciona este mecanismo é importante para o entendimento de sua potencialidade e limitações.

4.1.1. Preceitos tributários

Em um sistema tributário as leis que regem os tributos devem seguir alguns preceitos, algumas qualidades administrativas⁹² por questão de justiça e principalmente para reduzir os danos causados à economia.

Uma vez que os custos da observância⁹³ e os custos da coleta para o governo nada acrescentam para o produto nacional. Estes deveriam ser minimizados através da clareza e especificidade da lei que irá reger o tributo.

Outra qualidade deverá ser a exequibilidade, ou seja, os tributos não devem ser impossíveis de recolher, e os fatos geradores devem ser passíveis de fiscalização. Ainda, o tributo deverá ser aceitável ao público. Isto ocorre na medida em que é coerente às noções que o público tem de justiça, não sendo oneroso em comparação com o que pode proporcionar em troca aos contribuintes⁹⁴.

A aceitação social e legitimidade do tributo dependerá, ainda, da justiça fiscal. Para que tenha este requisito imprescindível, o tributo deverá seguir princípios que regem o sistema tributário como um todo e que levarão à equidade fiscal. Entre eles destaca-se o Princípio do Benefício, ou seja, cada indivíduo na sociedade pagará um tributo de acordo com o montante de benefícios que recebe. Este benefício vincula a desvantagem do tributo à vantagem do gasto público.

⁹² Expressão utilizada por ECKESTEIN (1977) se referindo a características peculiares que os tributos devem possuir de modo a aumentar a eficiência durante sua gestão.

⁹³ Custo que é gerado pela execução da dívida fiscal que o contribuinte tem para com o fisco. Geralmente, isto acontece quando ocorrem atrasos no pagamento de tributos ou verifica-se apuração indevida da base de cálculo.

⁹⁴ ECKSTEIN (1977:88-91).

Assim os tributos podem ser interpretados como preços que os cidadãos pagam pelos bens e serviços fornecidos pelo Estado⁹⁵.

Entretanto, há uma outra questão a ser observada. A aplicação do princípio do benefício não garante todas as diretrizes que são necessárias para uma efetiva organização estrutural dos tributos e do sistema tributário. O que acontece com quem não possui renda suficiente para pagar os benefícios de que necessita? Desta questão decorre outro princípio, o da Capacidade de Pagamento. Este estabelece que independente da utilidade dos serviços públicos para as pessoas, estas devem contribuir na proporção de sua capacidade para tal. Nas palavras de Smith: *“os cidadãos de qualquer Estado devem contribuir para o suporte do governo, tanto quanto possível, na proporção de sua capacidade, ou seja, da renda que usufruem sob a proteção do Estado”*⁹⁶.

Em conjunto ao princípio da Capacidade de Pagamento estão as noções de equidade horizontal e equidade vertical. A equidade horizontal determina o igual tratamento para iguais, conceito que flui da idéia da igualdade dos indivíduos perante a lei. E a equidade vertical determina o desigual tratamento para desiguais. Assim, os que possuem uma renda maior devem pagar mais e aqueles que têm uma renda igual devem pagar os mesmos tributos.

Na implementação de equidade horizontal a cobrança é de uma mesma tributação em indivíduos com o mesmo nível de renda. Na implementação da equidade vertical a situação é um pouco mais complexa. É preciso definir níveis diferentes de tributação para grupos que possuem diferentes níveis de renda. Neste ponto, muito se tem argumentado em favor de níveis de tributação progressivos em relação à renda, ou em relação a um conjunto de ativos.

Na tributação progressiva o aumento nos pagamentos de impostos é mais que proporcional ao aumento da renda, o que implica em alíquotas marginais mais elevadas para classes mais elevadas em comparação às mais baixas, o que deverá determinar um processo de redistribuição. A magnitude desta redistribuição, ou seja, das alterações na distribuição da renda após o imposto

⁹⁵ RIANI (1990:104).

⁹⁶ SMITH (1983:247).

dependerá da diferenciação das alíquotas para as diversas classes de renda. De forma que quanto maior o intervalo de uma alíquota para outra, maior será o impacto sobre a distribuição da renda e vice-versa⁹⁷. As últimas modificações no ITR trabalham com esta hipótese teórica. Houve uma redução das classes de imóveis por hectare e por conseguinte das faixas de alíquotas de doze para seis, sendo diretamente proporcionais ao tamanho do imóvel e inversamente proporcionais ao seu grau de utilização (GU). Em síntese, quanto maior e mais improdutivo a propriedade, mais imposto deverá pagar.

A defesa da progressividade na tributação é feita considerando que o pagamento do tributo é um sacrifício. Assim, dado que a satisfação individual é função dos níveis reais de consumo e riqueza, e assumindo que a utilidade marginal da renda, apesar de positiva, é decrescente, a progressividade no tributo contribuiria para a minimização deste sacrifício⁹⁸. É observado aqui o princípio da utilidade marginal decrescente determinando que, cada unidade adicional de um bem gera um menor incremento de utilidade em relação às unidades anteriores⁹⁹.

4.1.2. Base tributária

Todo tributo é composto de uma base e uma estrutura de taxa aplicada a essa base. A base é o objeto tributado, que poderá ser através de uma taxa única, como a porcentagem do valor, ou a uma soma fixa por unidade física, ou através de uma estrutura mais complicada, como ocorre com as taxas progressivas do ITR¹⁰⁰.

Os tributos, dependendo de sua base tributária, darão origem a duas categorias, o direto e o indireto que, em princípio, estão presentes na estrutura da maioria dos sistemas modernos. É definido por tributo direto aquele que incide

⁹⁷ ECKESTEIN (1997:109).

⁹⁸ RIANI (1990:104).

⁹⁹ No princípio da utilidade marginal decrescente, há a máxima implícita da possibilidade de medição dos incrementos de satisfação.

¹⁰⁰ ECKESTEIN (1997:88).

sobre os rendimentos ou um conjunto de ativos dos indivíduos. E tributo indireto, aquele cobrado normalmente com base nos bens e serviços que satisfazem parte das necessidades desses indivíduos. Dependendo das participações relativas dos tributos diretos e indiretos no total da arrecadação fiscal, irá compor um sistema tributário com tendências à progressividade ou regressividade.

Como já foi observado neste trabalho¹⁰¹, o STB tem uma forte tendência à regressividade devido a intensa utilização de tributos indiretos. Estes incidem sobre tradicionais bases tributárias como o consumo e outras nada tradicionais como a movimentação financeira e o faturamento como demonstra a Tabela 9.

Para finalizar, do ponto de vista econômico, o limite para utilização de determinados tributos diretos ou indiretos é o prejuízo social. Este não deve ser maior do que os benefícios sociais que deverão decorrer das operações de finanças públicas possibilitadas pela respectiva arrecadação. Em outro termos, não existem limites desejáveis para o aumento da tributação em geral. Mas o prejuízo social de qualquer aumento não deverá ser maior que o benefício social vindo do aumento correspondente da despesa pública¹⁰².

¹⁰¹. Seção 2.2, página 15.

¹⁰². DALTON, (1980, p.158)

Tabela 9 - Bases tributárias brasileiras

Situação Atual	
União	Bases Tributárias (1)
IMPOSTOS	
Comércio Exterior	
Importação	Importação
Exportação	Exportação
Produtos Industrializados	
Fumo	Consumo
Automóveis	Consumo
Bebidas	Consumo
Vinculado à Importação	Consumo
Outros (exceto vinculados à importação)	Consumo
Renda	
Pessoas Físicas	Renda
Pessoas Jurídicas	Renda
Retido na fonte	Renda
Operações de Câmbio, Crédito e Seguro	Operação Financeira
Territorial Rural	Propriedade
Grandes Fortunas	Riqueza
TAXAS	
CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS	
Empregados e Empregadores	Folha de Salário
COFINS	Faturamento e, ou, Receita Operacional
CPMF	Movimentação financeira
Lucro Líquido	Lucro Líquido
Salário Educação	Folha de Salário
Seguridade do Servidor	Folha de Salário
FUNDOS PATRIMONIAIS	
PIS	Faturamento e, ou, Receita Operacional
PASEP	Receita e Transferência do Governo
FGTS	Folha de Salário
ESTADOS	
Propriedade de Veículos Automotores	Propriedade
Circulação de Mercadorias e Serviços	Consumo
Transmissão de Bens Imóveis "Causa Mortis"	Herança
Adicional de Imposto de Renda	Renda
MUNICÍPIOS	
Predial e Territorial Urbano	Propriedade
Serviços de Qualquer Natureza	Serviço
Transmissão de Bens Imóveis "inter vivos"	Herança

Fonte: DAIN (1995:185).

(1) Elaboração própria, na fonte não constam as bases tributárias.

4.1.3. Incidência tributária

No estudo da incidência, ponto final do ônus do imposto, deve ser observado três questões: o impacto inicial do tributo, a possibilidade de transferência e o impacto final. O impacto inicial ocorre sobre a pessoa legalmente responsável pelo pagamento do tributo; a transferência corresponde ao processo pelo qual um imposto é repassado de uma pessoa para outras; e impacto final corresponde à incidência efetiva do ônus tributário, em outros termos, o ponto final do ônus do tributo. A transferência pode ocorrer para frente ou para trás, conforme esclarece FILELLINI (1989). Para frente quando ocorre na direção do mercado de consumo assumindo um maior preço cobrado do consumidor. Ao passo que a transferência para trás traduz-se em um menor preço pago ao fator de produção. Este processo de transferência é afetado pelo tipo de imposto, pelas condições de oferta e demanda e pelo período de tempo envolvido nos ajustes¹⁰³.

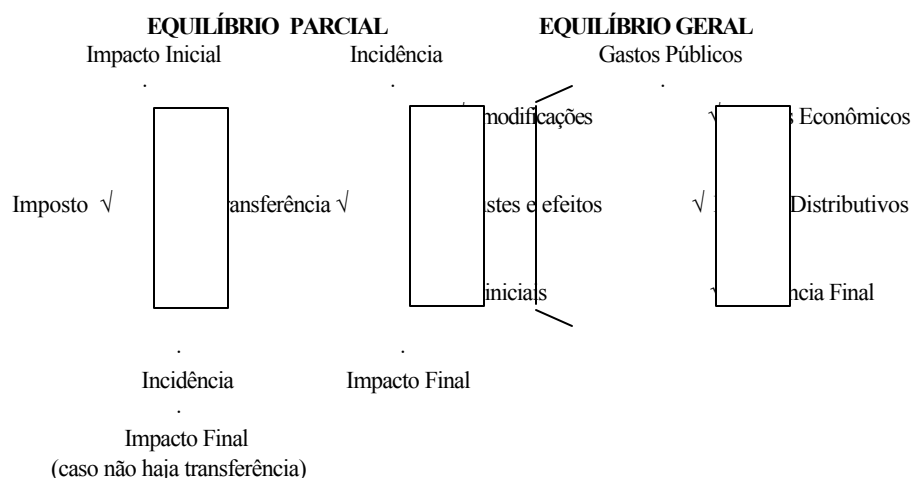
Para um imposto indireto, que permite a transferência, o que irá determiná-la será a proporção da elasticidade da oferta do objeto e da elasticidade de sua procura na ocasião. Quando oferta e demanda são elásticas ao preço, dificultarão a transferência. Ao contrário, quando inelásticas, permitirão a transferência para a frente nos casos de demanda inelástica e para trás nos casos de oferta inelástica.

A oferta de terras, uma vez que a quantidade existente é fixa, é muitas vezes citada em exemplos de oferta inelástica. O governo ao aumentar as alíquotas do ITR com a Lei 9.393/96, trabalha com esta hipótese teórica. É esperado que o aumento do tributo diminua, ou não aumente o preço das terras, ou seja, que ocorra uma transferência para trás.

FILELLINI (1989) esclarece que a incidência tributária deve ser observada no contexto da distribuição total do impacto da arrecadação e gastos orçamentários, podendo ser identificado no processo um equilíbrio parcial e um equilíbrio geral, como demonstra o esquema a seguir¹⁰⁴.

¹⁰³ FILELLINI (1989:103-104).

¹⁰⁴ FILELLINI (1989:109-110).



Conforme mostra o esquema, temos um equilíbrio parcial e um equilíbrio geral na aplicação do tributo no qual pressupõe a distribuição total do impacto da arrecadação e gastos governamentais. Utilizando o ITR como exemplo, e o que se espera de sua aplicação e cobrança, teríamos a princípio, no equilíbrio parcial, o impacto inicial com a cobrança do tributo que recaiu sobre o proprietário de terras rurais. Supondo que não haja transferência, o preço do fator terra não irá aumentar nem diminuir, arcando o proprietário com toda a despesa.

O ITR é aplicado de modo a penalizar as propriedades maiores e improdutivas, assim, para minimizar a despesa com o imposto é esperado que o proprietário aproveite melhor as áreas mal aproveitadas, ou inaproveitadas, diminuindo a utilização da terra para fins especulativos. Demais a elevada progressividade nas alíquotas seria um estímulo adicional a que muitos agricultores vendam suas propriedades. Isto deverá aumentar a oferta de terras no mercado, bem como, a produtividade. O aumento de oferta do fator terra sem o aumento da respectiva demanda poderá fazer o preço deste fator baixar. Uma outra questão que poderá influenciar a queda no preço da terra é o reconhecimento de que mudanças na legislação ou nas garantias dadas à propriedade da terra, faz com que o risco associado à sua aquisição se eleve, diminuindo tanto a sua liquidez quanto a sua taxa de capitalização, reduzindo seu

preço. Este fato é favorável ao governo na aquisição de terras para a reforma agrária.

A receita proporcionada pelo tributo deverá aumentar os recursos disponíveis ao financiamento da reforma agrária. A partir daqui deve ser considerado os resultados esperados de modo geral, incluindo os gastos públicos proporcionados pela receita. Estes gastos deverão ter caráter distributivo uma vez aplicados na implementação de um projeto de reforma agrária. Além disto, as regras do novo ITR determinam que as áreas dos sonegadores poderão ser tomadas e destinadas preferencialmente para fins de reforma agrária quando o valor da dívida for equivalente ao valor da terra, o que se faz deduzir que as áreas para fins de reforma agrária deverão aumentar.

No equilíbrio geral, o que se espera dos efeitos econômicos é uma maior oferta de produtos agrícolas devido às taxas mais elevadas de exploração e produtividade. Com relação aos efeitos distributivos, é esperado um processo de desconcentração da propriedade e da distribuição de renda no país, tendo por incidência final o proprietário de terras rurais.

O desvio é outra questão a ser considerada. Este ocorre geralmente quando uma pessoa que possua ou represente recursos econômicos aplicados em objetos sujeitos a imposto, procurará escapar a esse imposto pelo desvio dos mesmos recursos para alguma outra aplicação, na qual não terá imposto a pagar ou terá imposto menor. Esta é uma outra hipótese aplicada ao ITR. É esperado que a utilização da terra por motivo de especulação diminua na medida em que as taxas mais elevadas do imposto penalizando as terras improdutivas, diminuiriam a taxa de retorno do especulador, incentivando-o a aplicar seu capital em outros investimentos que lhe proporcione maior retorno.

4.2. Alguns estudos sobre os efeitos da tributação da terra

Existem alguns trabalhos que testam os efeitos do imposto sobre a propriedade da terra¹⁰⁵, entre eles cita-se o estudo desenvolvido por Owen e Thirsk, **Land Taxes and Idle Land: A case Study of Houston**, publicado em 1974 pela revista *Land Economics*. A análise é feita através de um modelo simples de demanda do mercado de terra urbana para o qual foi utilizado dados da área metropolitana de Houston e técnicas de regressão múltipla. Seu objetivo é testar a eficácia dos impostos de propriedade urbana quando utilizados para influenciar decisões com relação a utilização de terras privadas.

No que foi desenvolvido, os resultados empíricos indicaram que impostos sobre a propriedade em Houston não demonstram influenciar de forma significativa as decisões com relação à utilização das terras privadas por parte dos proprietários. Neste contexto, os autores sugeriram, fortemente, que a taxação da terra não pode ser considerada um instrumento político eficaz quando utilizada com o objetivo de influenciar decisões do uso de terras privadas.

Outro trabalho ao qual pode ser feita referência é o de Bahl, **A Land Speculation Model: the role of the property tax as a constraint to urban sprawl**, publicado em 1968 pelo *Journal of Regional Science*. Neste trabalho, o autor desenvolve um modelo de especulação da terra do qual o período de tempo ótimo (do ponto de vista dos proprietários de terra), por reter uma parcela de terra do mercado, pode ser deduzida e avalia os efeitos relativos do imposto sobre a propriedade quando utilizado para desencorajar especulação da terra urbana. Para esta análise Bahl reconhece que são muitas as limitações. Entre estas limitações, as dificuldades em explicar os motivos não econômicos para a manutenção de terras ociosas no mercado urbano, quando economicamente, não é o mais viável. Isto pode ocorrer pelo desejo de possuir uma parcela maior de terras ou de manter uma parcela de terra na família, entre outras razões.

¹⁰⁵ Foram encontrados dois outros trabalhos sobre o ITR. Um deles foi desenvolvido por ROMEIRO et al. (2000), sob a coordenação geral de Guanziroli, denominado **Impacto do ITR nos preços da terra na concentração fundiária**. O outro foi desenvolvido por LONGO (1982), denominado **ITR progressivo, uso da terra e finança municipal**. Contudo, a abordagem destes remetem-se a questões diferentes das abordadas neste trabalho.

Os resultados dos trabalhos desenvolvidos demonstram que o imposto sobre a propriedade pode ter um pequeno efeito na decisão do especulador em reter ou vender a terra. Contudo, resultados mais efetivos são proporcionados por outras políticas restritivas aplicadas diretamente em especuladores de forma a aumentar seu subjetivo fator de risco, como por exemplo arrecadação de taxas adicionais para serviços públicos em residentes de áreas que sejam eixos de desenvolvimento.

Mais recentemente um trabalho de simulação foi desenvolvido com o ITR por VIEIRA e BAMPI (1996). Neste trabalho, denominado **Estudo sobre o potencial do ITR**, os autores formulam simulações dos impactos da fixação de alíquotas sobre o lançamento do ITR, considerando dois pontos: a) a capacidade econômica do contribuinte; b) a fixação das alíquotas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas.

As simulações objetivavam avaliar o potencial do ITR, seja como fonte de recursos para a reforma agrária, seja como instrumento de política fundiária. Neste contexto, a estratégia utilizada foi aumentar a carga tributária sobre a grande propriedade improdutiva, como forma de neutralizar a especulação fundiária e de dispor de um maior estoque de terras a baixo custo, para os assentamentos fundiários demandados pelo país. Para as simulações do ITR foram estabelecidos testes com variações da progressividade das alíquotas a partir de 2000 ha e 500 ha, testes com as variações de alíquotas e da base de cálculo (VTN)¹⁰⁶ com a progressividade a partir de 2000 e 500 ha.

Os dados revelaram uma grande potencialidade do ITR como fonte de recursos para o processo de reforma agrária no país. Para a hipótese de aumento da carga tributária para os imóveis com mais de 500 ha, com uma pauta de valores do VTN que representasse os reais preços de mercado das terras. Os efeitos desta taxação sobre a grande propriedade improdutiva demonstrou ser também positiva, resultando no aumento do estoque de terras para a reforma agrária.

¹⁰⁶ Para esta variação os autores levaram em conta a revisão da pauta de valores utilizada como base de cálculo (VTN) com a Lei n.º 8.847, de 28/01/94.

Entretanto, estes estudos não consideram o elevado grau de evasão e sonegação fiscal que há sobre o tributo, o que viria diminuir consideravelmente os valores. Vieira e Bampi reconhecem este fato assinalando que os estudos foram preliminares, devendo ser secundados por maiores detalhamentos em outros aspectos, entre eles a simplificação de seu lançamento e de sua fiscalização.

Outro recente estudo foi desenvolvido por REYDON et al. (2000), sob a coordenação geral de Guanziroli. Neste estudo, é abordada a ineficácia do ITR como um aspecto da realidade fundiária no país que evidencia a força política que ainda possuem os proprietários de terra. Os autores procuram mostrar porque a legislação que estipula e regula a aplicação deste imposto não conseguiu, até o momento, fazer com que os proprietários especuladores fossem efetivamente penalizados. Cuida então de modo particular, do reflexo do ITR sobre o uso especulativo da terra.

Os autores observam que, historicamente, a implantação de políticas de terras que efetivamente reduzam seu uso especulativo, como a cobrança do ITR, não prosperam no país. Para eles, a experiência histórica, revela que a complexidade do tributo aqui referido e a resistência imposta pelo contribuinte, aliadas às ineficiências da máquina arrecadadora são elementos chaves que justificaram os altos níveis de evasão fiscal verificados.

Reydon et al. após fazerem uma análise da legislação vigente, de promoverem um levantamento dos imóveis tributados, do grau de utilização destes imóveis, bem como do nível de arrecadação proporcionado por estes imóveis, chegam à conclusão de que é equivocado pensar no ITR como fonte de receita fiscal para financiar os custos de programas de cunho social. Para ilustrar, observam que, em 1997, os gastos do governo federal referentes à política fundiária foram da ordem de quatro vezes o montante arrecadado com o ITR. Acrescentando, os dados levantados demonstram a ocorrência de dois fatos que contribuem para um quadro de elevado grau de evasão fiscal: a) ainda continua, embora em menor grau, a subestimação dos VTN declarados pelos contribuintes, principalmente nos imóveis de grande dimensão e nos localizados nas regiões menos desenvolvidas; b) há ainda uma imprecisão do conceito de área utilizada,

fato que induz o contribuinte a tentar enquadrar o seu imóvel em faixa de grau de utilização (GU) mais elevada. Isto ocorre porque o governo não especifica na lei as densidades mínimas de exploração para áreas plantadas com produtos vegetais (lavouras temporárias e, ou, permanentes). Assim sendo, numa situação limite, é possível declarar como utilizada uma área que contenha apenas um pé de feijão por hectare, isto, sem incorrer em crime fiscal.¹⁰⁷

Finalizando, concluem ainda que, tecnicamente, o novo ITR (ou seja, o ITR após as últimas modificações) reúne as condições necessárias, mas não suficientes, para combater o uso da terra para fins especulativos e para estimular práticas de conservação e preservação ambiental. Entre as medidas a serem tomadas, seria necessário um melhor cadastro nacional de terras e da implementação de medidas de monitoramento sistemático, em especial dos imóveis de maior dimensão¹⁰⁸.

4.3. O cadastro de imóveis rurais

O art. 22 da Lei n.º 5.868, de 12 de dezembro de 1972, instituiu a obrigatoriedade do cadastramento para os proprietários, titular do domínio útil ou possuidores, a qualquer título de imóveis rurais, sob lançamento ex-officio, ou seja, o cadastro rural passa a ser obrigatório. Nestes termos, o registro do imóvel passa a configurar a ocorrência do fato gerador do ITR, fato ou motivo que juridicamente permite o lançamento deste tributo.

O dono do imóvel rural, ao se registrar, preenche uma declaração para cadastro de imóveis rurais, a Declaração de Propriedade (DP). Nesta declaração ele presta informações sobre sua propriedade como a área total, área aproveitável, área e rendimento de cada cultura ou criação, etc. Ao INCRA cabe o estabelecimento das classes de imóveis conforme suas áreas em hectares e os índices de rendimento das atividades agropecuárias. Do confronto entre a DP e o que foi estabelecido pelo INCRA, resulta a classificação do imóvel e a

¹⁰⁷ ROMEIRO et al. (2000:18-19).

¹⁰⁸ REYDON et al. (2000:19).

consequente cobrança do ITR. Este tributo é cobrado anualmente através de formulário próprio, a declaração do ITR (DITR). Como demonstra o Anexo III este formulário é composto de duas partes sendo a primeira o Documento de Informação e Atualização Cadastral (DIAC) e o Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT). Anualmente, ao preencher o DIAC, o proprietário estará fazendo atualizações das condições de sua propriedade. Para área igual ou superior a 1000 hectares, na Amazônia Ocidental ou no Pantanal, a 500 hectares, na Amazônia Oriental ou no Polígono das Secas, a 200 hectares, em qualquer outro município, deverá ser utilizado um disquete-programa que é fornecido pela Secretaria da Receita Federal (SRF).

O cadastro de imóveis do INCRA dispunha de uma grande quantidade de informações que acreditava-se permitir determinar a distribuição do espaço fundiário brasileiro e subsidiar diversas políticas governamentais, principalmente no que diz respeito à reforma agrária. Como eram informações de caráter declaratório, tendo como instrumento de coleta a DP, vale notar que essa natureza declaratória dos dados cadastrais, resultaram em um quadro distorcido da realidade. Nesta medida, a qualidade das estatísticas cadastrais, dado sua origem, tornou-se particularmente vulnerável e duvidosa qualidade das informações prestadas pelo proprietário.

Neste sentido, GRAZIANO NETO (1991), no polêmico livro¹⁰⁹ **A tragédia da terra: o fracasso da reforma agrária no Brasil**, apontava diversas falhas desta fonte de dados que alimenta os estudos referentes à estrutura fundiária do Brasil. O autor observava na época, que haveria falta de clareza na situação dominical dos imóveis. Muitos proprietários cadastraram, no INCRA, áreas de terras de procedência duvidosa e tamanho incerto, frequentemente griladas e com documentos falsos¹¹⁰. Isto se deve ao mero registro ou aos documentos anexados à DP, irrecusáveis pelo INCRA, configurariam, como

¹⁰⁹ Polêmico porque Graziano busca fundamentar a impossibilidade, frequentemente tomada como impropriedade da reforma agrária no Brasil. No que se refere a este estudo, não se participa desta linha de pensamento. No entanto, nesta obra, o autor é fonte evidência dos equívocos cadastrais e do que isso implicou como limite para ação de políticas públicas que se tentou implementar.

¹¹⁰ GRAZIANO (1991:36).

verificamos, o fato gerador do ITR, independente de sua validade ou invalidade na forma do art. 118 do Código Tributário Nacional. Noutros termos, não era da competência do órgão arrecadador o exame e a determinação de validade dos documentos. O cadastramento só pode ser negado após a desconstituição do registro e, ou, declaração de nulidade do negócio jurídico que lhe deu causa.

Para reforçar suas observações, Graziano Neto remete a 1985, quando foi aprovado o Plano Nacional de Reforma Agrária (PNRA). Por ocasião, esclarecia o autor, que as superintendências regionais do INCRA aceleraram os trabalhos visando desencadear a reforma agrária nos vários estados. Em São Paulo houve uma vistoria prévia com técnicos da Secretaria Estadual da Agricultura a fim de selecionar áreas para desapropriação por interesse social. Contudo, os dados cadastrais não conferiram com a situação concreta dos imóveis rurais e em muitos casos, sequer a propriedade rural era encontrada pelos técnicos. O autor conclui por uma inverdade cadastral, onde, para ele, o cadastro de imóveis rurais não espelhava a realidade, ao contrário, continham informações absolutamente falsas que nunca receberam diligências oficiais. Fato que, significou, na prática, a legitimação da fraude dos grileiros e especuladores de terras.

Graziano Neto faz outras considerações com relação ao processamento da Declaração de Propriedade (DP). O autor declara que o grau de subjetividade permitida pelo formulário, aliado ao desconhecimento dos agricultores sobre o Código Florestal Brasileiro, levava à imperfeições no seu preenchimento. Exemplificava na época que áreas naturais preservadas não são declaradas como de reserva legal constando simplesmente como matas. Em outros casos, áreas naturais, como os cerrados rasos, são declarados como pastos naturais. Estes fatos deturpavam completamente o cálculo do GUT e a conseqüente classificação do imóvel, interferindo desta forma, também, no recolhimento do ITR.

Outra conclusão do mesmo autor seria que, em todas as regiões brasileiras onde existam áreas com restrições à exploração agropecuária, haveria a possibilidade de deformações cadastrais. Isto devido à dificuldade de estabelecer agronomicamente o que sejam áreas inaproveitáveis, uma vez que dependendo do

tipo de exploração e da tecnologia utilizada, uma mesma área poderia ser considerada produtiva ou improdutiva, debate legislativo do final dos anos 80.

Concluindo, Graziano Neto observa que seriam graves as distorções advindas de um equivocado cadastro de imóveis rurais brasileiros. O resultado seria um obscurecimento na compreensão da realidade, prejudicando a preposição de soluções para o problema agrário brasileiro¹¹¹.

A história nos mostra que esta dificuldade para a montagem de um eficiente cadastro de terras rurais não é recente. Como verificamos anteriormente, desde 1854 quando foi criada a Repartição de Terras Públicas. Por ocasião, foram nomeados funcionários para medir as terras, foram ordenados juizes e delegados para informar ao governo sobre as terras devolutas e foi determinado aos párocos que fizessem o registro de terras. Mas, como foi verificado, os resultados não foram satisfatórios. Muitos dos problemas apresentados, na época, estão presentes nos problemas contemporâneos, expostos por Graziano Neto, fundamentalmente, a autoridade privada dos proprietários. Como exemplo, pode ser citada a dificuldade de se obter informações sobre as propriedades, ou as informações falseadas que se apresentam. Em parte isto demonstra a resistência dos grandes proprietários às decisões do governo relacionadas à políticas fundiárias que tenham cunho de regularização e redistribuição da terra. Demonstra ainda que permanece a incapacidade dos governos, instalados até o momento, em vencer esta resistência.

Em uma tentativa de minimizar as distorções dos dados, nas estatísticas consolidadas, resultado do recadastramento de 1992, foram tomadas algumas medidas a fim de depurar os dados coletados. CARDIM (2000) identifica algumas destas medidas. Entre elas esta a retirada do recadastramento de 190 mil imóveis, cujos dados eram considerados inconsistentes, para dar uma maior fidedignidade aos dados deles oriundo. Outra iniciativa foi a criação de um grupo de trabalho, formado pelo INCRA, SRF, representantes dos Órgãos Estaduais de Terra e IBGE. Este grupo elaborou um Termo de Referência para a instalação de um Cadastro Único, para todos os órgãos federais e os institutos de terra. Com

¹¹¹ GRAZIANO (1991:44).

base neste termo, seria assinado um convênio que iria dispor, para todos signatários, de uma base cadastral própria das demais instituições. Guardado o devido sigilo, através de uma base comum (proprietário, endereço, código) o INCRA, por exemplo, iria dispor de dados cadastrais da SRF, Instituto Brasileiro do Meio Ambiente, IBAMA, Secretaria do Patrimônio da União (SPU), e vice-versa¹¹².

Já o recadastramento quinquenal de imóveis rurais, em 1997, nos termos da Lei 5. 868/72 e do Decreto 72.106/73 iniciou-se em zonas preferencias, com o objetivo de transformar o espaço agrário brasileiro, por meio da criação de áreas reformadas, de forma a atingir todos os imóveis rurais de interesse da reforma agrária, em uma operação conjunta do INCRA, estados e municípios. As zonas preferenciais, foram definidas segundo os critérios relacionados: a) indicadores de concentração fundiária e incidência de propriedades que se prestem à viabilização de assentamento auto-sustentáveis; b) eixos intermodais de desenvolvimento; e c) reivindicações de movimentos sociais.

4.4. Críticas e aclamações ao ITR

A mudança no ITR, em 1996, foi aclamada por muitos, principalmente nos editoriais dos grandes jornais e também criticado por alguns estudiosos do assunto. Assim, também, foi por ocasião de modificações anteriores. Vejamos algumas destas críticas e aclamações a título de comparação.

Em 1979 a Associação Brasileira de Reforma Agrária (ABRA) critica firmemente as modificações ocorridas no texto legislativo do ITR através da Lei n.º 6.746, regulamentada pelo Decreto n.º 84.685, de 06.05.80¹¹³. VILARINHO (1989) descreve que em nota oficial à imprensa, a ABRA declara:

“... lamentar que depois de 15 anos de vigência da lei básica do sistema fundiário brasileiro, venha o governo federal insistir mais uma vez na imposição de um derivativo inoperante. Estranha ainda, o sensacionalismo com

¹¹² CARDIM (2000:6).

¹¹³ Estas alterações são consideradas na seção 3.3, página 51 a 53 deste trabalho.

que o governo exhibe um projeto que apenas repete dispositivos já consagrados na farta legislação vigente”¹¹⁴.

Por outro lado encontramos, também, em VILARINHO (1989), a aclamação do editorial do Jornal da Tarde de 22/10/79, onde este afirma que:

“(...) a reformulação do ITR poderá vir a revolucionar a política fundiária no país, acarretando uma profícua reforma agrária, no bom sentido, sem necessidade de expropriar terras e nem de distribuí-las a candidatos politicamente discriminados, sem preparo nem recursos para levar avante as lavouras que o Brasil precisa para resolver seus graves problemas de abastecimento urbano, e de equilíbrio da balança comercial”.

No editorial do Jornal do Brasil do dia 21/10/79 ele afirma:

“O ITR é uma das peças da abertura do regime e destina-se a estimular a confiança na vida nacional. Os debates no Congresso darão a medida prévia da importância de uma iniciativa que se pauta na racionalidade para obter tudo que a propaganda comprometeu. Vamos para uma reforma agrária democrática, sem custos sociais e políticos e com lucros econômicos imediatos”¹¹⁵.

Não foi diferente em 1994 com a aprovação da Lei n.º 8.847, de 28.1.94¹¹⁶, muito menos em 1996 com a aprovação da medida provisória n.º 1.528, de 29 de novembro de 1996, regulamentada pela Lei n.º 9.393, de 19.12.96¹¹⁷. As alterações novamente foram aclamadas pelos editoriais dos principais jornais do país. Como exemplo, pode ser citado o Jornal Gazeta Mercantil em seu editorial de 21/11/96 que sob a manchete **Uma Proposta Competente** divulga serem as idéias e propostas sintetizadas nas alterações **oportunas, modernizantes e competentes**. Sendo que os conceitos ali contidos *“... podem dar um impulso extraordinário ao aproveitamento agropecuário brasileiro”*.

Entretanto, foram muitas as críticas apontadas, falhas principalmente no que diz respeito ao efeito do imposto sobre a oferta de fatores, à determinação das alíquotas e sua progressividade. Com relação às alíquotas, um estudo

¹¹⁴ VILARINHO (1989:91).

¹¹⁵ VILARINHO (1989:91-92).

¹¹⁶ Alterações consideradas na seção 3.3, página 54 e 56, deste trabalho.

¹¹⁷ Alteração considerada na seção 3.3, página 57 a 58, deste trabalho.

elaborado por Azevedo e Martines, divulgado pela Revista Tributária em 1997, diz serem progressivas na nova tabela em vigor, mas totalmente descontínua na transição do limite das categorias de tamanho de propriedade consideradas. Como exemplo é citado o caso de uma propriedade com GU superior a 80% com 50,1 ha. Esta propriedade pagaria uma alíquota de 0,07%. Uma outra propriedade com o mesmo grau de utilização porém, possuindo 50 ha, pagaria uma alíquota de 0,03% . Fato semelhante ocorreria na transição de todas as categorias de área da tabela que define as alíquotas. Neste caso, o procedimento de definição de alíquotas seria injusto por penalizar de forma desproporcionalmente desigual propriedades com áreas semelhantes¹¹⁸ .

Outro apontamento é feito por Neves e Demétrio, em artigo publicado pela revista Preços Agrícolas, **O novo ITR contradições e conseqüências**, publicada em dezembro de 1996. Os autores escrevem “*Em nosso entendimento, a medida que institui as novas alíquotas do ITR possui dificuldades operacionais e contradições que fatalmente conduzirão a arbitrariedades quanto à cobrança daquilo que será devido ao fisco*”¹¹⁹. Eles observam que ao invés de tributar o latifúndio improdutivo, o governo tributou a propriedade produtiva, uma vez que, o valor da terra nua tributável é a diferença entre a área total do imóvel e as áreas de preservação, que é justamente a área produtiva.

A Frente Parlamentar da Agricultura, em nota técnica, também observa que a elevação das alíquotas em percentual de forma descriteriosa e desordenada como ocorreu, provoca forte impacto em propriedades produtivas. Alegam que esta elevação desordenada e sem critérios do ITR, vem contrariar a real aplicação do imposto. Este deve servir para financiar o Estado sem agravar a produção, sendo que para isso, deve ter o mínimo efeito possível sobre os custos dos produtos¹²⁰. Da mesma opinião demonstrou ser a Confederação Nacional da Agricultura (CNA), cujos líderes consideram “inaceitável” os aumentos da

¹¹⁸ Ver AZEVEDO e MARTINES (1997:33).

¹¹⁹ NEVES e DEMETRIO (1996:3).

¹²⁰ Ver FRENTE PARLAMENTAR DA AGRICULTURA. **ITR (Imposto Territorial Rural)** 1995. p. 1.

alíquota do imposto, entre 64% e 240% para as propriedades com GUT acima de 80% da terra¹²¹. Em artigo publicado pelo Correio Brasiliense, Antônio de Salvo, presidente da CNA na ocasião, declara “*Não podemos aceitar aumentos de impostos disfarçados de reforma agrária*”¹²². Desta forma, para Salvo, no interior desta medida provisória escondem-se **absurdos inadmissíveis** como o enorme aumento do imposto sobre a propriedade produtiva. Estas declarações evidenciam uma compreensão equivocada sobre diversos termos, intencional ou não, já que a lei bem define cada termo.

REYDON et al. (2000), ao analisar a majoração das alíquotas ocorrida com a Lei n.º 9.393, complementa as considerações expostas no parágrafo anterior. De acordo com os autores os aumentos de alíquotas não têm nenhuma progressividade no que se relaciona ao tamanho ou ao grau de utilização do imóvel. Como exemplo especificam que o aumento de alíquota para os imóveis de até 25 hectares é em média superior ao definido para os imóveis de 15.000 hectares, por exemplo. Assim, não se percebe dentro das faixas de grau de utilização nenhuma regra de formação, para estabelecer as novas alíquotas. Notadamente o aumento em média para as propriedades com até 25 hectares se situa na faixa de 350%, em contrapartida a um aumento em média de 222,8% para as propriedades maiores que 15.000 hectares, conforme dados apresentados pelos autores¹²³.

Por parte do mercado de fatores há aqueles que são contrários à definição do preço de mercado para terras agricultáveis como Neves e Demétrio¹²⁴. Os que participam desta opinião alegam que este mercado deve fluir livremente, sem interferências. Neste caso por parte do mercado de fatores é alegado que com as novas alíquotas, muitos agricultores terão um estímulo adicional a abandonarem e venderem suas propriedades. Isto, alegam, implicará numa queda do preço do

¹²¹ Ver Gazeta Mercantil. **Crescem as pressões para mudar o novo ITR**, 25 de novembro de 1996, p. a-11.

¹²² CORREIO BRASILIENSE. **O ITR e o Cavalo de Tróia** 10/12/96.

¹²³ REYDON et al. (2000:9-10).

¹²⁴ NEVES e DEMÉTRIO (1996:13).

fator, na medida que aumentando a oferta de determinado fator, sem correspondente aumento na demanda, o efeito imediato seria a derrubada de seu preço no mercado.

4.5. O ITR e sua atual legislação

O imposto é entendido como um tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica relativa ao contribuinte. Com isso, se quer dizer que o imposto é uma obrigação fiscal não vinculada, isto é, independente de atividade específica. Os impostos se distinguem entre si pelos respectivos fatos geradores e, com base nesta distinção, nos países de ordem federativa, como o Brasil, são atribuídos às diversas entidades entre as quais se divide o Poder Político¹²⁵. Nestes termos, sob o ponto de vista da competência expressa para a criação ou instituição do imposto, esta pode ser da União, dos Estados ou dos Municípios.

O ITR atualmente é um imposto de competência expressa da União, tendo por fato gerador a propriedade, do domínio útil ou a posse de imóvel por natureza localizado fora da zona urbana do município. Deste modo, a obrigação tributaria recai sobre o proprietário de imóvel rural, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título. Sua administração bem como atividades de arrecadação, tributação e fiscalização, ficam sob responsabilidade da Secretaria da Receita Federal (SRF).

Como demonstra a Tabela 10 a arrecadação proporcionada pelo ITR tem pouca representatividade na composição da receita total administrada pela SRF. Verifica-se que é o tributo de menor participação percentual. A composição fiscal, segundo categorias econômicas, indica que os tributos indiretos como IPI, ICMS e contribuições sociais constituem cerca de 61% das receitas tributárias administradas pela SRF, o que comprova a forte tendência à regressividade do STB.

¹²⁵ BRASIL (1998).

Tabela 10 - Estrutura tributária federal - 1998

Arrecadação		Participação percentual
Receitas	Arrecadação (R\$ milhões)	
1. Impostos sobre comércio exterior	10.734,2	9,11
1.1. Importação	6.544,1	5,56
1.2. Exportação	1,6	0,00
1.3. IPI - vinculado à exportação	4.188,5	3,56
2. Imposto sobre produtos industrializados	12.117,5	10,29
2.1. IPI - Fumo	2.537,4	2,15
2.2. IPI - Bebidas	2.268,4	1,93
2.3. IPI - Automóveis	875,4	0,74
2.4. IPI - Outros	6.436,4	5,46
3. Imposto sobre a renda	45.818,2	38,90
3.1. Pessoas físicas - IRPF	3.029,8	2,57
3.2. Pessoas jurídicas - IRPJ	12.502,7	10,62
3.3. Retido na fonte - IRRF	30.285,6	25,71
4. Imposto sobre Operações Financeiras - IOF	3.540,6	3,01
5. Imposto Territorial Rural	224,4	0,19
6. Contribuições	44.994,4	38,20
6.1. CPMF	8.118,1	6,89
6.2. COFINS	18.745,4	15,92
6.3. PIS/PASEP	7.546,6	6,41
6.4. CSLL	7.703,8	6,54
6.5. CPSSS	2.482,4	2,11
6.7. FUNDAF	398,2	0,34
7. Outras receitas administradas	352,1	0,30
RECEITA ADMINISTRADA PELA SRF	11.7781,6	100,0

Fonte: SRF (2000).

4.5.1. Arrecadação¹²⁶ - 1995 a 2000

Tabela 11 - Arrecadação do ITR, de 1995 a 2000 - R\$ 1,00 (a preços de abril/2001 - IGP-DI)

Receitas	1995	1996	1997	1998	1999	2000
Paraná	14,104,679	29,543,381	39,500,526	32,971,591	29,740,085	23,975,207
Rio Grande do Sul	18,341,870	36,491,736	38,849,195	34,779,782	37,081,457	26,351,116
Santa Catarina	3,537,896	6,268,021	9,667,936	6,767,688	6,057,959	6,168,162
REGIÃO SUL	35,986,441	72,305,136	88,019,656	74,521,060	72,881,501	56,494,485
Espírito Santo	2,303,659	4,163,742	4,775,629	3,085,890	2,956,751	3,776,541
Minas Gerais	22,180,368	40,112,058	50,040,482	32,431,923	30,752,892	43,013,409
Rio de Janeiro	2,336,496	4,950,344	5,872,010	6,474,335	5,909,420	5,049,292
São Paulo	35,553,402	62,475,510	74,719,494	73,672,100	76,786,208	59,818,516
REGIÃO SUDESTE	62,373,926	111,701,650	129,535,605	115,664,245	116,405,270	111,657,752
Distrito Federal	11,925,351	450,298	1,658,017	2,471,598	2,597,682	2,175,243
Goiás	11,666,619	25,699,729	27,105,608	19,123,314	21,288,689	16,127,473
Mato Grosso	11,603,421	26,149,956	23,797,691	19,537,960	23,366,046	20,572,598
Mato Grosso do Sul	12,349,312	29,289,007	26,581,909	18,783,649	19,268,815	13,862,294
REGIÃO CENTRO-OESTE	47,544,703	81,588,989	79,143,224	59,916,520	66,521,232	52,737,608
Alagoas	620,172	1,052,667	2,411,272	1,803,785	1,263,969	5,476,740
Bahia	6,905,208	14,796,817	19,277,128	12,245,527	11,438,635	10,953,932
Ceará	1,615,590	3,220,286	4,130,977	2,521,481	2,126,680	1,660,600
Maranhão	1,266,587	3,069,900	4,203,653	3,233,579	2,931,885	2,850,393
Paraíba	872,365	2,263,852	2,074,616	1,244,192	1,263,193	830,744
Pernambuco	1,238,008	2,913,662	3,986,306	3,045,356	2,956,495	10,234,354
Piauí	1,187,812	3,193,969	4,263,366	2,528,499	2,516,278	1,993,546
Rio Grande do Norte	683,221	1,777,774	1,787,448	1,100,281	905,749	909,335
Sergipe	457,382	1,329,096	1,511,691	1,085,833	1,186,537	754,352
REGIÃO NORDESTE	14,846,345	33,618,024	43,646,457	28,808,535	26,589,421	35,663,995
Acre	178,758	352,729	498,989	301,992	372,495	442,301
Amapá	113,018	242,990	598,200	439,274	410,018	225,898
Amazonas	600,911	1,672,640	984,872	848,788	1,020,989	385,780
Pará	2,517,151	4,250,331	4,616,352	4,605,166	6,787,068	4,781,126
Rondônia	743,501	4,075,752	5,002,575	7,127,706	13,949,156	8,346,400
Roraima	190,776	413,231	450,238	306,066	315,683	256,782
Tocantins	1,905,560	4,297,665	4,107,344	2,681,038	3,280,765	2,297,752
REGIÃO NORTE	6,249,675	15,305,339	16,258,571	16,310,031	26,136,175	16,736,039
BRASIL	164,664,594	309,568,797	356,603,512	288,746,058	302,624,181	273,289,884
VARIÇÃO ANUAL		87,9%	15,2%	-19,0%	4,8%	-11,3%

Fonte: SRF (2000).

¹²⁶ O Apêndice B demonstra como é feito o cálculo para apuração do ITR a partir de 1997.

A arrecadação de 1995 mostra-se bem inferior à de 1996 como pode ser observado na Tabela 11, mais precisamente 87,9% devido a suspensão do lançamento ITR/95 designada pela Instrução normativa de n.º 16 da SRE. A arrecadação do ITR em 1997 de acordo com os dados demonstra ser maior do que a arrecadação de 1996. Há um aumento de 15,2%, o que leva a constatar uma resposta positiva às alterações no tributo ocorrida através da Lei 9.393/96. Contudo, já a partir de 1998 chega a níveis abaixo dos correspondentes ao ano de 1996, anterior à lei. Comparando a arrecadação de 1998 à de 1997 e 1996 verifica-se uma queda de 19% e 6,7% respectivamente. Há uma reação levemente positiva em 1999 de 4% em relação a 1998, contudo negativa 15% à 1997 e, 2% à 1996. Em 2000 volta a cair 11,3% em relação a 1998, 24% à 1997 e 13,3% à 1996. A tendência que os dados demonstram pode ser visualizada na Figura 1.

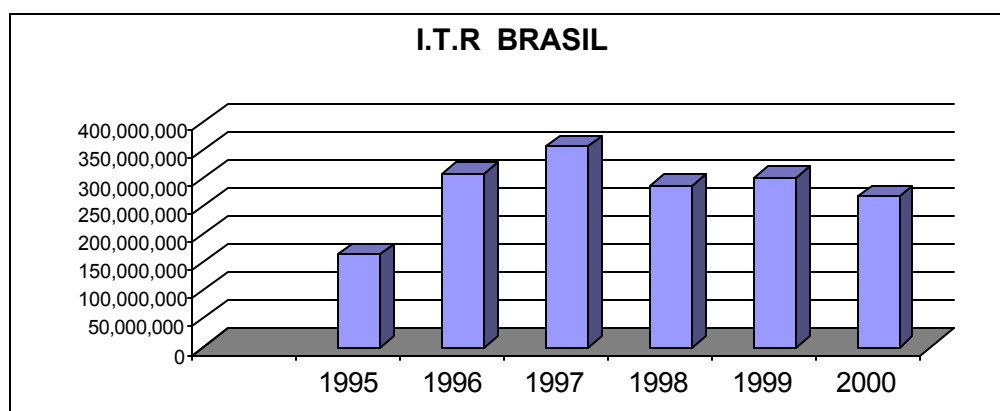


Figura 1 - Arrecadação - 1995 a 2000.

A arrecadação para 1997 e anos posteriores ficou muito aquém das estimativas elaboradas pelo governo. O governo estimava arrecadar cerca de R\$1,6 bilhão em dois anos após as últimas modificações no ITR, o que divulga-se

viabilizaria a reforma agrária¹²⁷. No entanto, verifica-se que a arrecadação situou-se em R\$ 288 milhões com dados atualizados pelo IGP-DI para abril de 2001.

A participação da arrecadação do ITR em relação à receita administrada pela SRF segue a mesma tendência chegando a 0,16% no ano 2000, um dos menores da série, superior somente ao ano de 1995. Fato demonstrado na Tabela 12 e Figura 2.

Tabela 12 - Participação percentual - 1995 a 2000

Receitas/R\$ milhões	Arrecadação					
	1995	1996	1997	1998	1999	2000
ITR (A)	105	209	262	224	267	266
Receita Administrada (B)	80.940	78.352	91.728	117.782	121.796	165.931
Participação Percentual (%)	0.13	0.266	0.285	0.190	0.219	0.160

Fonte: SRF (2000).

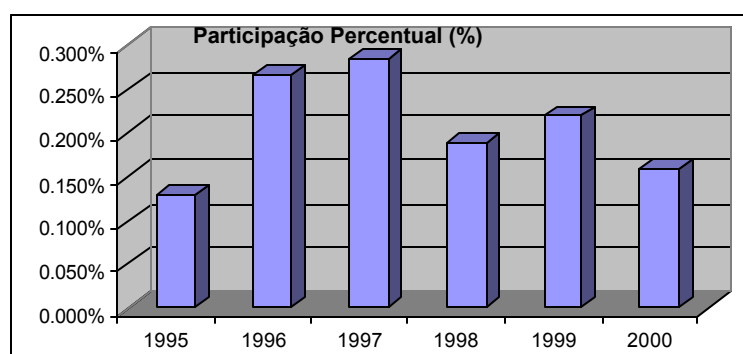


Figura 2 - Participação do ITR na receita administrada pela SRF.

¹²⁷ INCRA (1996:23).

4.5.2. Subtributação

Um dos fatores que concorre para a inocuidade do ITR demonstrada em seus níveis de arrecadação é a subtributação que quando declara-se valores irreais para a terra nua, base do imposto. Outro motivo é a declaração também irreal do Grau de utilização da Terra (GU).

A Tabela 13 que expõe o Valor da Terra Nua (VTN) médio declarado no ITR/97, comparado ao preço de mercado estimado pela Fundação Getúlio Vargas (FGV), permite a constatação de que este, mesmo após as últimas alterações no ITR, não acompanha a realidade do mercado de terras de cada região. Em média o VTN declarado é de 49,6% mais baixo do que demonstra ser o preço de mercado, tendo como resultado uma perda da base de cálculo do tributo.

Tabela 13 - Imóveis tributados - VTN declarado x preço de mercado

Região	A = VTN médio ITR/97 (R\$/ha)	B = Preço médio FGV (R\$/ha)	A/B (%)
Norte	46,84	198,46	23,6
Nordeste	104,10	286,93	36,3
Centro-Oeste	190,61	465,23	40,9
Sudeste	696,52	1.229,60	56,7
Sul	981,15	1.134,99	86,5
Brasil	339,88	661,40	51,4

Fonte: SRF (1997) e FGV (1997).

Esta subestimacão ocorre principalmente na região Norte, cujo valor declarado fica abaixo do preço de mercado 76,4%. Os dados declarados da região sul demonstram maior aproximação aos preços de mercado, ou seja, demonstram ser mais reais. A explicação para esta ocorrência está, provavelmente, no fato de

que nesta região a maior parte dos imóveis serem pequenas propriedades. Como confirmam as Tabelas 14 e 15, nas quais pode ser verificado que a região sul detém o maior percentual (89%) de pequenas propriedades (área < a 50 ha), ocupando 33% de sua área total.

Tabela 14 - Macrorregiões - distribuição do número de imóveis (1997)

Tamanho do imóvel (ha)	N	NE	CO	SE	S
Até 50	31%	77%	38%	75%	89%
> 50 até 200	43%	16%	29%	18%	8%
> 200 até 500	11%	4%	16%	5%	2%
> 500 até 1.000	6%	1%	8%	1%	1%
> 1.000 até 5.000	8%	1%	9%	1%	0.3%
> 5.000	1%	0.1%	1%	0.05%	0.01%
TOTAL	100%	100%	100%	100%	100%

Fonte: SRF (1997).

Tabela 15 - Macrorregiões - distribuição da área dos imóveis (1997)

Tamanho do imóvel (ha)	N	NE	CO	SE	S
Até 50	2%	15%	2%	17%	33%
> 50 até 200	8%	21%	7%	25%	21%
> 200 até 500	7%	17%	11%	20%	17%
> 500 até 1.000	8%	13%	12%	13%	12%
> 1.000 até 5.000	31%	21%	38%	16%	14%
> 5.000	45%	14%	31%	7%	3%
TOTAL	100%	100%	100%	100%	100%

Fonte: SRF (1997).

Constata-se, deste modo, que o elevado índice de subtributação é causado principalmente pelas grandes propriedades. Fato grave quando é constatado que a concentração de terras no Brasil persiste em elevados patamares como é demonstrado na Tabela 16. Verifica-se que apenas 0.2% do número de imóveis tem área superior a 5.000 ha e apenas 3.2% têm área superior a 500 ha e inferior a 5.000. Contudo, ocupam 21.6% e 37.9% respectivamente da área territorial brasileira declarada.

Tabela 16 - Brasil - distribuição de terras (1997)

Tamanho do imóvel	N.º de imóveis	Área total
Até 50	76.3%	11.4%
> 50 até 200	15.9%	15.1%
> 200 até 500	4.6%	14.1%
> 500 até 1.000	1.7%	11.9%
> 1.000 até 5.000	1.3%	26.0%
> 5.000	2.0%	21.6%

Fonte: SRF (1997).

Com relação à declaração do GU as Tabelas 14 e 15 demonstra sua superestimacão quando comparadas. Fica explicitado o hiato existente entre o GU declarado pelo contribuinte e a situação exposta pelas Estatísticas Cadastrais do INCRA.

Tabela 17 - Imóveis tributados segundo o grau de utilização

Tamanho do imóvel (em hectare)	Grau de utilização – GU (em %)				
	>80	>65<80	>50<65	>30<50	<30
Até 50	88%	4%	2%	1%	4%
>50 até 200	84%	8%	4%	2%	2%
>200 até 500	86%	7%	3%	2%	2%
>500 até 1.000	87%	7%	3%	1%	2%
>1000 até 5.000	86%	6%	3%	2%	4%
>5.000	85%	5%	2%	2%	6%
TOTAL	86,9%	5,4%	2,5%	1,5%	3,7%

Fonte: INCRA (1998).

Tabela 18 - Tamanho do imóvel - grau de utilização - 1992

Tamanho do imóvel	Grau de utilização
Até 50	69,8%
> 50 até 200	61,8%
> 200 até 500	64,5%
> 500 até 1.000	64,9%
> 1.000 até 5.000	64,9%
> 5.000	56,9%
TOTAL	47,5%

Fonte: INCRA (1998).

5. RESUMO E CONCLUSÕES

Este estudo ocupou-se da análise histórica do ITR e do processo de formação da estrutura agrária brasileira, com o objetivo de compreender o porque da histórica ineficiência deste tributo como meio de arrecadação fiscal e como instrumento de política fundiária no Brasil.

Através das referências teóricas proporcionadas pela sociologia fiscal, percebe-se que teoricamente existe o potencial do ITR funcionar como instrumento complementar à reforma agrária. De modo geral, observa-se que os impostos territoriais progressivos são freqüentemente defendidos como um meio de tornar a especulação de terras menos atraente, induzindo os grandes proprietários a venderem suas terras ou usarem-nas de modo mais intensivo. No entanto, os grandes proprietários de terras sempre acham um jeito de burlar o pagamento desses impostos, o que diminui drasticamente a capacidade de atingirem os objetivos propostos.

Como um complicador adicional os impostos territoriais progressivos também são passíveis de serem associados a custos administrativos elevados. Por ser de natureza declaratória, os gastos com arrecadação e fiscalização do ITR se tornam altos. Uma fiscalização rigorosa representaria somas avultantes, ou seja, um elevado custo administrativo do tributo, podendo estes serem mais altos do

que as vantagens de incentivo associadas a ele. Com o contribuinte ciente deste fato, o incentivo a evasão e sonegação fiscal se torna ainda maior. Por outro lado, a análise dos dados numéricos deste trabalho demonstra que a arrecadação proporcionada pelo tributo é irrisória não tendo nenhuma representatividade no montante da receita administrada pela Secretaria da Receita Federal (SRF), assim como nos recursos destinados à reforma agrária.

Complementando, a administração efetiva e equânime de um imposto territorial requer a existência de um registro oficial, do tamanho, valor e situação de posse de cada parcela de terra, além ainda, do registro de sua capacidade produtiva e informações sobre os custos da produção e dos insumos. É necessário, também, uma organização administrativa estruturada que mantenha estes registros e cadastros atualizados de modo a poder eficientemente aplicar e fazer cumprir o imposto. Ocorre que no Brasil, como demonstra a análise feita do cadastro de imóveis rurais neste trabalho, existem ainda consideráveis falhas no processo de cadastramento e atualização destes imóveis, sendo as informações constantes neste cadastro passíveis de fortes dúvidas.

O imposto territorial no Brasil tornou-se um instrumento de controle político utilizado para manipular a opinião pública. Observa-se que este tributo, ao longo do tempo, foi utilizado mais como um instrumento de redução de tensões sociais do que como parte de um processo de reforma agrária, ou de uma das formas que o tenha feito ocorrer. Esta contenção das tensões sociais ocorre na medida em que é divulgado que a aplicação do ITR promoverá uma redistribuição indireta de terras, o que gera uma expectativa. Esta redistribuição não ocorre de fato, uma vez que o índice de sonegação e evasão do tributo é, e sempre foi, muito elevado. Com isto a esperada e necessária redistribuição de terras é adiada, pois esta fica presente no discurso, mas, cheia de artifícios na prática, que a tornam insuficiente.

A análise feita neste trabalho sobre a criação e desenvolvimento do ITR no Brasil, bem como o estudo de suas particularidades, vai de encontro ao exposto no parágrafo anterior e permite afirmar que até o momento, este tributo não é capaz de atingir os objetivos a que propõe, sejam eles fiscais e extra-

fiscais. As evidências apontam para o fato de que uma vez instituído há mais de um século e já tendo passado pelas esferas estadual, municipal e federal, ele revelou-se complementemente ineficaz, não cumprindo com nenhum de seus propósitos quais sejam: desestímulo à subutilização da terra, redistribuição da estrutura fundiária brasileira e arrecadação fiscal.

A inserção e evolução deste tributo no STB sedimenta esta afirmativa e demonstra que sua histórica ineficiência distributiva e de arrecadação, não é somente em razão de falhas técnicas. Ficou evidenciado pelas análises e abordagens feitas, que é principalmente, em razão dessa ação estatal nunca ter feito efetivamente, parte da tradição tributária do país. O imposto mostrou-se presente, ao longo da história, como parte de uma outra tradição na qual é utilizado como instrumento de reforço aos privilégios dos grandes proprietários. Ocorre que a lei não tem efetivado penalidades às ações sonegatórias desta classe privilegiada. Por sua vez, os grandes proprietários não demonstram receio em serem punidos devido a sonegação deste tributo. Com isto, a certeza da impunidade incentiva a sonegação anulando as possibilidades distributivas do tributo e torna a lei que regulamenta este sem eficácia, transformando-a apenas em uma letra morta, como dizem vários autores.

Essa situação resultou do processo histórico de colonização e ocupação do território brasileiro. Por isso, o estudo do ITR explicita o problema político cultural, estrutural e histórico da propriedade da terra no Brasil. Nestes termos, a origem e evolução do ITR está condicionada à forma que a propriedade da terra tomou no Brasil, e em como o acesso a esta foi normatizado. Uma das características predominantes neste processo é a utilização da terra como fonte de poder que confere um favorecimento e imunidade àqueles que a possuem em grande quantidade. Ou seja, há um incentivo à ostentação senhorial e a identificação da terra como objeto de poder que consolida a idéia da dominação através da posse excessiva da terra.

A tributação da terra no quadro exposto no parágrafo anterior enfrentou e enfrenta a resistência de tradicionais instituições como o “poder dos coronéis” e a cultura política do latifúndio. Fato é que, a inserção do ITR no STB efetivou-se

somente quando surgiu a possibilidade deste tributo indiretamente favorecer o setor latifundiário. Isto porque os recursos proporcionados pelo tributo tinham a finalidade de contribuir para o financiamento do projeto de imigração européia no século XIX. Esta imigração por sua vez, tinha por fim solucionar um problema premente para o setor latifundiário: a falta de mão de obra para a grande lavoura.

No que é posto, a eficácia do ITR enquanto instrumento de política fundiária redistributiva está condicionada ao rompimento destas tradicionais relações de poder, assim como, da cultura política do latifúndio. Em outras palavras, a eficácia distributiva do ITR está condicionada à alteração da histórica forma como é entendida a terra e a propriedade desta no Brasil; da forma como agem os grandes proprietários e a classe governamental diante destes; e ao redirecionamento das formas sociais de expropriação do trabalho no campo. Da mesma forma, qualquer projeto que vise redistribuir a estrutura agrária brasileira, perpassará por mudanças profundas tanto na estrutura produtiva quanto na cultura política do latifúndio. É sob esta perspectiva e neste contexto, que se pode afirmar que mudanças na lei, ou seja, alterações pontuais na lei que regulamenta o ITR, são insuficientes para superar a ineficácia do imposto. Na forma como ocorrem, o tributo permanece inoperante tomando-se estas alterações parte de estratégias políticas do latifúndio que visam manter as relações de poder.

É certo que as diversas alterações ocorridas no texto legislativo do ITR ao longo de sua história trouxeram a este tributo aperfeiçoamentos técnicos: seus critérios de aplicação ficaram mais objetivos e transparentes, facilitando a compreensão do tributo pela sociedade, assim como o seu controle operacional; os princípios de progressividade e capacidade de pagamento ficaram mais presentes no texto; e foi instituída uma maior simplicidade no cálculo deste tributo. Contudo, o elevado índice de evasão e sonegação fiscal manteve-se, a arrecadação continua inexpressiva uma vez que, não há um fluxo de entrada de recursos da magnitude esperada. Sendo assim, a adoção de novas alterações que visem a melhoria e racionalização deste tributo, podem trazer novos aperfeiçoamentos a seu texto legislativo, mas, a história demonstra que, apesar

disto, de fato, ocorre apenas a manutenção de um **status quor** indesejável do poder de manipulação e manutenção do latifúndio.

A divulgação do ITR como o instrumento jurídico institucional capaz de promover de forma indireta a reforma agrária e ao mesmo tempo a constatação de sua inefetivação, traz graves conseqüências, pois, no momento em que não se efetiva de fato, acirra conflitos e a desregulação social emperra qualquer processo de negociação política no sentido de promover mudanças estruturais. As sérias deficiências estruturais do setor fundiário brasileiro, são mantidas, ou seja, a extrema concentração na distribuição das terras, o elevado nível de subutilização da terra, a utilização desta muitas vezes com fins especulativos e como fonte de poder tornando-se fonte de disputa e de graves lutas sociais. Como agravante, reformas mais amplas e mais eficazes são adiadas como por exemplo uma reforma agrária que contribua de fato para o desenvolvimento econômico e social do país, contribuindo ainda, para a preservação de estruturas oligárquicas da sociedade brasileira que impedem avanços sociais.

As conseqüências são negativas também para o STB. Um tributo cujo formato é caracterizado pela utilização de princípios tributários equitativos deveria conferir a este sistema (considerado extremamente regressivo devido a excessiva utilização de tributos indiretos), maior progressividade de forma a torná-lo mais adequado à atual situação econômica e social do país. Entretanto, há uma perda neste sentido, na medida em que o tributo não efetiva-se de fato, fazendo com que o STB também perca eficiência.

Em síntese, a alternativa representada pelo ITR como fonte de recursos financeiros para financiar a reforma agrária e como instrumento de reestruturação fundiária acabaram por impor um alto custo à sociedade, agravando as sérias deficiências da estrutura agrária brasileira e trazendo ineficiência ao STB. Estas conclusões mostram que o ITR, como resultado de sua ineficácia, tem grande parcela de responsabilidade pela deficiente estrutura agrária brasileira que hoje existe. Deve ser ressaltado que de nada adiantará alterar e aprimorar a legislação do ITR se antes a arcaica estrutura agrária brasileira não for alterada. Esta

alteração demonstra ser possível somente através de uma redistribuição direta da terra.

Diante do exposto, não deve ser entendido que esta forma de tributação deva ser extinta do STB, mas sim, que é necessário ações concretas que promovam a reforma agrária em toda sua amplitude, em todo seu significado, uma reforma que possa ser entendida como um instrumento econômico e político de transformação da sociedade, capaz de ter como resultado o rompimento da cultura política do latifúndio e das relações de poder que permeiam esta. A partir desta reforma e adotando medidas que considerem as dificuldades administrativas do tributo, haveriam maiores condições do ITR no Brasil ser mais eficaz. Poderia então atingir objetivos fiscais, como o de arrecadação, e extra-fiscais como parte de uma política fundiária. Nesta, atuaria de forma regulamentar para que uma vez a estrutura agrária tendo conseguido distribuição mais equânime promovida por uma reforma agrária direta, não seja iniciado novo processo de concentração. Com isto, este tributo seria, ainda, responsável por um maior grau de justiça fiscal no STB, conferindo a este maior equidade.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ARAÚJO, F.U. Estrutura agrária e agricultura familiar. In: **Universidade Aberta – Nordeste 10**. 1999. (<http://www.incrapnud.org.br/pagina2/fasc.htm>).
- AZEVEDO, A.J.B.V., MARTINES FILHO, J.G. Análise do novo ITR. **Preços Agrícolas**, Piracicaba, n. 123, p. 24-32, jan. 1997.
- BAHL, R.W. A land speculation model: the role of the property tax as a constraint to urban sprawl. **Journal of Regional Science**, Washington, v. 8, n. 2, p. 199-208, 1968.
- BOBBIO, N. **Teoria do ordenamento jurídico**. Brasília: Universidade de Brasília, 1996. 184 p.
- BRASIL. Lei n.º 4.504 de 30 de novembro de 1964. Dispõe sobre o Estatuto da Terra e da outras providências. **Diário Oficial (da República Federativa do Brasil)**, Brasília, DF, 1964.
- BRASIL. Sistema tributário nacional. In: OLIVEIRA, J.L., ACQUAVIVA, C.M. (Orgs.). **Código tributário nacional**. São Paulo: Saraiva, 1982. p. 20-66.
- BRASIL. Presidência da República. Da tributação e do orçamento. In: **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, 1988. p. 87-102.
- BRASIL. Presidência da República. **Reforma agrária: compromisso de todos**. Brasília: Secretaria de Comunicação Social (SECOM), 1997. (<http://www.planalto.br/secom/coleção/reragrl.htm>).

- CAMPBELL, J.L. The state and fiscal sociology. **Annual Reviews Sociology**, v. 19, p. 163-185, 1993.
- CÂNDIDO, A. O significado de raízes do Brasil. In: HOLANDA, S.B. **Raízes do Brasil**. Rio de Janeiro: José Olímpio, 1991.
- CARDIM, S.E.C.S., VIEIRA, P.T.L., VIÉGAS, J.L.R. **Análise da estrutura fundiária brasileira**. Brasília, DF: Núcleo de Estudos Agrários e Desenvolvimento Rural (NEAD), 2000. (<http://www.nead.gov.br/home/mercado06.htm>).
- CARVALHO, J.M. **A construção da ordem: a elite política imperial - teatro de sombras: a política imperial**. Rio de Janeiro: UFRJ, 1996. 436 p.
- COSTA PORTO, W. **O sistema sesmarial no Brasil**. Brasília: s.ed., s.d. 157 p. (Coleção Temas Brasileiros, 1).
- DAIN, S. Visões equivocadas de uma reforma prematura. In: **Reforma tributária e federação**. São Paulo: Fundap, 1995. p. 43-73.
- DALTON, H. **Princípios de finanças públicas**. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1980.
- ECKSTEIN, O. **Economia financeira**. Rio de Janeiro: Zahar, 1997.
- FAORO, R. **Os donos do poder: a formação do patronato político brasileiro**. São Paulo: Globo, 1987. v. 1.
- FILELLINI, A. **Economia do setor público**. São Paulo: Atlas, 1989.
- FRENTE PARLAMENTAR DA AGRICULTURA. **ITR (Imposto Territorial Rural)**. Brasília: Câmara dos Deputados, 1995. (nota explicativa).
- FURTADO, C. **Análise do “modelo” brasileiro**. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 1982. 122 p.
- GOLDSCHIED, R. **A sociological approach to problems of public finance**. See: Musgrave & Peacock, 1958. p. 202-213.
- GONDIM, F. **ITR e o mito da administração impossível e da ineficiência fiscal**. Fortaleza: DRF, 1996. 10 p. (Mimeogr.).
- GRAZIANO, J.S. **Modernização dolorosa - estrutura agrária, fronteira agrícola e trabalhadores rurais no Brasil**. Rio de Janeiro: Zahar, 1981. p. 176-192.

- GRAZIANO, F.N. **A tragédia da terra: o fracasso da reforma agrária no Brasil**. São Paulo: Iglu/FUNEP/UNESP, 1991. 93 p.
- GUIMARÃES, A.P. **Quatro séculos de latifúndio**. São Paulo: Paz e Terra, 1981. 255 p.
- HOLANDA, S.B. **Raízes do Brasil**. Rio de Janeiro: José Olímpio, 1987.
- INSTITUTO NACIONAL DE COLONIZAÇÃO E REFORMA AGRÁRIA - INCRA. **Imposto Territorial Rural (ITR)**. Brasília: Ministério Extraordinário de Política Fundiária, 1995. (Mimeogr.).
- INSTITUTO NACIONAL DE COLONIZAÇÃO E REFORMA AGRÁRIA - INCRA. Gabinete do Ministro Extraordinário de Política Fundiária. **A medida provisória do ITR – ponto a ponto**. Brasília, DF: DAV 3, 1996. 23 p.
- JONES, A.S. **A política fundiária do regime militar: legitimação privilegiada e grilagem especializada (do Instituto de Sesmaria ao Estatuto da Terra)**. São Paulo: USP, 1997. 414 p. Tese (Doutorado em Sociologia) - Universidade de São Paulo, 1997.
- LEAL, V.N. **Coronelismo enxada e voto**. São Paulo: Alfa-Ômega, 1949.
- LIMA, R.C. **Pequena história territorial do Brasil: sesmarias e terras devolutas**. Porto Alegre: Edições Sulinas, 1954. 110 p.
- LIMA, H. **As contribuições sociais e o sistema tributário brasileiro**. Viçosa, MG: UFV, 1997. 103 p. Monografia (Graduação em Ciências Econômicas) - Universidade Federal de Viçosa, 1997.
- LONGO, C.A. ITR progressivo, uso da terra e finança municipal. **Revista Brasileira de Economia**, Rio de Janeiro, v. 36, n. 2, p. 197-208, 1982.
- LORENA, C. Estrutura agrária brasileira: um enfoque histórico comparativo. **Reforma Agrária**, Campinas, p. 60-68, dez. 1988 a mar. 1989.
- MANN, F.K. The sociology of taxation. **Rer. Polit.**, v. 5, p. 225-235, 1943.
- MARTINS, J.S. A questão agrária no Brasil. **Ciência e Cultura**, São Paulo, v. 27, n. 8, 1975.
- MARX, K. **O capital**. Rio de Janeiro: Zahar, 1982.
- MUSGRAVE, R.A. Theories of fiscal crises: an essay in fiscal sociology. In: **The economics de taxation**. Washington, DC: Brokings Inst., 1980. p. 361-390.

- NEVE, L.C., DEMETRIO, V.A. O novo ITR: contradições e consequências. **Preços Agrícolas**, Piracicaba, ano 10, n. 122, dez. 1996.
- OLIVEIRA, J.T., COSTA, I.N. O imposto territorial rural. In: **Avaliação econômica**. São Paulo: IPE/USP, 1979. (Relatório de pesquisa, 2).
- OWEN, M.S., THIRSK, W.R. Lande taxes and idle land: a case study de Houston. **Land Economics**, Washington, v. 1, n. 3, p. 251-260, 1974.
- PETTI, R. **Imposto territorial rural (ITR)**. 1999. 9 p. (<http://www.iea.sp.gov.br/itr.htm>).
- PRADO JR., C. **A revolução brasileira**. São Paulo: Brasiliense, 1966. 332 p.
- PRADO JR., C. **A questão agrária no Brasil**. São Paulo: Brasiliense, 1981. 188 p.
- PRADO JR., C. **História econômica do Brasil**. São Paulo: Brasiliense, 1992. 340 p.
- RANGEL, I. **A questão agrária brasileira**. Recife: Comissão de Desenvolvimento Econômico de Pernambuco, 1962.
- RANGEL, I. **Recursos ociosos**. Rio de Janeiro: Conselho do Desenvolvimento, 1963. 136 p.
- RAU, V. **Sesmarias medievais portuguesas**. Lisboa: Editorial Presença, 1982. 281 p.
- REZENDE, C. Crescem as pressões para mudar o ITR. **Gazeta Mercantil**, São Paulo, 25 nov. 1996, p. A-11.
- REYDON, B.P., ROMEIRO, A., PLATA, L.A., SOARES, M. **Aspectos da questão agrária brasileira: lições à luz do mercado de terras**. Rio de Janeiro: INCRA/FAO, 2000. 22 p. (<http://www.dataterra.org.br>).
- RIANI, F. **Economia do setor público - uma abordagem introdutória**. São Paulo: Atlas, 1990.
- RICARDO, D. **The principles of political economy and taxation**. New York: Dutton, 1917.
- ROMEIRO, A., REYDON, B., PLATA, A.L. **Impacto do ITR nos preços da terra na concentração fundiária**. INCRA/FAO, 2000. 42 p. (<http://www.dataterra.org.br/Documentos/FAO-INCRA/ITR/ITR.htm>).

- SALVO, A. O ITR e o cavalo de Tróia. **Correio Brasiliense**, Brasília, 10 dez. 1996, p. 6.
- SCHUMPETER, J.A. The crisis of the tax state. In: **The economics and sociology of capitalism**. Princeton: New Jersey University, 1991. p. 99-140.
- SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL. **Arrecadação de impostos e contribuições federais administradas pela SRF**. Brasília, 2000a. (wysiwyg://main.10/http://www.receita.fazenda.gov.br/Arrecadação/PorEstado/htm).
- SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL. **Estrutura tributária federal**. Brasília, 2000b. (wysiwyg://main.10/http://www.receita.fazenda.gov.br/Tributos/estrutura.htm).
- SILVA, J.G. **Modernização dolorosa- estrutura agrária, fronteira agrícola e trabalhadores rurais no Brasil**. Rio de Janeiro: Zahar, 1981. 192 p.
- SIMONSEN, R. **História econômica do Brasil**. São Paulo: Brasiliense, 1977. 475 p.
- SMITH, A. **An inquiry into the nature and causes of the wealth of nations**. New York: The Modern Library, 1937. 976 p.
- SOUZA, J.G., JORGE, J.W. O imposto territorial no Brasil o processo de descentralização. **Informações Econômicas**, São Paulo, v. 25, n. 9, p. 83-94, set. 1995.
- STEDILE, P. O Imposto Territorial Rural (ITR) e a reforma agrária. In: **Reforma agrária**. Campinas, dez. 1982 a mar. 1983. p. 24-26.
- STEDILE, P. Evolução do pensamento sobre a questão agrária. In: **MST: o movimento camponês no Brasil e a luta pela reforma agrária**. São Paulo: Peres, 1999. p. 28-37.
- TEIXEIRA, G. ITR um tributo ao latifúndio. **Tributação em Revista**, Brasília, ano 4, n.16, p. 9-14, 1996.
- TOPALOV, C. **Estruturas agrárias brasileiras**. Rio de Janeiro: Francisco Alves, 1978. 88 p.
- UMA PROPOSTA competente. **Gazeta Mercantil**, São Paulo, 21 nov. 1996, p. 4.
- VIANA, O. **Ensaio inédito**. Campinas: Unicamp, 1991.

VIEIRA, P.T.L., BAMPI, G. **Estudo sobre o potencial do ITR.** Brasília, 1996.
(Nota Técnica). (Mimeogr.).

APÊNDICES

APÊNDICE A

ÍTEGRA DA MEDIDA PROVISÓRIA N.º 1.528, DE 19 DE DEZEMBRO DE 1996

Dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, sobre o pagamento da dívida representada pôr Títulos da Dívida Agrária, e dá outras providências.

O presidente da República, no uso da atribuição que lhe confere o artigo 62 da Constituição, adota a seguinte medida provisória, com força de lei.

Capítulo I

Do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR

Seção I

Do Fato gerador do ITR

Definição

Art. 1.º - O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, de apuração anual. Tem como fato gerador a propriedade, do domínio útil ou a posse de imóvel pôr natureza, localizado fora da zona urbana do município, em 1.º de janeiro de cada ano.

§1.º - O ITR incide inclusive sobre o imóvel declarado de interesse social para fins de reforma agrária, enquanto não transferida a propriedade, exceto se houver emissão prévia na posse.

§2.º - Para os efeitos desta Medida Provisória, considera-se imóvel rural a área contínua, formada de uma ou mais parcelas de terras, localizada na zona rural do município.

§3.º - O imóvel que pertencer a mais de um município deverá ser enquadrado no município onde fique a sede do imóvel e, esta não existir, será enquadrado no município onde se localize a maior parte do imóvel.

Imunidade

Art. 2.º - Em conformidade com o disposto no art. 153, §4.º, in fine, da Constituição, é imune do ITR o imóvel rural que preencha os seguintes requisitos:

I - o proprietário o explore só ou com sua família e não possua outro imóvel;

II – tenha área igual ou inferior a:

- a) 80 ha, se localizado em município compreendido na Amazônia Ocidental ou no Pantanal mato-grossense e sul-mato-grossense;
- b) 40 ha, se localizado em município compreendido no Polígono das Secas ou na Amazônia Oriental;
- c) 25 ha, se localizado em qualquer outro município.

Seção II

Da Isenção

Art. 3.º - São isentos do ITR:

I - o imóvel rural compreendido em programa oficial de reforma agrária, caracterizado pelas autoridades competentes como assentamento, que, cumulativamente, atenda aos seguintes requisitos:

- a) seja explorado por associação ou cooperativa de produção;
- b) a fração ideal para família assentada não ultrapasse os limites estabelecidos no art. 2.º;

c) o assentado não possua outro imóvel;

II - o conjunto de imóveis rurais de um mesmo proprietário, cuja área total observe os limites fixados no inciso II do artigo anterior, desde que, cumulativamente, o proprietário:

a) o explore só com sua família, admitida ajuda eventual de terceiros;

b) não possua imóvel urbano.

Seção III

Do Contribuinte e do Responsável Contribuinte

Art. 4.º - Contribuinte do ITR é o proprietário de imóvel rural, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título.

Parágrafo único. O domicílio tributário do contribuinte é o município de localização do imóvel, vedada a eleição de qualquer outro.

Art. 5.º - É responsável pelo crédito tributário o sucessor, a qualquer título, nos termos dos arts. 128 a 133 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).

Seção IV

Das Informações Cadastrais

Entrega do DIAC

Art. 6.º - O contribuinte ou seu sucessor comunicará ao órgão local da Secretaria da Receita Federal, pôr meio do Documento de Informação e Atualização Cadastral do ITR – DIAC, as informações cadastrais correspondentes a cada imóvel, bem assim qualquer alteração ocorrida, na forma estabelecida pela Secretaria da Receita Federal.

§1.º - É obrigatória, no prazo de sessenta dias, contado de sua ocorrência, a comunicação das seguintes alterações:

a) desmembramento;

b) anexação;

c) transmissão, pôr alienação da propriedade ou dos direitos a ela inerentes, a qualquer título;

- d) secessão causa mortis;
- e) cessão de direitos;
- f) constituição de reservas ou usufruto.

§2.º - As informações cadastrais integrarão o Cadastro de Imóveis Rurais – CAFIR, administrado pela Secretaria da Receita Federal, que poderá, a qualquer tempo, solicitar informações visando à sua atualização.

§3.º - Sem prejuízo no disposto no parágrafo único do art. 4.º, o contribuinte poderá indicar no DIAC, somente para fins de intimação, endereço diferente daquele constante do domicílio tributário, que valerá para esses efeitos até ulterior alteração.

Entrega do DIAC fora do Prazo

§7.º - No caso de apresentação espontânea do DIAC fora do prazo estabelecido pela Secretaria da Receita Federal, será cobrada a multa de um por cento ao mês ou fração sobre o imposto devido não inferior a R\$50,00 (cinquenta reais), sem prejuízo da multa e dos juros de mora pela falta ou insuficiência de recolhimento do imposto ou quota.

Seção V

Da Declaração Anual

Art. 8.º - O contribuinte do ITR entregará, obrigatoriamente, em cada ano, o Documento de Informação e Apuração do ITR – DIAT, correspondente a cada imóvel, observadas data e condições fixadas pela Secretaria da Receita Federal.

§1.º - O contribuinte declarará, no DIAT, o Valor da Terra Nua – VTN correspondente ao imóvel.

§2.º - O VTN refletirá o preço de mercado de terras, apurado em 1.º de janeiro do ano a que se referir o DIAT, e será considerado auto-avaliação da terra nua a preço de mercado.

§3.º - O contribuinte cujo imóvel se enquadre nas hipóteses estabelecidas nos arts. 2.º e 3.º fica dispensado da apresentação do DIAT.

Entrega do DIAT Fora do Prazo

Art. 9.º - A entrega do DIAT fora do prazo estabelecido sujeitará o contribuinte à multa de que trata o art. 7.º, sem prejuízo da multa e dos juros de mora pela falta ou insuficiência de recolhimento do imposto ou quota.

Seção VI

Da Apuração e do Pagamento

Subseção I

Da Apuração pelo Contribuinte

Art. 10 - A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.

§ 1.º - Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á;

a) VTN, o valor do imóvel, excluídos os valores relativos a:

1. construções, instalações e benfeitorias;
2. culturas permanentes e temporárias;
3. pastagens cultivadas e melhoradas;
4. florestas plantadas;

b) área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

1. de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei n.º 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei n.º 7.803, de 18 de julho de 1989;
2. de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas no número anterior;

c) VTNT, o valor da terra nua tributável, obtido pela multiplicação do VTN pelo quociente entre área tributável e área total;

d) Área aproveitável, a que for passível de exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, excluídas as áreas:

1. ocupadas pôr benfeitorias;

2. de que tratam os números 1 e 2 da alínea b;
 3. comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal;
- e) área efetivamente utilizada, a porção do imóvel que no ano anterior tenha:
1. sido plantada com produtos vegetais;
 2. servido de pastagem, nativa ou plantada, observados índices de lotação pôr zona de pecuária;
 3. sido objeto de exploração extrativa, observados os índices de rendimentos pôr produto e a legislação ambiental
 4. servido para exploração de atividade granjeira e agrícola;
- f) Grau de Utilização – GU, a relação percentual entre a área efetivamente utilizada e a área aproveitável.

§2.º - As informações que permitam determinar o GU, deverão constar do DIAT.

§3.º - Os índices a que se referem os números 2 e 3 da alínea “e” do §1.º serão fixados em decreto, podendo a Secretaria da Receita Federal dispensar da sua aplicação os imóveis com área inferior a:

- a) 1.000 ha, se localizados em municípios compreendidos na Amazônia Ocidental ou no Pantanal mato-grossense e sul-mato-grossense;
- b) 500 ha, se localizados em qualquer outro município.

§4.º - Para os fins da alínea “e” do §1.º, o contribuinte poderá valer-se dos dados sobre a área utilizada e respectiva produção, fornecidos pelo arrendatário ou parceiro, quando o imóvel, ou parte dela, estiver sendo explorado em regime de arrendamento ou parceria.

§5.º - Na hipótese de que trata o número 3 da alínea “e” do §1.º, será considerada a área total objeto de plano de manejo sustentado, desde que aprovado pelo órgão competente, e cujo programa esteja sendo cumprido pelo contribuinte.

Art. 11 - O valor do imposto será apurado aplicando-se sobre o Valor da Terra Nua Tributável – VTNT a alíquota correspondente, prevista no Anexo desta

Medida Provisória, considerados a área total do imóvel e o Grau de Utilização – GU.

§1.º - Na hipótese de inexistir área aproveitável após efetuadas as exclusões previstas no art. 10, §1.º, alínea “d”, serão aplicadas nas alíquotas correspondentes aos imóveis com grau de utilização superior a oitenta por cento, observada a área total do imóvel.

§2.º - Em nenhuma hipótese o valor do imposto devido será inferior a R\$10,00 (dez reais).

Subseção II

Do Pagamento a Prazo

Art. 12 - O imposto deverá ser pago até o último dia útil do mês fixado para a entrega do DIAC.

Parágrafo único. À opção do contribuinte, o imposto a pagar poderá ser parcelado em até três quotas iguais, mensais e consecutivas, observado o seguinte:

- a) nenhuma quota será inferior a R\$50,00 (cinquenta reais), e o imposto de valor inferior a R\$100,00 (cem reais) será pago de uma só vez;
- b) a primeira quota ou quota única deverá ser paga até a data fixada no caput;
- c) as demais quotas, acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema de Liquidação e de Custódia (SELIC) para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do mês subsequente à data fixada no caput até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de um por cento no mês do pagamento, vencerão no último dia útil de cada mês;
- d) é facultado ao contribuinte antecipar, total ou parcialmente, o pagamento do imposto ou das quotas.

Do Pagamento Fora do Prazo

Art. 13 - O pagamento do ITR fora dos prazos previstos nesta Medida Provisória será acrescido de:

- 1. multa de mora calculada à taxa de 0,33%, por dia de atraso:

- a) a multa de que trata este inciso será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do imposto até o dia em que ocorrer o seu pagamento;
 - b) o percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento;
2. juros de mora calculados à taxa a que se refere o artigo 12, parágrafo único, alínea “e”, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

Seção VII

Dos procedimentos de Ofício

Art. 14 - No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem assim de subavaliação ou prestação de informações inexatas incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento do ofício do ITR, considerando informações sobre preços de terras, constantes do sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.

Parágrafo único, na hipótese prevista neste artigo, será cobrada multa calculada em consonância com os arts. 4.º, 5.º e 6.º da Lei n.º 8.218, de 29 de agosto de 1991.

Seção VIII

Da Administração do Imposto Competência da Secretaria da Receita Federal

Art. 15 - Compete à Secretaria da Receita Federal a administração do ITR, incluídas as atividades de arrecadação, tributação e fiscalização.

Parágrafo único. No processo administrativo fiscal compreendendo os procedimentos destinados à determinação e exigência do imposto, imposição de penalidades, repetição de indébito e solução de consultas, bem assim na compensação do imposto, observar-se-á a legislação prevista para os demais tributos federais.

Convênios de Cooperação

Art. 16 - A Secretaria da Receita Federal poderá celebrar convênio com o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária – INCRA, com a finalidade de delegar as atividades de fiscalização das informações sobre os imóveis rurais, contidas no DIAC e no DIAT.

§1.º - No exercício da delegação a que se refere este artigo, o INCRA poderá celebrar convênios de cooperação com o Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – IBAMA, Fundação Nacional do Índio – FUNAI e Secretarias Estaduais de Agricultura.

§2.º - No uso de suas atribuições, os agentes do INCRA terão acesso ao imóvel de propriedade particular, para levantamento de dados e informações.

§3.º - A Secretaria da Receita Federal, na forma do convênio a que se refere este artigo, colocará à disposição do INCRA as informações contidas no Cafir, para fins de levantamentos, pesquisas e proposição de ações administrativas e judiciais de política fundiária.

§4.º - Às informações enviadas ao INCRA na forma do parágrafo anterior, aplica-se disposto no art. 198 da Lei n.º 5.172, de 1966.

Art. 17 - A Secretaria da Receita Federal poderá, também, celebrar convênio com:

1. órgãos da administração tributária das unidades federadas, visando delegar competência para a cobrança e o lançamento do ITR;
2. a Confederação Nacional da Agricultura – CNA e a Confederação Nacional dos Trabalhadores na Agricultura – CONTAG, com a finalidade de fornecer dados cadastrais de imóveis rurais que possibilitem a cobrança das contribuições sindicais devidas àquelas entidades.

Seção IX

Das Disposições Gerais

Dívida Ativa – Penhora ou Arresto

Art. 18 - Na execução de dívida ativa, decorrente de crédito tributário do ITR, na hipótese de penhora ou arresto de bens, previstos no art. 11 da Lei n.º

6.830, de 22 de setembro de 1980, será penhorado ou arrestado, preferencialmente, imóvel rural, não tendo recaído a penhora ou o arresto sobre dinheiro.

§1.º - No caso de imóvel rural penhorado ou arrestado, na lavratura do termo ou auto de penhora, deverá ser observado, para efeito de avaliação, o VTN declarado e o disposto no art. 14.

§2.º - A Fazenda Pública poderá, ouvido o INCRA, adjudicar, para fins fundiários, o imóvel rural penhorado, se a execução não for embargada ou se rejeitados os embargos.

§3.º - O depósito da diferença de que trata o parágrafo único do art. 24 da Lei n.º 6.830, de 1980, poderá ser feito em Títulos da Dívida Agrária.

§4.º - Na hipótese do §2.º, o imóvel passará a integrar o patrimônio do INCRA, e a carta de adjudicação e o registro imobiliário serão expedidos em seu nome.

Valores para Apuração de Ganho da Capital

Art.19 - A partir do 1.º de janeiro de 1997, para fins de apuração de ganho de capital, nos termos da legislação do imposto de renda, considera-se custo de aquisição e valor de venda do imóvel rural o VTN declarado, na forma do art. 8.º, observado o disposto no art. 14, respectivamente, nos anos da ocorrência de sua aquisição e de sua alienação.

Parágrafo Único. Na apuração de ganho de capital correspondente a imóvel rural adquirido anteriormente à data a que se refere o caput, será considerado custo de aquisição o valor constante da escritura pública, observado o disposto no art. 17 da Lei n.º 9.249, de 26 de janeiro de 1995.

Incentivos Fiscais e Crédito Rural

Art. 20 - A concessão de incentivos fiscais e de crédito rural, em todas as suas modalidades, bem assim a constituição das respectivas contrapartidas ou garantias, ficam condicionadas a comprovação do recolhimento do ITR, relativo ao imóvel rural objeto do incentivo ou financiamento e referente aos últimos

cinco exercícios, ressalvados os casos em que a exigibilidade do imposto esteja suspensa, ou em curso de cobrança executiva em que tenha sido efetivada a penhora.

Parágrafo único. Fica dispensada a comprovação de regularidade do recolhimento do imposto relativo ao imóvel rural, para efeito de concessão de financiamento ao amparo do Programa Nacional de Fortalecimento da Agricultura Familiar – Pronaf.

Registro Público

Art. 21 - É obrigatória a comprovação do pagamento do ITR, referente aos cinco últimos exercícios, para serem praticados quaisquer dos atos previstos nos arts. 167 e 168 da Lei n.º 6.015, de 31 de dezembro de 1973 (Lei dos Registros Públicos).

Parágrafo Único. São solidariamente responsáveis pelo imposto e pelos acréscimos legais, nos termos do art. 134 da Lei n.º 5.172, de 1966, os serventários do registro de imóveis que descumprirem o disposto neste artigo, sem prejuízo de outras sanções legais.

Art. 22 - O valor da terra nua para fins de depósito judicial, a que se refere o inciso 1.º do art. 6.º da Lei Complementar n.º 76, de 6 de julho de 1993, na hipótese de desapropriação do imóvel rural de que trata o art. 1184 da Constituição, não poderá ser superior ao VTN declarado, observado o disposto no art. 14.

Parágrafo Único. A desapropriação pôr valor inferior ao declarado não autorizará a redução de imposto a ser pago, nem a restituição de quaisquer importâncias já recolhidas.

Capítulo II

Do Pagamento da Dívida Vencida e Vincenda Representada pôr TDA

Art. 23 - Fica a União, pôr intermédio da Secretaria do Tesouro Nacional, do Ministério da Fazenda, autorizada a pagar, na forma prevista nesta medida provisória, a dívida vencida e vincenda, representada pôr Títulos da Dívida

Agrária – TDA, emitidos pelo Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária – INCRA, até 23 de junho de 1992, que tenham sido ou venham a ser registrados sob forma escritural, junto ao sistema securitizar, da Central de Custódia e de Liquidação Financeira de Títulos – CETIP.

Parágrafo Único. Para serem pagos na forma prevista nesta medida provisória, os TDAs ainda em circulação sob a forma curricular deverão ser previamente registrados, sob forma escritural, junto ao Sistema Securitizar, da CETIP.

Art. 24 - O pagamento a que se refere o artigo anterior obedecerá aos seguintes critérios e condições:

1. para os TDA vencidos;
 - a) atualização do valor da dívida, mediante a multiplicação do número de TDA vencidos pelo respectivo preço unitário, acrescida de juros remuneratórios de seis por cento ao ano, incluindo as frações pró rata ao mês, calculados do vencimento até o pagamento;
 - b) pagamento, em espécie, de dez por cento do saldo devedor atualizado na forma da alínea anterior;
 - c) pagamento do restante em TDA, série “E”- TDA-E, conforme estabelecido em regulamento;
2. para os TDA vincendos:
 - a) pagamento, em espécie, no mês imediatamente posterior ao do vencimento original, de dez por cento do saldo devedor;
 - b) pagamento do restante em TDA-E.
3. quitação plena, rasa e irrestrita de qualquer direito relativo aos TDA então pagos, ou deles decorrentes.

Art. 25 - Os TDA-E serão lançados sob a forma escritural, no Sistema Securitizar da CETIP, no primeiro dia útil de cada mês, em cinco séries autônomas.

§ 1.º - O prazo de vencimento dos TDA-E será de seis anos.

§2.º - O lançamento de cada série autônoma será composto de quantidades anuais, iguais e sucessivas, de títulos com data de resgate inicial a partir do segundo ano.

§3.º - Os TDA-E serão:

- a) nominativos e terão valor nominal divulgado mediante portaria do Secretário do Tesouro Nacional, atualizados mensalmente por índice calculado com base na Taxa Referencial – TR, referente ao mês anterior.
- b) Remunerados com juros de seis por cento ao ano, ou fração pró rata, calculados sobre o valor nominal atualizado, pagos atualmente.

Art. 26 - Ficam assegurados os titulares de TDA-E os direitos e vantagens relativos aos Títulos da Dívida Agrária previstos no art.105, §1.º, da Lei n.º 4.504, de 30 de novembro de 1964.

Art. 27 - Esta Medida Provisória não se aplica aos TDA utilizados na aquisição de bens e direitos alienados no âmbito do Programa Nacional de Desestatização – PND.

Capítulo III

Das Disposições Finais

Art. 28 - Esta medida provisória entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos, quanto aos arts.1.º a 22, a partir de 1.º de janeiro de 1997.

Art. 29 - Revogam-se os arts. 1.º a 22 e 25 da Lei n.º 8.847, de 28 de janeiro de 1994.

Brasília, 19 de novembro de 1996

175.º da Independência e 108.º da República

APÊNDICE B

CÁLCULO DO VALOR DO ITR SEGUNDO A MEDIDA PROVISÓRIA N.º 1.528 DE 1996

I - Conceitos

Área tributável¹²⁸: É a área total do imóvel, excluídas as áreas de preservação permanente, de reserva legal, declaradas de interesse ecológico para proteção de ecossistemas e as economicamente imprestáveis.

Área aproveitável¹²⁹: É aquela passível de exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola e florestal. Corresponde à área total do imóvel rural excluídas as ocupadas pôr áreas de preservação permanente e de utilização limitada antes referidas e pôr benfeitorias úteis e necessárias..

Área utilizada¹³⁰: Área efetivamente utilizada é a porção da área do imóvel que, no ano anterior ao da entrega do Documento de Informações e Apuração do ITR (DIAT), tenha: I- sido plantada com produtos vegetais; II- servido de pastagens; III- sido objeto de exploração extrativista; IV- servido para exploração de atividades granjeira e aquícola; V- sido objeto de implantação de

¹²⁸ Art. 10, § 1.º, II da Lei 9.393/96 e art. 10 da IN 43/97, com redação dada pela IN 67/97.

¹²⁹ Art. 10, § 1.º, IV da Lei 9.393/96 e art. 11 da IN 43/97, com redação dada pela IN 67/97.

¹³⁰ Art. 10, § 1.º, V da Lei 9.393/96 e art. 12 a 16 da IN 43/97, com redação dada pela IN 67/97).

projeto técnico, nos termos do art.7º da Lei n.º 8.629/93; VI- sido comprovadamente situada em área de ocorrência de calamidade pública decretada pelo Poder Público, de que resulte frustração da safra ou destruição de pastagens; VII- sido oficialmente destinada á execução de atividades de pesquisa e experimentação que objetivem o avanço tecnológico da agricultura.

Grau de utilização¹³¹: É a relação percentual entre a área utilizada e a área aproveitável do imóvel.

Valor da Terra Nua (VTN)¹³²: VTN é o valor do imóvel, excluídos os valores relativos a: I) construções, instalações e benfeitorias; II) culturas permanentes e temporárias; III) pastagens cultivadas e melhoradas; e; IV) florestas plantadas.

Valor da Terra Nua Tributável (VTNt)¹³³: O VTNt é obtido pela multiplicação do VTN pelo quociente entre a área tributável e a área total do imóvel.

Valor do Imposto¹³⁴: Determina-se o valor a ser pago multiplicando o VTNt pela alíquota correspondente, levando em consideração a área total do imóvel e o GU.

II - Cálculo

a) Obtenção do GU

AA – área aproveitável do imóvel

$$AA = AI - (AB + P + E + I)$$

AI = área total do imóvel

AB = área com benfeitorias

P = área de preservação permanente

E = área de interesse ecológico

¹³¹ Art. 10, § 1.º, VI da Lei 9.393/96 e art. 17 da IN 43/97.

¹³² Art. 10, § 1.º, I da Lei 9.393/96 e art. 18 da IN 43/97.

¹³³ Art. 10, § 1.º, III da Lei 9.393/96 e art. 19 da IN 43/97.

¹³⁴ Art. 10, § 1.º, I da Lei 9.393/96 e art. 18 da IN 43/97.

I = área comprovadamente imprecisável

AU – área efetivamente utilizada do imóvel

$$AU = V + N + X + Y + T$$

V = área plantada com produtos vegetais

N = área de pastagens (nativa ou plantada)

X = área de exploração extrativa

Y = área com exploração granjeira ou aquícola

T = objeto de implantação de projeto técnico

GU

$$GU = (AT/AA)$$

b) Obtenção da alíquota (AL) na Tabela XII¹³⁵

Com o GU obtido e a AT observar na tabela com os valores das alíquotas e obtenha AL.

Tabela 1B - Alíquotas utilizadas para cálculo do ITR

Área do imóvel (em ha)	Grau de Utilização – GU (em %)				
	Maior que 80	Maior que 65 até 80	Maior que 50 até 65	Maior que 30 até 50	Até 30
Até 50	0.05	0.20	0.40	0.70	1.00
Maior que 50 até 200	0.13	0.40	0.80	1.40	2.00
Maior que 200 até 500	0.20	0.60	1.30	2.30	3.30
Maior que 500 até 1000	0.30	0.85	1.90	3.30	4.70
Maior que 1000 até 5000	0.60	1.60	3.40	6.00	8.60
Acima de 5000	1.20	3.00	6.40	12.00	20.00

Fonte: Medida provisória n.º 1.528.

¹³⁵ Tabela constante na DITR.

c) Obtenção do VTNt/VTN

$$VTN + VI - (V + G + C + F)$$

V = valor do imóvel

G = valor das construções, instalações e benfeitorias

C = valor das culturas permanentes e temporárias

F = valor das florestas plantadas

AT

$$AT = AI - (P + E + I)$$

VTNt

$$VTNt = VTN \times (AT/AI)$$

d) Obtenção do VITR – valor do ITR a ser pago

$$VITR = VTNt \times (AL/100)$$

III - Pagamento do ITR Devido

Após ter sido apurado o montante, devido tendo sido preenchido o DIAT, o contribuinte deverá preencher a parte do formulário que diz respeito ao Documento de Informação e Atualização Cadastral (DIAC) para se processar o pagamento. Este poderá ser feito em cota única ou em até três cotas iguais mensais e consecutivas. Impostos devidos inferiores a R\$100,00 deverão ser pagos em cota única e, ainda, nenhuma poderá ser inferior a R\$50,00.

Os Títulos de Dívida Agrária (TDAs), nos termos do que dispõem o artigo 10, parágrafo 1º da Lei 4.504/64 (Estatuto da Terra) e o artigo 11 Decreto 578/92, poderão ser utilizados em pagamento de até 50% do ITR devido.. Isto poderá ser feito após solicitação perante a Delegacia da Receita Federal. Estes títulos serão aceitos pelo seu valor nominal, correspondente ao mês em que o contribuinte houver formulado solicitação de pagamento do ITR com estes.