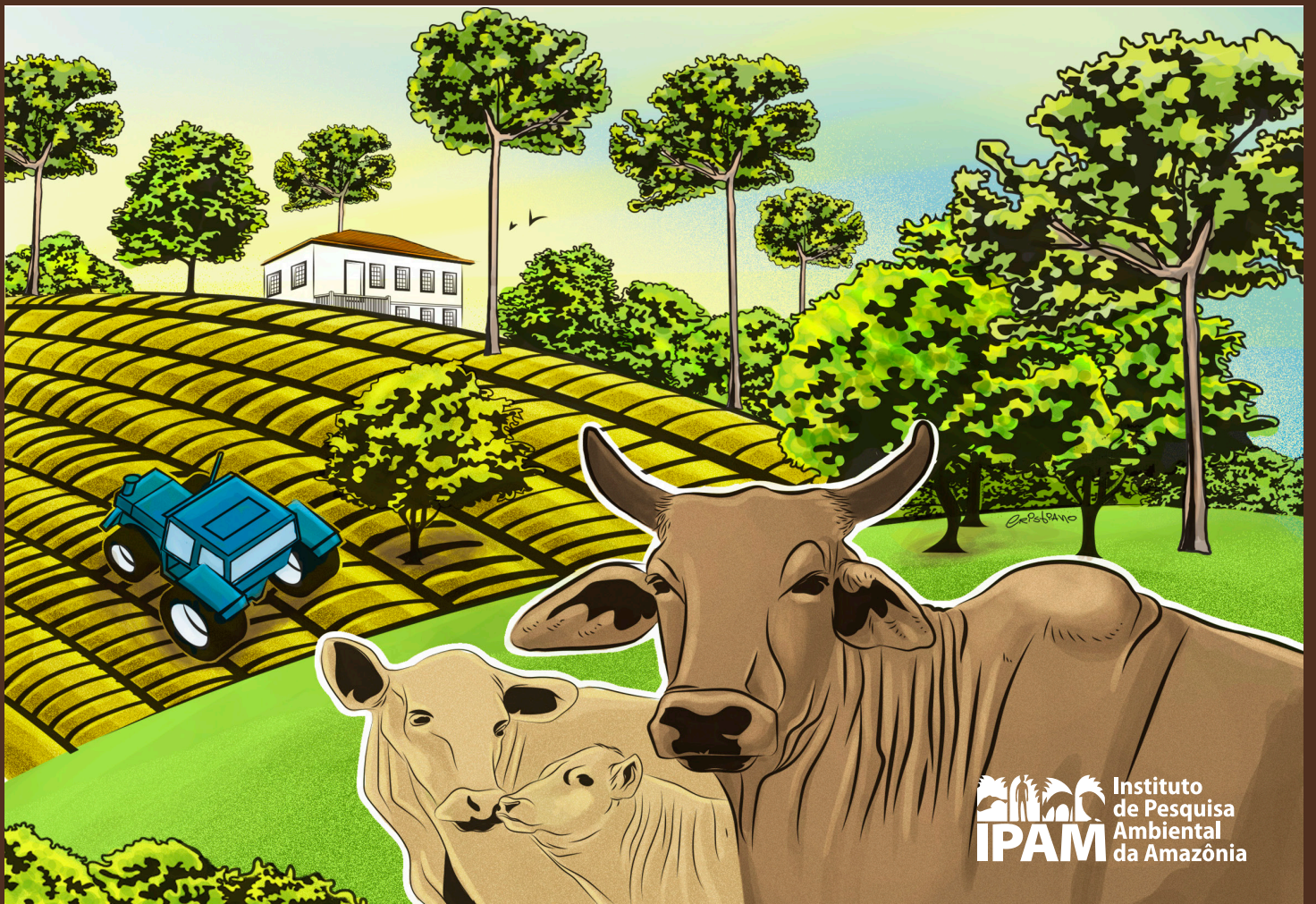




O IMPOSTO TERRITORIAL RURAL

COMO FORMA DE INDUZIR BOAS PRÁTICAS AMBIENTAIS



O IMPOSTO TERRITORIAL RURAL

COMO FORMA DE INDUZIR BOAS PRÁTICAS AMBIENTAIS

Bernard Appy

Junho de 2015

EXPEDIENTE

O Instituto de Pesquisa Ambiental da Amazônia (IPAM) é uma organização científica, não governamental e sem fins lucrativos que há 20 anos trabalha pelo desenvolvimento sustentável da Amazônia, de modo a gerar prosperidade econômica e justiça social, ao mesmo tempo em que conserva a integridade dos ecossistemas.

Diretor Executivo

Paulo Moutinho

Coordenação Geral da Publicação

Bernad Appy e Paulo Moutinho

Revisão

Raissa Guerra e Juliana Pinto

Capa

Cristiano Gomes

Projeto Gráfico e Diagramação

Érica Santos - estúdio G design

Apoio

Climate and Land Use Alliance (CLUA)

Confira os endereços do IPAM e as atualizações sobre o trabalho realizado em www.ipam.org.br

Fale com o IPAM:

(61) 2109.4150

comunicacao@ipam.org.br

SUMÁRIO

	INTRODUÇÃO	7
1	SOBRE O ITR	8
	1.1 Características gerais do imposto	9
	1.2 Cálculo do imposto	11
	1.3 Adequação ao Código Florestal	13
2	PROBLEMAS DO ITR COMO INSTRUMENTO DE ESTIMULO À PRODUTIVIDADE	16
	2.1 Problemas na forma de apuração e fiscalização do ITR	18
	2.2 Problemas no desenho e na regulação do ITR	20
3	PROBLEMAS DO ITR ENQUANTO INDUTOR DE BOAS PRÁTICAS AMBIENTAIS	22
	3.1 Irrelevância do descumprimento da legislação ambiental	22
	3.2 Inclusão da área de preservação ambiental na definição da alíquota	23
	3.3 Outras questões	24
4	A QUESTÃO DOS CADASTROS	28
5	A MUNICIPALIZAÇÃO DO ITR	33
6	SUGESTÕES DE APERFEIÇOAMENTO	36
	6.1 Compatibilização da legislação do ITR com a legislação ambiental	37
	6.2 Mudanças no desenho do ITR	38
	6.2.1 Forma de lançamento do valor da terra nua	39
	6.2.2 Utilização do CAR na identificação das áreas de interesse ambiental	41
	6.2.3 Forma de fixação e nível das alíquotas	42
	6.2.4 Penalização pelo descumprimento da legislação ambiental	44
	6.2.5 Parâmetros de produtividade mínima	45
	6.2.6 Outras questões	46
	6.3 Cadastros e fiscalização	48
	6.4 Municipalização do ITR	53
7	COMENTÁRIOS FINAIS	55
	REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	62

Este trabalho, realizado para o Instituto de Pesquisa Ambiental da Amazônia (IPAM), tem como objetivo avaliar como o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) favorece ou desfavorece o cumprimento da legislação ambiental prevista no Código Florestal e, na medida do possível, apresentar sugestões de aperfeiçoamento, que contribuam para compatibilizar a incidência do imposto com os objetivos da legislação ambiental.

Para tanto, o texto está dividido em seis seções, além desta introdução e de alguns comentários finais. A primeira seção é dedicada a uma apresentação das características do ITR e da forma como é calculado, bem como a uma avaliação da adequação da legislação do ITR ao Código Florestal.

Na segunda seção são apresentadas algumas características do ITR que prejudicam sua utilização enquanto instrumento indutor da ocupação produtiva da terra. Este é um tema relevante do ponto de vista dos efeitos ambientais do imposto, pois quanto mais produtivos forem os imóveis rurais, menor a necessidade de terras para manter um determinado nível de produção agropecuária e menor a pressão por desmatamento.

Já a terceira seção é dedicada a uma avaliação da forma pela qual a incidência do ITR favorece ou desfavorece a adoção de boas práticas ambientais por parte dos produtores rurais.

Na quarta seção é feita uma descrição dos problemas decorrentes da multiplicidade e da falta de coordenação dos diversos cadastros de imóveis rurais existentes no país, enquanto que a quinta seção é dedicada a uma rápida análise do processo recentemente iniciado de municipalização da cobrança e da fiscalização do ITR.

Por fim, na sexta seção são apresentadas algumas sugestões de aperfeiçoamento da legislação, da regulação e da fiscalização do ITR, visando tornar o imposto mais eficaz enquanto instrumento indutor de boas práticas ambientais e da ocupação produtiva da terra. ■

1

SOBRE O ITR

O imposto sobre a propriedade territorial rural (ITR) é um imposto federal previsto na Constituição Federal, a qual dispõe o seguinte:

“Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

VI - propriedade territorial rural;

(...)

§ 4º O imposto previsto no inciso VI do caput:

I - será progressivo e terá suas alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas;

II - não incidirá sobre pequenas glebas rurais, definidas em lei, quando as explore o proprietário que não possua outro imóvel;

III - será fiscalizado e cobrado pelos Municípios que assim optarem, na forma da lei, desde que não implique redução do imposto ou qualquer outra forma de renúncia fiscal.”

O texto constitucional deixa claro que o ITR tem, além do objetivo de arrecadação, uma finalidade regulatória (extrafiscal), que é a de “desestimular a manutenção de propriedades improdutivas”.

Embora o ITR seja um imposto federal, a Constituição prevê a possibilidade de que seja cobrado pelos Municípios, desde que observada a legislação federal que rege a cobrança do imposto. Quando o ITR é cobrado pela União, 50% de sua receita é destinada ao Município em que está localizado o imóvel rural. Quando é cobrado pelos Municípios, a totalidade da receita pertence ao Município.

Atualmente, a cobrança do ITR é normatizada pela Lei nº 9.393, de 1996, a qual, por sua vez, é regulada pelo Decreto nº 4.382, de 2002, e pela Instrução Normativa SRF nº 256, também de 2002.

No restante desta seção é feita uma descrição mais detalhada da legislação do ITR, comparando-se esta, quando cabível, com dispositivos do Código Florestal (Lei 12.651, de 2012). O objetivo não é fazer uma descrição completa de toda a legislação do ITR, mas apenas das características desta legislação que são importantes para entender a análise que é desenvolvida no resto deste estudo.

1.1 CARACTERÍSTICAS GERAIS DO IMPOSTO

a) Fato gerador e definição de imóvel rural

O fato gerador do ITR, definido no artigo 1º da Lei 9.393/1996, é “a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano”. No parágrafo 3º deste artigo estabelece-se que, para efeitos da lei, “considera-se imóvel rural a **área contínua**, formada de uma ou mais parcelas de terras, **localizada na zona rural do município**” (grifos meus).

Desta definição de imóvel rural duas questões merecem ser destacadas.

A primeira diz respeito à caracterização de cada imóvel rural como a área contínua sob mesma propriedade, que é o mesmo conceito utilizado na legislação agrária. O conceito de imóvel rural como área contínua também é utilizado no Código Florestal, ao menos no que diz respeito às exigências de áreas de preservação permanente, de reserva legal e ao Cadastro Ambiental Rural (CAR).

Este conceito de imóvel rural difere, no entanto, do conceito civil, que discrimina os imóveis em função de suas matrículas nos cartórios de registro de imóveis. Ou seja, um mesmo imóvel para fins da legislação do ITR (área contínua) pode ser formado por vários imóveis do ponto de vista civil (várias matrículas).

A segunda questão que merece atenção decorre da legislação do ITR tratar como imóvel rural apenas a parcela das terras **localizada na zona rural do município**. Já no Código Florestal considera-se como imóvel rural todo o imóvel, ainda que parte dele esteja na área urbana do município¹.

Embora pareça uma questão menor, esta diferença de conceito ganha relevância caso se pretenda compatibilizar a legislação do ITR com a legislação ambiental prevista no Código Florestal.

1

O art. 19 do Código Florestal estabelece que “a inserção do imóvel rural em perímetro urbano definido mediante lei municipal não desobriga o proprietário ou posseiro da manutenção da área de Reserva Legal, que só será extinta concomitantemente ao registro do parcelamento do solo para fins urbanos aprovado segundo a legislação específica e consoante as diretrizes do plano diretor de que trata o § 1º do art. 182 da Constituição Federal”.

2

Neste caso, os imóveis devem ser explorados exclusivamente pelo proprietário e sua família (admitida a ajuda eventual de terceiros), e o proprietário não pode possuir imóvel urbano. Na prática, a isenção e a não incidência têm o mesmo efeito, para fins de incidência do ITR. A diferença é que a não incidência (ou imunidade) é definida na Constituição, enquanto que a isenção é definida em lei.

3

A dimensão do módulo fiscal por município consta do Anexo da Instrução Especial INCRA nº 20, de 1980. Esta dimensão varia de 5 hectares no cinturão verde das grandes cidades a 100 hectares em diversos municípios da Amazônia (chegando a 110 hectares em alguns municípios do Pantanal Matogrossense).

b) Não incidência sobre pequenas glebas rurais

Como mencionado, a Constituição Federal define que o ITR não incidirá sobre as pequenas glebas rurais, exploradas pelo proprietário que não possui outro imóvel. No art. 2º da Lei 9.393/1996 estabeleceu-se que pequenas glebas rurais são os imóveis com área igual ou inferior a: a) 100 ha, se localizados na Amazônia Ocidental ou no Pantanal; b) 50 ha, se localizados no Polígono das Secas ou na Amazônia Oriental; e c) 30 ha, se localizados em outras regiões.

Adicionalmente, o art. 3º da lei estabelece que são isentos do ITR os imóveis rurais compreendidos em programas oficiais de reforma agrária (atendidas algumas condições) e o conjunto de imóveis rurais de um mesmo proprietário, desde que sua área total não exceda os limites discriminados acima².

Na definição de pequenas glebas rurais também há uma diferença entre a legislação do ITR e o Código Florestal, que define, em seu art. 3º, V, que a pequena propriedade ou posse rural familiar é “aquela explorada mediante o trabalho pessoal do agricultor familiar e empreendedor familiar rural, incluindo os assentamentos e projetos de reforma agrária, e que atenda ao disposto no art. 3º da Lei nº 11.326/2006”. Este dispositivo, por sua vez, estabelece como limite a área de quatro módulos fiscais, a qual é diferente da área limite de 30 ha, 50 ha ou 100 ha prevista na legislação do ITR³.

Ou seja, também na definição de pequena propriedade rural há uma diferença entre a legislação do ITR e o Código Florestal que dificulta a coordenação entre estas duas legislações.

c) Forma de apuração

O valor do imposto devido é calculado pelo próprio contribuinte, através da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (DITR), a qual é preenchida por meio de um programa específico disponibilizado pela Receita Federal do Brasil. Esta forma de apuração do valor do imposto – conhecida como lançamento por homologação – difere da utilizada no caso do IPTU, em que o valor do imposto devido é calculado pela administração tributária e informado ao contribuinte (lançamento de ofício).

Na apuração do valor devido de ITR, o contribuinte fornece todas as informações necessárias para o cálculo do imposto, tais como a área e o valor do imóvel, o valor das benfeitorias, as áreas não tributáveis – como as áreas de preservação permanente (APP), a reserva legal (RL) etc. –, a forma de ocupação da área aproveitável etc. O programa apenas faz a consistência dos dados informados (por exemplo,

verificando se a soma das áreas informadas corresponde à área total), inclusive no que diz respeito aos índices mínimos de produtividade previstos na legislação⁴.

No caso de falta de entrega da declaração, bem como de prestação de informações inexatas ou incorretas, a Receita Federal pode proceder ao lançamento de ofício do imposto. Neste caso, considera-se como preço da terra o constante de um sistema instituído pela Receita, com base em informações fornecidas pelas Secretarias de Agricultura estaduais ou municipais. As demais informações necessárias para a apuração do imposto (como forma de utilização etc.) são levantadas através de procedimentos de fiscalização⁵.

O cruzamento das informações apresentadas na DITR sobre as áreas destinadas a fins ambientais no imóvel (APP, RL etc.) com as informações fornecidas aos órgãos ambientais é feita através do Ato Declaratório Ambiental (ADA), protocolado pelo proprietário do imóvel no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA)⁶. O programa de preenchimento da DITR contém um campo em que o proprietário do imóvel deve declarar o número do recibo de entrega do ADA no respectivo ano.

d) Cadastro

Para fins de gestão do ITR, a Receita Federal administra o Cadastro de Imóveis Rurais (CAFIR), no qual constam os dados dos imóveis e de seus proprietários. Os dados do CAFIR são atualizados através do Documento de Informação e Atualização Cadastral do ITR (DIAC), cuja atualização pode ser feita através da DITR⁷.

A Receita Federal possui um convênio com o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA), destinado a coordenar as atualizações cadastrais do ITR (consolidadas no CAFIR) com os cadastros utilizados pelo INCRA para fins da política agrária (este ponto é melhor explorado na Seção 4).

Não há, no entanto, uma coordenação entre o cadastro da Receita Federal (CAFIR) e os cadastros ambientais, em especial com o CAR. Em particular, segundo informações recebidas, atualmente não há sequer uma checagem da consistência das informações do CAR com o ADA, que é utilizado como forma de compatibilização das informações fornecidas aos órgãos ambientais com as informações utilizadas na apuração do ITR.

4

No item 1.2, abaixo, é feita uma descrição detalhada da forma como é apurado o valor do imposto devido.

5

Os procedimentos para o lançamento de ofício estão previstos no art. 14 da Lei 9.393/1996 e nos arts. 45 e 46 da IN RFB 256/2002.

6

Esta exigência consta do art. 9º, § 3º, I da IN RFB 256/2002.

7

A DITR é composta de dois documentos: o documento de atualização cadastral (DIAC) e o Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT). Na prática, o programa para preenchimento do DITR contém fichas tanto para a atualização cadastral (DIAC) como para a apuração do imposto devido no ano (DIAT). Os pequenos proprietários rurais imunes ou isentos estão dispensados de preencher o DIAT, mas são obrigados a manter suas informações cadastrais atualizadas.

1.2 CÁLCULO DO IMPOSTO

As fórmulas abaixo descrevem como é calculado o valor do imposto.

$$\text{ITR} = \text{VTNt} \times \text{alíquota}$$

Onde:

ITR é o valor do imposto a ser pago (calculado anualmente); e

VTNt é o valor da terra nua tributável, o qual é definido pela seguinte fórmula:

$$\text{VTNt} = \text{VTN} \times \frac{\text{Área tributável}}{\text{Área total}}$$

Sendo:

VTN o valor da terra nua do imóvel, que corresponde ao valor de mercado do solo, bem como das florestas e pastagens naturais. Na prática, o VTN é apurado tomando-se como base o valor de mercado total do imóvel e excluindo-se o valor das construções, instalações e benfeitorias, bem como o valor das culturas, pastagens cultivadas e melhoradas e florestas plantadas;

Área Tributável a área total do imóvel, deduzidas as áreas não tributáveis, as quais compreendem as seguintes áreas:

- a. de preservação permanente (APP);
- b. de reserva legal (RL);
- c. de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas por órgão estadual ou federal competente;
- d. comprovadamente imprestáveis para a exploração agrícola, pecuária ou florestal, declaradas de interesse ecológico por órgão estadual ou federal competente;
- e. sob regime de servidão ambiental (ou florestal);
- f. de reserva particular do patrimônio natural (RPPN);
- g. cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; e
- h. alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizadas pelo poder público.

Ou seja, pela legislação do ITR, as áreas mantidas com finalidades ambientais (APP, RL etc.) na prática são isentas do imposto, pois são consideradas áreas não tributáveis, não integrando, portanto, o Valor da Terra Nua Tributável (VTNt).

A **alíquota** do imposto, por sua vez, é determinada em função da área total do imóvel e do **Grau de Utilização (GU)** do imóvel, o qual é uma estimativa do quanto da área aproveitável do imóvel está sendo efetivamente utilizada na exploração agropecuária, e é calculado com base na seguinte fórmula:

$$GU = \frac{\text{Área efetivamente utilizada}}{\text{Área aproveitável}}$$

A Área Aproveitável corresponde à Área Tributável, excluídas as áreas ocupadas por benfeitorias úteis e necessárias (como moradias, galpões para armazenamento da produção, currais, açudes, estradas internas etc.)⁸. Pela legislação do ITR, a Área Aproveitável, calculada desta forma, seria aquela passível de exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal.

Já a **Área Efetivamente Utilizada** corresponde àquela que no ano anterior ao fato gerador do ITR tenha: a) sido plantada com produtos vegetais; b) servido de pastagem (nativa ou plantada); c) sido objeto de exploração extrativa; d) servido para a exploração de atividade granjeira ou aquícola; ou e) sido objeto de implantação de projeto técnico⁹.

No caso da área destinada à utilização como pastagem e à exploração extrativa, a legislação do ITR estabelece índices mínimos de produtividade. Estes índices correspondem aos definidos pela Instrução Especial nº 19/1980 do INCRA e são apresentados nos anexos da IN RFB 256/2002.

Para a pecuária, os índices mínimos de lotação são fixados para cada município do país, variando de 0,15 cabeça/hectare (no caso de alguns municípios do Polígono das Secas e da Amazônia) a 0,90 cabeça/hectare (caso de vários municípios das regiões Sul e Sudeste)¹⁰. Estes índices definem qual é a área máxima utilizada na pecuária que pode ser considerada como Área Efetivamente Utilizada. Assim, por exemplo, se um imóvel rural localizado em um município cujo índice mínimo de lotação é de 0,5 cabeça/hectare tem 1.000 ha dedicados à pecuária, mas tem uma criação de apenas 300 bovinos, ele poderá considerar como Área Efetivamente Utilizada na Pecuária apenas 600 ha (300 ÷ 0,5)¹¹.

8

A descrição completa do que pode ser considerado benfeitoria encontra-se no art. 16 da IN RFB 256/2002. Vale notar que as instalações utilizadas diretamente na atividade granjeira ou aquícola são consideradas como áreas utilizadas pela atividade rural, não podendo ser excluídas no âmbito da área aproveitável (ver art. 15, parágrafo único da IN RFB 256/2002).

9

Para maiores detalhes sobre o que caracteriza a Área Efetivamente Utilizada do imóvel, ver IN RFB 256/2002, arts. 17 a 29.

10

Os índices aplicam-se a animais de grande porte, como bovinos e equinos. No caso de animais de médio porte (como ovinos e caprinos), considera-se que quatro desses animais equivalem a um animal de grande porte para fins de cumprimento dos índices mínimos de lotação.

11

O cálculo da área máxima que pode ser utilizada com Área Efetivamente Utilizada para pecuária (ou atividades extrativas) com base nos índices mínimos de rendimento é feito automaticamente pelo programa fornecido pela RFB para preenchimento do DITR. Não estão sujeitos aos índices mínimos de rendimento os imóveis rurais cuja área seja inferior a: 1.000 ha, se localizados na Amazônia Ocidental ou no Pantanal Matogrossense; 500 ha, se localizados no Polígono das Secas ou Amazônia Oriental; e 200 ha, se localizados nas demais regiões do país.

12

Os demais produtos extrativos para os quais foi fixado índice mínimo de rendimento são: Acácia Negra, Babaçu, Borracha Natural, Cera de Carnaúba, Castanha do Pará e Sementes de Guaraná.

13

IN RFB 256/2002, art. 18.

De forma semelhante, são definidos índices mínimos de rendimento para as atividades extrativas de madeira de florestas nativas autorizadas pelo IBAMA (10 m³/ha por ano) e de alguns outros produtos¹². As atividades extrativas com plano de manejo florestal sustentado cujo cronograma esteja sendo cumprido não estão sujeitas ao índice mínimo de produtividade.

Por fim, também se considera como Área Efetivamente Utilizada, para fins do cálculo do ITR, as pastagens em formação (caso em que não se aplicam os índices mínimos de produtividade), as áreas que tenham permanecido em descanso para recuperação do solo (desde que por recomendação técnica expressa), os terrenos situados em área de ocorrência de calamidade pública e as áreas oficialmente destinadas a atividades de pesquisa e experimentação¹³.

O valor da alíquota do ITR, definida em função da área total do imóvel e do Grau de Utilização (GU) é apresentado na tabela abaixo.

Tabela 1.1. Alíquotas do ITR (%)

Área total do imóvel (em hectares)	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	0,03	0,20	0,40	0,70	1,00
Maior que 50 até 200	0,07	0,40	0,80	1,40	2,00
Maior que 200 até 500	0,10	0,60	1,30	2,30	3,30
Maior que 500 até 1.000	0,15	0,85	1,90	3,30	4,70
Maior que 1.000 até 5.000	0,30	1,60	3,40	6,00	8,60
Acima de 5.000	0,45	3,00	6,40	12,00	20,00

Como se vê, a alíquota do ITR é fortemente progressiva, sendo crescente com a área do imóvel e decrescente com o Grau de Utilização (GU) do imóvel. De fato, a maior alíquota (20%) é mais de seiscentas vezes superior à menor alíquota (0,03%). Do ponto de vista econômico a impressão que se tem é a de que a maior alíquota é excessivamente elevada (em cinco anos o valor do imposto devido seria igual ao valor da terra nua tributável), assim como a menor alíquota é excessivamente baixa.

1.3 ADEQUAÇÃO AO CÓDIGO FLORESTAL

Um dos temas centrais deste texto é analisar como a legislação do ITR contribui para ou dificulta a adoção de boas práticas ambientais. Este tema é analisado em detalhe na Seção 3, adiante. Neste item, busca-se

apenas avaliar a compatibilidade dos conceitos utilizados na legislação do ITR com aqueles previstos no Código Florestal.

a) Caracterização das áreas de interesse ambiental

Como a legislação do ITR é anterior ao Código Florestal, não há uma adequação precisa entre a caracterização de áreas de interesse ambiental entre estas duas legislações.

No caso das APPs, o conceito utilizado na legislação do ITR é próximo daquele estabelecido no Código Florestal, embora este último seja mais detalhado na caracterização das APPs. De modo semelhante, o conceitos de áreas sob regime de servidão ambiental e de RPPN é essencialmente o mesmo nas duas legislações.

Já no caso das reservas legais (RL), há uma diferença importante entre as duas legislações, que é o fato de que a legislação do ITR exige que a RL esteja averbada à margem da matrícula do imóvel, enquanto que o Código Florestal exige apenas a identificação da RL no CAR e sua aprovação por órgão ambiental competente (dispensando, neste caso, a averbação no Registro de Imóveis).

Outra diferença diz respeito à inexistência, na legislação do ITR, de qualquer referência às áreas de uso restrito, de que tratam os arts. 10 e 11 do Código Florestal, que, inclusive, prevê sua dedução da base de cálculo do ITR¹⁴. Em contrapartida, a legislação do ITR considera como não tributáveis as áreas de interesse ecológico para a preservação dos ecossistemas (assim declaradas mediante ato do órgão federal ou estadual competente), sendo que este conceito não é utilizado no Código Florestal.

b) Penalidade pelo descumprimento da regularização ambiental

O § 3º do art. 41 do Código Florestal prevê que os proprietários rurais inscritos no CAR inadimplentes em relação ao cumprimento de termo de compromisso ou Programa de Regularização Ambiental (PRA) não são elegíveis a alguns tipos de incentivos. Entre estes incentivos está “a dedução das Áreas de Preservação Permanente, de Reserva Legal e de uso restrito da base de cálculo” do ITR (art. 41, II, “c”).

Esta penalidade pelo descumprimento de obrigações de regularização ambiental assumidas nos termos do Código Florestal não foi, até hoje, incorporada à legislação do ITR. Certamente será necessário fazê-lo para adequar esta legislação ao disposto no Código Florestal.

14

Art. 41, II, “c”. Este tema é retomado logo a seguir.

2

PROBLEMAS DO ITR COMO INSTRUMENTO DE ESTÍMULO À PRODUTIVIDADE

O ITR é um imposto com claras finalidades extrafiscais. A principal destas finalidades, prevista no art. 153, § 4º, I da Constituição Federal é o desestímulo à manutenção de propriedades improdutivas e, portanto, à especulação com terras. Este problema é especialmente importante na Amazônia, onde é comum ocorrer o desmatamento de terras públicas e a manutenção de propriedades improdutivas - usualmente na forma de “pastos sujos” ocupados com pecuária de baixíssima produtividade - visando a posterior venda das terras¹⁵.

Obviamente a baixa produtividade na produção agropecuária e o desmatamento com finalidades especulativas também têm impactos ambientais negativos. A baixa produtividade implica na necessidade de um volume muito maior de terras para um determinado nível de produção agropecuária (e, portanto, um volume muito maior de desmatamento) que o que seria necessário caso a produção fosse realizada de forma mais eficiente.

No entanto, há um consenso de que o ITR tem sido extremamente ineficiente como instrumento de indução ao aumento da produtividade e como instrumento de desestímulo à especulação com terras¹⁶. Esta deficiência do ITR está, em grande medida, relacionada ao baixo custo do imposto para os proprietários na forma como o imposto é cobrado hoje em dia, uma vez que este baixo custo não desestimula a manutenção de propriedades improdutivas.

Em 2012, o valor do imposto devido apurado com base nas DITR foi de R\$ 722 milhões¹⁷. Como no ano foram apresentadas 5,4 mi-

lhões de declarações do ITR, isto significa que o valor médio do imposto devido anualmente por declaração foi de R\$ 133,25, variando de R\$ 19,42 para pequenas propriedades a R\$ 3.047,82 para as grandes propriedades¹⁸.

Os dados relativos às DITR de 2012 são apresentados na Tabela 2.1, a seguir.

Tabela 2.1. Dados das DITR em 2012

Tamanho imóvel	Qtde de declarações	Área total (mil ha)	Área tributável (mil ha)	Valor total do imóvel (R\$ milhões)	Valor da terra nua tributável (R\$ milhões)	Imposto devido (R\$ mil)
Pequeno	4.810.740	95.597	62.441	280.506	141.694	93.405
Médio	476.017	102.778	91.497	266.868	122.248	218.675
Grande	134.626	301.476	188.778	402.433	138.461	410.316
Total	5.421.383	499.851	342.717	949.807	402.403	722.395

Na Tabela 2.2, são apresentados alguns indicadores obtidos a partir dos dados da Tabela 2.1.

Tabela 2.2. Dados obtidos a partir das DITR em 2012

Tamanho imóvel	Área média do imóvel	Valor da terra nua tributável (R\$/ha)	Imposto devido (R\$/ha) ¹	Alíquota média (%VTNt) ²	VTNt (%valor do imóvel)
Pequeno	19,9	2.269	1,50	0,07%	50,5%
Médio	215,9	1.336	2,39	0,18%	45,8%
Grande	2.239,4	733	2,17	0,30%	34,4%
Total	92,2	1.174	2,11	0,18%	42,4%

O dado que mais chama a atenção nesta tabela é o baixíssimo valor do imposto cobrado por hectare, o qual fica em torno de R\$ 2,00, havendo pouca variação em função do porte do imóvel, apesar da grande progressividade da tabela de alíquotas de ITR. Isto se deve ao fato de que embora a alíquota média seja crescente com o porte do imóvel, o valor da terra nua tributável (em R\$/ha) é decrescente com o porte do imóvel.

O segundo fato que chama a atenção é o fato de que a alíquota média é extremamente baixa quando comparada à estrutura de alíquotas do ITR apresentada na Tabela 1.1. De fato, com base no porte médio dos imóveis e nas alíquotas médias apresentados na Tabela 2.2, é possível inferir que, na DITR, a grande maioria das propriedades está enquadrada na faixa de Grau de Utilização (GU) superior a 80%, à qual correspondem as menores alíquotas.

15

Segundo SILVA e BARRETO (2014), embora a Lei 11.952/2009 (que trata da regularização fundiária em terras da União) preveja a regularização apenas de terras ocupadas anteriormente a 1º de dezembro de 2004, na prática a ocupação ilegal continua sendo atrativa, pois permanece a possibilidade de alienação das terras ocupadas irregularmente a preços e condições financeiras favorecidas e é comum que os juízes, em processos de recuperação das terras pela União, determinem o ressarcimento aos posseiros do valor das benfeitorias, considerando entre estas o pasto constituído pelo desmatamento ilegal. Adicionalmente, ainda há muitas deficiências na demarcação e controle de terras públicas, não havendo um cadastro confiável, e recorrentemente há pressão política para estender o prazo de regularização de terras públicas ocupadas irregularmente.

16

Esta visão é compartilhada por praticamente todos os autores que analisam o ITR. Veja-se, por exemplo, SILVA e BARRETO (2014), REYDON (2011a) e LACERDA e SILVA (2014).

17

O valor do imposto arrecadado no ano foi ainda menor, alcançando R\$ 609 milhões.

Informações disponibilizadas pela Receita Federal do Brasil. Embora os dados disponibilizados não explicitem qual o conceito de pequena, média ou grande propriedade, aparentemente pequenas propriedades são aquelas com até 4 módulos fiscais; as médias proprietárias aquelas com área entre 4 e 15 módulos fiscais e as grandes propriedades aquelas com mais de 15 módulos fiscais.

As razões para esta baixa arrecadação do ITR, e, portanto, para sua baixa eficiência enquanto instrumento de indução à produtividade e de desestímulo à especulação, devem-se tanto a problemas na forma de apuração e fiscalização do imposto quanto a problemas no desenho do ITR, os quais são analisados a seguir.

2.1 PROBLEMAS NA FORMA DE APURAÇÃO E FISCALIZAÇÃO DO ITR

O maior problema na arrecadação do ITR decorre do caráter autodeclaratório na apuração do imposto e das dificuldades de fiscalização. A tendência é que os proprietários dos imóveis, no preenchimento da DITR, reduzam o valor do imposto devido através da declaração de informações inexatas das mais diversas formas, a saber: a) subavaliando o valor de mercado da terra nua; b) superestimando a área não tributável (de interesse ambiental) do imóvel; e c) superestimando o grau de utilização (GU) da área aproveitável.

As diferenças decorrentes deste viés nas informações utilizadas pelos proprietários dos imóveis na apuração do ITR podem ser enormes. Para avaliar o impacto deste viés, SILVA e BARRETO (2014) compararam os dados utilizados na apuração do ITR por dois imóveis rurais do Pará com dados efetivos levantados in loco e com preços de mercado.

No caso do primeiro imóvel, de 1.442 ha, o valor da terra nua (VTN) declarado foi de R\$ 34,00/ha, enquanto que o valor efetivo de mercado na região é de R\$ 2.942,00/ha (86 vezes maior). Da mesma forma, o proprietário declarou que desmatou apenas 110 ha (ou seja, que 1.332 ha seriam área não tributável), quando o desmatamento efetivo foi de 1.400 ha (havendo apenas 42 ha de área não tributável). Por fim, o proprietário declarou grau de utilização superior a 80% quando o grau de utilização efetivo ficou entre 50% e 65%. Corrigindo-se todos estes erros, o valor do ITR devido pelo imóvel passaria de R\$ 11,00 para 140.027,00, valor mais de 12 mil vezes superior ao apurado na DITR.

No caso do segundo imóvel a diferença ocorreu apenas no VTN que, foi declarado na DITR como sendo de R\$ 34,00/ha, quando o valor efetivo de mercado na região é de R\$ 2.236,00. A área desmatada (927 ha) e o grau de utilização (maior que 80%) declarados corresponderam ao verificado in loco. No caso deste imóvel, a correção do VTN resultaria em uma elevação do valor do ITR devido de R\$ 93,00 para R\$ 6.218,00. Trata-se de uma diferença muito relevante, ainda que menor que no caso do primeiro imóvel.

A fiscalização tem sido extremamente ineficiente em coibir estas distorções nas informações fornecidas para a apuração do ITR.

Por um lado, mesmo o parâmetro que seria mais simples de fiscalizar, que é o valor da terra nua (VTN), não é devidamente avaliado pela Receita Federal (ou pelos Municípios, nos casos em que a cobrança do imposto foi municipalizada). Em muitos casos não é feita qualquer consistência do valor declarado na DITR. Adicionalmente, ao que tudo indica, mesmo os parâmetros utilizados pela Receita Federal para avaliar a razoabilidade do valor declarado – que são as informações fornecidas pelas Secretarias de Agricultura estaduais ou municipais – estão bastante desatualizados.

No caso do Pará, por exemplo, SILVA e BARRETO (2014) compararam o VTN constante da tabela do Cepaf (órgão estadual responsável por este levantamento) com o VTN de mercado para 47 municípios do Estado. O resultado encontrado foi que o valor médio estimado pelo Cepaf (R\$ 128,00/ha) correspondeu a apenas 7% do valor médio de mercado apurado (R\$ 1.752,00).

Por outro lado, a fiscalização dos demais parâmetros informados pelos proprietários (área de interesse ambiental não tributável e grau de utilização) também é extremamente precária.

Isto ocorre, em parte, pelo desinteresse da Receita Federal em alocar um contingente expressivo de funcionários para fiscalizar um imposto com baixo potencial de arrecadação e alto custo de fiscalização in loco. Ao que tudo indica, mesmo no caso dos Municípios que assumiram a cobrança do ITR, a fiscalização – em princípio mais eficiente que a da Receita Federal pela maior proximidade com os imóveis – ainda deixa a desejar (a questão da municipalização da cobrança do ITR é analisada em maior detalhe na Seção 5 deste texto).

O principal motivo para a precariedade da fiscalização do ITR, contudo, é a inexistência de um cadastro de imóveis georreferenciado, acessível pela Receita Federal e pelos municípios. A partir de um cadastro desta natureza e de imagens de satélite seria possível checar, ao menos de forma aproximada, a veracidade das informações fornecidas pelos proprietários sobre áreas não tributáveis e sobre a efetiva utilização produtiva do imóvel¹⁹.

Atualmente existem duas iniciativas de georreferenciamento de imóveis rurais. Uma é a exigência de georreferenciamento nos casos de transferência de titularidade, desmembramento, remembramento ou parcelamento de imóveis, estabelecida pela Lei 10.267/2001, cujo cadastro é gerido pelo INCRA. A outra é o Cadastro Ambiental Rural (CAR), criado pelo novo Código Florestal, e gerido pelo Serviço Flo-

20

Este ponto é ressaltado em LACERDA e SILVA (2014).

21

Ver a respeito LCA Consultores e E2 – Economia.Estratégia (2014).

22

É bem provável, também, que o aumento da produtividade na exploração pecuária, ainda que tenha custos iniciais, tenha um impacto positivo, no longo prazo, sobre a renda dos pecuaristas.

restal Brasileiro (SFB) do Ministério do Meio Ambiente. No entanto, nenhum destes dois cadastros é atualmente utilizado para a fiscalização do ITR (a questão dos cadastros de imóveis é analisada em maior detalha na Seção 4 deste texto).

2.2 PROBLEMAS NO DESENHO E NA REGULAÇÃO DO ITR

Além dos problemas na forma de apuração e fiscalização do ITR, há também deficiências no desenho do ITR (e na forma como alguns dispositivos estão regulados) que afetam o uso deste imposto como instrumento de indução ao uso produtivo da terra.

Por um lado, a legislação do ITR prevê índices mínimos de produtividade apenas para a pecuária e a extração de alguns produtos florestais. Em particular, não há índices mínimos de produtividade para as atividades agrícolas, que representam parcela muito importante da atividade agropecuária e da ocupação do solo em imóveis rurais²⁰.

Por outro lado, mesmo os índices de lotação utilizados como referência para a produtividade da pecuária estão extremamente defasados, sendo baseados em parâmetros fixados pelo INCRA em 1980. Embora o art. 11 da Lei 8.629/1993 preveja a atualização periódica destes índices, o fato é que não houve qualquer atualização destes índices em quase 35 anos.

Segundo SILVA e BARRETO (2014), em municípios que representam 82% da área da Amazônia, o índice de produtividade mínima fixado para a pecuária é de 0,5 cabeça por hectare, valor que corresponde a cerca de um quarto da produtividade que pode ser alcançada com a adoção moderada de tecnologia. Ou seja, se a legislação do ITR fosse utilizada de fato como uma forma de indução de formas produtivas de exploração pecuária, utilizando tecnologias acessíveis, a necessidade de terras (e, portanto, de desmatamento) para garantir o volume atual de produção de carne poderia ser significativamente reduzida.

Adicionalmente, há uma clara correlação entre o grau de produtividade da pecuária, a qualidade dos pastos e a emissão de gases de efeito estufa. Em uma pecuária bovina de baixa produtividade, conduzida em pastos degradados, a emissão líquida de gases de efeito estufa (considerada a emissão pelo animal e a absorção de carbono pelo pasto) pode chegar a 122 quilos de CO₂ equivalente por quilo de carcaça, enquanto que em uma pecuária de alta produtividade, conduzida em pastos manejados, esta emissão cai para 23 quilos de CO₂ equivalente por quilo de carcaça²¹.

A adoção, na regulamentação do ITR, de índices realistas de produtividade mínima para a pecuária teria, portanto, impactos positivos não apenas sobre a eficiência da exploração pecuária e o grau de desmatamento, mas também sobre a emissão de gases de efeito estufa pelos animais²². De modo semelhante, a adoção, na medida do possível, de índices mínimos de produtividade para a produção agrícola também teria efeitos positivos sobre o uso racional da terra²³.

É preciso, adicionalmente, que haja formas de fiscalização do grau de produtividade informado na apuração do ITR que sejam eficientes. SILVA e BARRETO (2014) sugerem que, no caso da pecuária, esta fiscalização poderia ser feita através do cruzamento das informações do ITR com aquelas fornecidas para as agências de vigilância sanitária, bem como com dados do ICMS²⁴.

Outras possibilidades seriam cruzar os dados do ITR com aqueles fornecidos pelos produtores rurais na Declaração de Atividade Rural do Imposto de Renda das Pessoas Físicas ou mesmo com informações utilizadas no processo de concessão de crédito rural. Estas alternativas são analisadas na Seção 6 deste texto.

23

Neste caso, não se trata apenas de estabelecer índices mínimos de produtividade para produtos vegetais – o que, aliás já é feito na avaliação do grau de eficiência na exploração da terra para fins de reforma agrária (Lei 8.629/1993, art. 6º), mas sim de fazê-lo de modo a não tornar excessivamente complexa a apuração do ITR.

24

O uso de dados do ICMS pode ser eficaz em alguns Estados em que o imposto é cobrado por cabeça, mas não necessariamente em outros. Em particular, em discussão informal com técnicos da Secretaria da Fazenda de São Paulo sobre a possibilidade de usar dados do ICMS como forma de avaliar a produtividade da produção agropecuária no Estado, a avaliação foi de que isso não seria possível.

3

PROBLEMAS DO ITR ENQUANTO INDUTOR DE BOAS PRÁTICAS AMBIENTAIS

Como discutido acima, a legislação do ITR tem um claro foco extra-fiscal, que é a indução ao uso produtivo da terra e o desestímulo à especulação, ainda que, na prática, a incidência do imposto seja extremamente malsucedida na consecução destes objetivos. A dimensão de conservação ambiental aparece, na legislação do ITR, apenas na exclusão das áreas de interesse ambiental (não tributáveis) da base de cálculo do imposto.

Embora o uso produtivo da terra e o combate à especulação tenham impacto ambiental positivo, a clara predominância do foco na ocupação produtiva da terra na legislação do ITR acaba mitigando, ou mesmo prejudicando, a dimensão de conservação ambiental do imposto. As razões que justificam esta análise são apresentadas a seguir²⁵.

3.1 IRRELEVÂNCIA DO DESCUMPRIMENTO DA LEGISLAÇÃO AMBIENTAL

O descolamento entre a legislação do ITR e o Código Florestal fica claro quando se considera que o descumprimento da legislação ambiental não tem praticamente qualquer impacto sobre o valor do ITR devido pelo proprietário rural. De fato, se uma propriedade rural desmatar além do permitido no Código Florestal (não respeitando as exigências de constituição de APP e RL) e se a parcela irregularmente desmatada for ocupada de forma produtiva pelo proprietário então não haverá qualquer penalidade na apuração do imposto²⁶.

Ou seja, na legislação do ITR há uma clara dominância dos aspectos produtivistas em detrimento dos aspectos ambientais, pois basta ocupar a terra de forma produtiva para que o descumprimento das exigências da legislação ambiental se torne irrelevante do ponto de vista da incidência do imposto. Este problema é agravado pelo fato, mencionado acima, de que na prática o ITR é extremamente ineficiente em induzir a ocupação produtiva da terra.

Esta distorção no desenho do ITR é identificada em LACERDA e SILVA (2014), para quem:

“Esse problema é causado (...) porque não se exige a observância da legislação ambiental para fins de apuração do grau de utilização do imóvel” (p. 517).

Para mitigar este problema, estes autores sugerem modificar a legislação do ITR, estabelecendo que só podem ser consideradas como efetivamente utilizadas (afetando, portanto, o grau de utilização) as áreas do imóvel cujo uso seja autorizado pelo Código Florestal. Esta é uma proposta interessante, mas que talvez não seja suficiente para que a incidência do ITR se torne efetivamente um instrumento indutor de boas práticas ambientais²⁷.

Adicionalmente, como mencionado no item 1.3 “b”, o Código Florestal prevê que os proprietários rurais inadimplentes em relação ao cumprimento de termo de compromisso ou Programa de Regularização Ambiental (PRA) não são elegíveis à dedução das áreas de interesse ambiental da base de cálculo do ITR. Este dispositivo não foi, no entanto, internalizado na legislação do ITR (este ponto é retomado na Seção 6 deste texto).

3.2 INCLUSÃO DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO AMBIENTAL NA DEFINIÇÃO DA ALÍQUOTA

Uma segunda deficiência clara da legislação do ITR, no que diz respeito à indução de boas práticas ambientais, decorre do fato de que a progressividade da alíquota é função da área total do imóvel e não apenas da área tributável.

Assim, por exemplo, se um imóvel de 10.000 ha tiver 9.300 ha em áreas de interesse ambiental (não tributáveis) e apenas 700 ha em áreas tributáveis, a alíquota de ITR incidente sobre este imóvel será bem superior à incidente sobre um imóvel de 1.000 ha dos quais 300 ha correspondem a áreas de interesse ambiental e 700 ha a áreas

25

Em boa medida, os argumentos apresentados nesta seção (especialmente nos itens 3.1 e 3.2) baseiam-se na análise desenvolvida por LACERDA e SILVA (2014).

26

A única diferença é que a área de interesse ambiental que seria considerada não tributável será considerada tributável estando sujeita à incidência do imposto, mas sem qualquer impacto sobre a alíquota.

27

A título de exemplo, se o proprietário deixar de constituir reserva legal em área equivalente a 10% do imóvel, ainda assim poderá atingir grau de utilização superior a 80%, permanecendo na faixa de menor alíquota do ITR. Vale notar que, ao apresentar sua proposta, LACERDA e SILVA (2014) deixam claro que a incidência do ITR deve estimular as boas práticas ambientais, mas não deve ser utilizada como forma de sanção pelo descumprimento das exigências da legislação ambiental, pois esta não é a função do sistema tributário nacional.

28

Um exemplo semelhante é apresentado em LACERDA e SILVA (2014).

29

Assim, por exemplo, o limite de 5.000 ha para a última faixa na tabela de alíquotas do ITR seria reduzido para, no máximo, 4.000 ha, uma vez que os imóveis são obrigados a manter, no mínimo, 20% de sua área na forma de reserva legal.

tributáveis. A título de exemplo, se o grau de utilização (GU) nos dois imóveis for superior a 80%, a alíquota de ITR para o primeiro imóvel será de 0,45% e de 0,15% para o segundo. Se o GU estiver entre 50% e 65% nos dois imóveis, a alíquota será de 6,4% para o primeiro e de 1,9% para o segundo²⁸.

Ou seja, no exemplo apresentado, embora a área tributável (passível de exploração agropecuária) seja a mesma nos dois imóveis, o proprietário do primeiro imóvel será penalizado por manter uma parcela maior do imóvel preservada. Trata-se, mais uma vez, do predomínio do caráter produtivista da legislação do ITR em detrimento dos objetivos de preservação ambiental.

Para solucionar este problema, LACERDA e SILVA (2014), a exemplo de LACERDA (2011), sugerem que a progressividade das alíquotas do ITR seja função da área tributável do imóvel e não da área total. Esta é uma proposta muito interessante. O único reparo a fazer na proposta dos autores (que em sua proposta mantém, para a área tributável, as mesmas faixas atualmente existentes para a área total) seria reduzir os limites de área para a área tributável, de modo a considerar, pelo menos a dedução da reserva legal exigida no Código Florestal²⁹.

3.3 OUTRAS QUESTÕES

As duas questões mencionadas são, provavelmente, as mais importantes do ponto de vista da incompatibilidade da legislação do ITR com os objetivos ambientais. Há, no entanto, outras questões que também afetam, ou podem afetar, a adequação da legislação do ITR a estes objetivos. Estas questões são descritas a seguir.

a) Consideração apenas de atividades agropecuárias na aferição do grau de utilização

Conforme explicado no item 1.2, na aferição do grau de utilização da propriedade, considera-se como área efetivamente utilizada apenas aquela que tenha sido plantada com produtos vegetais, servido de pastagem, sido objeto de exploração extrativa ou servido para a exploração de atividade granjeira ou aquícola. Isto significa que outras formas de exploração econômica do imóvel rural são consideradas como não produtivas para fins de aferição do grau de utilização (e, portanto, da alíquota de ITR).

A IN RFB 256/2002 é explícita em considerar como área aproveitável não utilizada pela atividade rural (e portanto não considerada na apuração do grau de utilização) outras formas de atividade econômica,

como jazidas ou minas, bem como benfeitorias que não são consideradas úteis e necessárias para atividade rural.

LACERDA e SILVA (2014) entendem que este conceito restritivo de atividade produtiva (que envolve apenas atividades agrárias) pode ter um impacto negativo não apenas do ponto de vista da racionalidade da exploração econômica da propriedade, mas até mesmo do ponto de vista ambiental. A título de exemplo, os autores consideram o caso de um proprietário rural do semiárido nordestino que abandona a pecuária (extremamente improdutivo na região) e cede onerosamente seu terreno para a instalação de um parque eólico. Embora a segunda alternativa seja mais eficiente do ponto de vista econômico e ambiental, a propriedade será considerada não produtiva para fins de apuração do ITR, estando sujeita a alíquotas que podem chegar a ser 30 ou 40 vezes maiores que aquelas aplicadas quando a propriedade se dedicava à pecuária.

Para solucionar este problema – sem, no entanto, abrir a possibilidade de ocupação da propriedade rural por atividades urbanas nocivas ao meio ambiente –, os autores sugerem que seja considerada como área efetivamente utilizada aquela explorada em atividades não agrárias, desde que estas estejam de acordo com o zoneamento ecológico-econômico (ZEE) estabelecido para a área.

b) Pastagens em formação

A legislação do ITR considera como área efetivamente utilizada as pastagens em formação, dispensando, neste caso, inclusive a aplicação do índice mínimo de lotação para a pecuária³⁰. Ou seja, a existência de pastagens em formação no imóvel rural contribui para a elevação do grau de utilização e, portanto, para a redução da alíquota do imposto.

Este dispositivo, excessivamente genérico, não estabelece qualquer prazo ou critério para que as pastagens em formação passem a ser efetivamente produtivas. De fato, tudo indica que se trata de uma forma legal de considerar como produtivas, para fins de apuração do ITR, as áreas desmatadas com finalidade puramente especulativa³¹.

É interessante notar, por fim, que esta grande flexibilidade no tratamento dos pastos em formação não ocorre no caso das áreas em descanso para fins de recuperação do solo. Neste caso, para que as áreas em descanso sejam consideradas como efetivamente utilizadas na apuração do ITR, é necessário que haja uma recomendação expressa, constante de laudo técnico.

30

IN RFB 256/2002, art. 18, IV.

31

Na elaboração deste trabalho foram feitas algumas simulações a partir do programa de preenchimento da DITR fornecido pela Receita Federal. Ao se colocar uma parcela expressiva da área do imóvel como área não tributável (de interesse ambiental), o programa não apenas advertiu a necessidade de que tais áreas sejam declaradas no Ato Declaratório Ambiental (ADA) do IBAMA, como emitiu uma advertência de que se fossem mantidas as informações atuais relativas à área não tributável, o contribuinte poderia ser chamado para comprovar as informações prestadas. No entanto, ao se colocar a mesma área como pastagem em formação, o programa não emitiu qualquer advertência.

IN RFB 256/2002, arts. 26 e 27. A aplicação de índices de rendimento mínimo para as atividades extrativas se dá de forma semelhante à aplicada para o índice de lotação mínima da pecuária, descrita no item 1.2. Assim, por exemplo, como o índice mínimo de rendimento para a extração de madeira é de 10 m³ por ha/ano, se em uma área de 2.000 hectares forem extraídos 10.000 m³ (quando o correspondente ao índice mínimo de rendimento seria 20.000 m³), isto significa que apenas 1.000 hectares poderão ser considerados como área efetivamente utilizada, sendo 1.000 hectares considerados como área aproveitável não utilizada (reduzindo, portanto, o grau de utilização).

c) Grau de compromisso com a preservação ambiental

Uma questão que merece atenção na legislação do ITR é que todas as áreas de interesse ambiental – sejam aquelas em que é estritamente vedada a conversão de vegetação nativa para uso alternativo do solo, sejam aquelas que podem ser desmatadas no ano seguinte – são tratadas da mesma forma. Em outras palavras, a legislação do ITR considera como não tributáveis tanto as áreas de preservação permanente e a reserva legal mínima, que não podem ser desmatadas, como a área de floresta nativa em excesso ao mínimo legal, para a qual não existe qualquer restrição ao desmatamento, nos termos do Código Florestal.

Neste contexto, se efetivamente se pretende converter a legislação do ITR em um instrumento de indução à preservação ambiental, poder-se-ia considerar um tratamento diferenciado entre áreas que jamais poderão ser desmatadas (ou que não poderão ser desmatadas por um longo período) e áreas que, embora preservadas, podem ser desmatadas imediatamente.

A título de exemplo, caso a legislação do ITR fosse adaptada a esta proposta, a manutenção de áreas de preservação permanente, áreas de reserva legal mínima, reservas particulares do patrimônio natural (RPPN) e servidões ambientais perpétuas seriam contabilizadas de forma distinta (e reduziriam mais o valor do imposto devido) que a manutenção de florestas nativas sem qualquer garantia de preservação. As servidões ambientais temporárias poderiam ser tratadas como uma situação intermediária, sendo o benefício de redução do ITR crescente com o prazo remanescente da servidão ambiental. Este ponto é retomado na Seção 6 deste texto.

d) Índice mínimo de produtividade para a atividade extrativa

Uma última questão que merece ser considerada diz respeito ao estabelecimento, na legislação do ITR, de um índice de rendimento mínimo para a extração e coleta de produtos vegetais nativos, não plantados, em particular para a extração de madeira.

Na prática, a exigência de um nível mínimo de rendimento para a atividade extrativa (e, principalmente para a extração de madeira) é relativamente inócua, pois o proprietário rural pode declarar a floresta nativa como área não tributável, não sendo exigida produtividade mínima. Ainda assim, trata-se de um incentivo à exploração de recursos naturais em uma intensidade que pode não ser compatível com os requisitos da legislação ambiental³³.

Neste caso, mais uma vez há uma clara incompatibilidade entre o caráter produtivista da legislação do ITR e os objetivos da legislação ambiental, pois enquanto a primeira fixa limites mínimos de rendimento para a atividade extrativa, a última estabelece limites máximos, visando a conservação da floresta. Para compatibilizar a legislação do ITR com os objetivos ambientais, seria recomendável suprimir os limites mínimos de produtividade para a atividade extrativa em florestas naturais, além, é claro, de exigir que esta atividade seja compatível com as exigências da legislação ambiental.

33

De fato, a consideração da floresta nativa como área tributável observando os níveis mínimos de produtividade tende a resultar em uma menor incidência de ITR que sua consideração como área não tributável. A título de exemplo considere-se uma propriedade (por simplicidade sem APP ou RL) cuja área total seja de 1.000 ha, e que possua 500 ha de florestas nativas e 300 ha dedicados a pecuária (sendo 200 ha não utilizados). Se a floresta nativa for considerada não tributável, a área aproveitável do imóvel será de 500 ha e o grau de utilização será de 60% (300ha/500ha) e a alíquota do ITR de 1,9%. Já se a floresta nativa for considerada como área tributável (atendendo ao nível mínimo de rendimento de 10 m³ de madeira extraída por ha), o grau de utilização será de 80% (800ha/1000ha) e a alíquota do ITR de 0,15%, ou seja, muito menor que no primeiro caso. Vale notar que a consideração das florestas nativas como áreas não tributáveis não constava da versão original da Lei 9.393/1996, tendo sido introduzida apenas em 2006, através da Lei 11.428.

4

A QUESTÃO DOS CADASTROS

Como mencionado no item 2.1, a inexistência de um cadastro abrangente de imóveis georreferenciado e acessível pela Receita Federal e pelos Municípios (quando estes são responsáveis pela cobrança do imposto) é, provavelmente, o principal motivo para a precariedade na fiscalização de informações inexatas fornecidas pelos proprietários rurais quando da apuração do ITR.

Na realidade há hoje, no Brasil, uma multiplicidade de cadastros de imóveis rurais que, em grande medida, não se comunicam, dificultando o cruzamento de informações e a fiscalização do ITR.

O primeiro destes cadastros é o Cadastro de Imóveis Rurais (CIR), gerido pelo INCRA no âmbito do Sistema Nacional de Cadastro Rural (SNCR), o qual gera o Certificado de Cadastro de Imóvel Rural (CCIR), documento identificador do imóvel para fins agrários³⁴. O CCIR é necessário para qualquer ato de transferência de titularidade, desmembramento ou remembramento dos imóveis, bem como para o registro de áreas de preservação ambiental, sendo os serviços de registro de imóveis obrigados a encaminhar mensalmente ao INCRA todas as modificações ocorridas nas matrículas dos imóveis decorrentes destes atos.

Em paralelo, como já mencionado, a Receita Federal gere o CAFIR (cadastro de imóveis rurais para fins tributários), cuja atualização é feita através do Documento de Informação e Atualização Cadastral do ITR (DIAC).

A Lei 10.267, de 2001, trouxe duas mudanças importantes para o sistema de cadastros de imóveis rurais. A primeira destas mudanças foi a criação do Cadastro Nacional de Imóveis Rurais (CNIR), gerido conjuntamente pelo INCRA e pela Receita Federal. O objetivo do CNIR era o de unificar, em um único cadastro, as informações do cadastro do CIR/SNCR e do CAFIR.

Embora o processo de harmonização dos cadastros do INCRA e da Receita Federal tenha avançado bastante, havendo troca de informações entre as duas entidades (visando, entre outros, minimizar a duplicação de informações), o fato é que até hoje o processo de unificação dos cadastros no CNIR ainda não foi completado. Seguem havendo dois cadastros distintos geridos pelo INCRA e pela Receita, com números de inscrição distintos e, segundo foi possível apurar, processos de atualização cadastral também distintos.

A segunda modificação trazida pela Lei 10.267/2001 foi a exigência de georreferenciamento para os atos de transferência de titularidade (a qualquer título), desmembramento, parcelamento ou remembramento de imóveis rurais. As informações georreferenciadas apresentadas aos registros de imóveis são encaminhadas para validação e certificação pelo INCRA através do Sistema de Gestão Fundiária (SIGEF).³⁵ Através do SIGEF, o INCRA passou a ter um cadastro georreferenciado de imóveis rurais³⁶.

O problema do SIGEF é que, ao menos hoje em dia, sua cobertura é incompleta por vários motivos. O primeiro motivo é que o georreferenciamento só é exigido nos casos de transferência, desmembramento ou remembramento dos imóveis. O segundo motivo é que, para imóveis de menor porte, foram estabelecidos prazos bastante longos (de até vinte anos) para que a exigência de georreferenciamento passe a ser obrigatória³⁷. Por fim, para os imóveis com até quatro módulos fiscais, a Lei 10.267/2001 estabeleceu que o georreferenciamento seria feito pelo próprio INCRA. Na prática, este georreferenciamento dos imóveis de pequeno porte acabou não acontecendo, por motivos orçamentários ou operacionais³⁸.

Adicionalmente, o conceito de imóvel para fins do SIGEF é o conceito civil, no qual cada imóvel corresponde a uma matrícula, enquanto que o conceito do CIR/SNCR é o conceito da legislação agrária, no qual o imóvel é entendido como a área contínua sob mesma propriedade. Como um imóvel rural pelo conceito da legislação agrária pode ser formado por mais de uma matrícula, isto significa que é possível que o cadastramento de um imóvel no SIGEF contemple apenas parte do imóvel que consta do CIR/SNCR.

34

O Cadastro de Imóveis Rurais é regulamentado nos termos do art. 22 da Lei 4,947, de 1966.

35

Segundo o Decreto 4.449/2002, cabe ao INCRA “certificar que a poligonal objeto do memorial descritivo não se sobrepõe a nenhuma outra constante de seu cadastro georreferenciado”.

36

Segundo informações obtidas no INCRA, até o final de 2014, haviam sido registrados no SIGEF cerca de 40 milhões de hectares (incluindo terras públicas).

37

Os prazos, para entrada em vigor da exigência de georreferenciamento são estabelecidos no art. 10 do Decreto 4.449, de 30 de outubro de 2002, variando de 90 dias (contados da publicação do Decreto) para imóveis com mais de 5.000 hectares a 20 anos para imóveis com menos de 25 hectares.

38

Segundo os técnicos do INCRA, boa parte dos proprietários de imóveis com menos de quatro módulos fiscais não são de baixa renda e teriam condições de financiar o georreferenciamento. Para estes técnicos, a gratuidade deveria valer apenas para os agricultores familiares.

39

A criação do CAR está prevista no art. 29 da Lei 12.651/2012. O georreferenciamento previsto no CAR deve conter “a indicação das coordenadas geográficas com pelo menos um ponto de amarração do perímetro do imóvel, informando a localização dos remanescentes de vegetação nativa, das Áreas de Preservação Permanente, das Áreas de Uso Restrito, das áreas consolidadas e, caso existente, também da localização da Reserva Legal”. Além do CAR, a legislação ambiental prevê também o Cadastro de Florestas Públicas, o qual não foi analisado neste trabalho.

40

Segundo informações disponibilizadas pelo MMA, em 2 de maio de 2015 1,407 milhão de imóveis já haviam se cadastrado no CAR, correspondendo a uma área de 196,8 milhões de hectares.

41

Segundo informações recebidas do Ministério do Meio Ambiente, pequenas divergências entre as informações fornecidas ao CAR por proprietários de imóveis contíguos (como uma pequena sobreposição na área de divisa) não serão consideradas. Já no caso de divergências mais relevantes será solicitada a regularização da informação.

Por fim, o novo Código Florestal criou um novo cadastro de imóveis rurais, o Cadastro Ambiental Rural (CAR), cujo objetivo é verificar o cumprimento das exigências do Código Florestal³⁹. Embora o CAR seja georreferenciado, o registro dos imóveis no CAR não é certificado e sequer exige um levantamento in loco, podendo ser feito na forma de desenho sobre imagem (aerofotogramétrica) disponibilizada pelo sistema de cadastramento.

O CAR ainda está em implantação, ainda que em ritmo acelerado. O prazo original para inscrição dos imóveis no CAR, de 5 de maio de 2015, foi prorrogado em um ano, para maio de 2016⁴⁰.

A preocupação da área ambiental em implementar o CAR o mais rápido possível levou à opção por um modelo que admite algum grau de imprecisão na delimitação dos imóveis, o que dificulta sua compatibilização com o cadastro para fins agrários gerido pelo INCRA, o qual pressupõe a delimitação precisa dos imóveis e não admite a sobreposição de propriedades⁴¹. O ideal seria que, no caso dos imóveis já totalmente georreferenciados no SIGEF, o CAR utilizasse as informações já disponíveis no INCRA, que têm a vantagem de ser certificadas, mas como os sistemas não se comunicam, isso não é atualmente possível⁴².

Como o cadastro gerido pela Receita Federal está vinculado ao cadastro do INCRA, pode haver alguma dificuldade na utilização do CAR na apuração do ITR. Isto não parece ser, no entanto, um impedimento para que as informações constantes do CAR venham a ser utilizadas na apuração do ITR. Desde que não haja divergências muito grandes entre a área do imóvel constante do CAR e aquela declarada à Receita, e que haja alguma forma de certificação pelos órgãos ambientais de que não há uma divergência muito grande nas divisas informadas ao CAR com aquelas informadas pelos imóveis contíguos, nada impede que a dimensão das áreas de interesse ambiental identificadas no CAR seja utilizada na apuração do ITR (este ponto é retomado na Seção 6)⁴³.

Há, no entanto, algumas diferenças entre a cobertura e os conceitos do CAR e aqueles da legislação do ITR. Por um lado, no caso de imóveis que têm parte do terreno em área urbana, o CAR considera os imóveis como um todo enquanto que o ITR considera apenas a área rural do imóvel. Por outro lado, há algumas diferenças na forma de caracterização das áreas de interesse ambiental entre o CAR e a legislação do ITR (ver Seção 1). O ideal seria que os conceitos utilizados no CAR e na legislação do ITR fossem os mesmos, o que viabilizaria a utilização automática das informações do CAR na apuração do ITR. Este ponto é retomado na Seção 6.

Esta harmonização de conceitos depende, no entanto, de uma atuação específica, provavelmente através de mudanças na legislação do ITR, o que não parece ter sido uma prioridade até este momento. De fato, atualmente o CAR não se comunica sequer como o Ato Declaratório Ambiental (ADA), gerido pelo IBAMA, que é o documento utilizado na apuração do ITR para fins de comprovação da existência das áreas de interesse ambiental do imóvel.

Um eventual aproveitamento das informações do CAR para a apuração do ITR pode ajudar no controle das áreas de interesse ambiental na apuração do imposto, mas está longe de ser uma solução para os problemas decorrentes da fragilidade dos cadastros de imóveis rurais no país. A inexistência de um cadastro georreferenciado completo e certificado continua sendo uma das principais razões para a fragilidade dos direitos de propriedade de imóveis rurais – principalmente na Amazônia – o que, por sua vez, favorece o desmatamento com fins especulativos⁴⁴. Em particular, a delimitação precisa das terras públicas devolutas só será possível após a identificação georreferenciada de todas as propriedades privadas.

Um cadastro com estas características permitiria não apenas a unificação de todos os cadastros de imóveis rurais atualmente existentes, mas também a integração com os cadastros de terras urbanas municipais – que atualmente não se articulam com os cadastros rurais, dificultando a gestão nas áreas de ligação entre terras urbanas e rurais⁴⁵. Além da maior segurança jurídica e da maior focalização e coordenação das diversas políticas públicas para as áreas rurais, haveria também uma redução da burocracia e dos custos para os proprietários rurais, que deixariam de ter de fornecer informações para múltiplos cadastros.

Atualmente já há uma iniciativa extremamente interessante no sentido da constituição de um cadastro georreferenciado abrangente para imóveis rurais e urbanos, que é o projeto do Sistema Nacional de Gestão de Informações Territoriais (SINTER). O SINTER é uma iniciativa coordenada pela Receita Federal e que conta com a participação das entidades representativas dos serviços de registro de imóveis e de uma série de órgãos do Poder Executivo, do Judiciário e do Ministério Público⁴⁶.

O objetivo do SINTER é criar um sistema de informações geográficas vinculado de forma unívoca aos títulos de propriedade, criando condições para um processo efetivo de regularização fundiária (rural e urbana), para o georreferenciamento de uma série de políticas públicas e para a simplificação e a agilização dos processos de execução fiscal. Os documentos registrares relativos a cada imóvel (que seguiriam

42

A única ligação entre os cadastros é a exigência (não impeditiva), no cadastramento no CAR, do número do imóvel no cadastro do INCRA. Obviamente o proprietário do imóvel pode utilizar o georreferenciamento já realizado para registro no SIGEF ao fazer o cadastro no CAR, mas isso não é obrigatório.

43

Isso pressupõe, no entanto, alguma forma de cruzamento das informações do CAR com as constantes dos outros dois cadastros, o que seria possível, pois o número do imóvel no cadastro do INCRA deve constar dos três cadastros. Embora esta possibilidade de cruzamento de informações do CAR com os demais cadastros não exista hoje, não parece, em princípio, que seja muito difícil de ser implementada. Vale notar que embora a legislação do ITR não mencione o CAR, o documento “Imposto sobre Propriedade Territorial Rural – Perguntas e Respostas” disponibilizado pelo Receita Federal relativo ao exercício de 2014 (www.receita.fazenda.gov.br/publico/itr/2014/PerguntaseRespostasITR2014.pdf) menciona a obrigatoriedade de registro dos imóveis no CAR.

44

Esta questão é a analisada em detalhe em Reydon (2011a).

45

Ver a respeito Reydon (2011a).

46

A base legal para a criação do SINTER está dada pelos artigos 37 a 41 e 45 da Lei 11.977/2009, que tratam da criação e dos critérios de operação de um sistema de registro eletrônico. Para maiores informações sobre o SINTER, ver o texto base do seminário sobre o SINTER realizado em 23 de setembro de 2013 (SINTER, 2013). A atribuição da coordenação à Receita Federal deve-se ao fato desta já contar com ampla experiência na gestão de bancos de dados de grandes dimensões e da troca de informações no formato XML, como é o caso do banco de dados das notas fiscais eletrônicas.

47

Informações extraídas de SINTER (2013). Segundo este texto, “os Sistemas de Informações Geográficas têm sido aplicados com sucesso a municípios brasileiros que possuem Cadastro Territorial Multifinalitário. Em algumas prefeituras chegam a ter mais de 250 camadas”.

sendo gerados pelos serviços de registros públicos) seriam convertidos em arquivos no formato XML, permitindo sua consulta e o cruzamento de informações por meio eletrônico.

A proposta é que o banco de dados espaciais do SINTER tenha como base, para os imóveis rurais e urbanos, o Cadastro Nacional de Imóveis Rurais (CNIR) gerido pela União e cadastros territoriais multifinalitários (CTM) geridos pelos Municípios. Sobre essa representação física do território se sobreporiam outras camadas gráficas, como: a) a representativa do direito de propriedade; b) a de zoneamento urbano; c) a de dados fiscais (IPTU e ITR); e d) a de áreas de preservação ambiental, entre outras. Adicionalmente, propõe-se uma camada de valoração imobiliária, voltada a consolidar da melhor maneira possível e com a maior granularidade possível, as diversas informações existentes sobre preços de imóveis⁴⁷.

O projeto do SINTER é a iniciativa mais abrangente e, ao que tudo indica, mais consistente, para a criação de um cadastro de imóveis funcional no país. No entanto, o decreto de regulamentação do SINTER, cuja minuta já está pronta desde o final de 2014, não havia sido editado até a conclusão deste relatório. Ainda que se trate de um programa de longo prazo (a proposta prevê sua implementação em vários módulos e certamente o processo de georreferenciamento tende a ser longo), o ideal é que fosse iniciado no menor prazo possível.

5

A MUNICIPALIZAÇÃO DO ITR

A possibilidade de municipalização do ITR foi incluída na Constituição Federal pela Emenda Constitucional nº 42, de 2003. A regulamentação deste dispositivo constitucional demorou alguns anos, sendo feita através da Lei nº 11.250, de 2005, a qual, por sua vez, foi regulamentada pelo Decreto nº 6.433, de 2008 e pela Instrução Normativa da Receita Federal nº 884, de 2008.

Segundo a Lei nº 11.250/2005, a municipalização do ITR deve ser formalizada através da celebração de convênios entre os municípios interessados e a Receita Federal. Por meio destes convênios a Receita delega aos municípios as atribuições de fiscalização (inclusive o lançamento de créditos tributários) e cobrança do ITR, mantida a competência supletiva da Receita Federal.

A legislação do ITR segue sendo a legislação federal, e a apuração do imposto por homologação segue sendo feita pelos contribuintes com base no programa do DITR disponibilizado pela Receita Federal. Os valores seguem sendo recolhidos pelos contribuintes para a União, que transfere a totalidade dos recursos arrecadados para os municípios conveniados. Apenas nos casos em que a fiscalização municipal identifica erros ou imprecisões nos valores declarados pelos contribuintes é que ocorre o lançamento e a cobrança dos créditos tributários pelos municípios.

Através do Decreto nº 6.433/2008 foi instituído o Comitê Gestor do ITR (CGITR, formado por três representantes da Receita Federal e três representantes dos municípios), com a função de dispor sobre a forma como os municípios deverão assumir as res-

48

Recentemente, através da IN RFB nº 1562, de 29 de abril de 2015, a Receita regulamentou a forma como devem ser informados os dados de valor da terra nua no município. A IN exige o fornecimento de informações para o valor da terra nua considerando diversas “aptidões agrícolas” (lavoura – aptidão boa, lavoura – aptidão regular, lavoura – aptidão restrita, pastagem plantada, silvicultura ou pastagem natural, e preservação da fauna ou flora). Ainda não está claro como estas diversas informações serão utilizadas na apuração do ITR, mas parece positivo que haja uma diferenciação do valor do terra nua para diversas categorias. A IN permite que os municípios façam um levantamento próprio ou que utilizem informações das Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas, das Empresas de Assistência Técnica e Extensão Rural dos Estados (EMATER) e do INCRA.

49

Através de dispositivo constante da Medida Provisória 656/2014, o Governo Federal buscou transferir para os municípios a responsabilidade pela inscrição em dívida ativa e pela cobrança judicial do ITR. Este dispositivo foi, no entanto, suprimido pelo Congresso Nacional quando da aprovação do projeto de lei de conversão resultante desta Medida Provisória.

responsabilidades decorrentes da municipalização do ITR. Este Decreto, em conjunto com a IN RFB nº 884/2008, detalha a forma de relacionamento entre a Receita Federal e os municípios.

Para a celebração dos convênios, os municípios devem atender a requisitos estabelecidos pela Receita Federal e pelo CGITR. Além de requisitos técnicos, os municípios devem cumprir metas de fiscalização, bem como informar os valores da terra nua (VTN), por hectare, para atualização do Sistema de Preços de Terras da Receita Federal⁴⁸. O descumprimento destas exigências pode levar à denúncia do convênio pela RFB.

O Decreto nº 6.433/2008 também criou o Portal do ITR, gerido pela RFB, no qual são disponibilizados, para os municípios conveniados, os aplicativos e os modelos de documentos a serem utilizados nas atividades de fiscalização e cobrança do imposto.

O contencioso administrativo relativo ao ITR segue sendo feito com base na legislação federal, o mesmo ocorrendo com o contencioso judicial. Nestes casos, a defesa segue sendo feita pela União, com os municípios conveniados sendo responsáveis pelo fornecimento de informações para auxiliar a atuação da Receita Federal e da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN)⁴⁹.

Por fim, o Decreto nº 6.433/2008 também instituiu um Grupo de Trabalho Permanente denominado “Observatório Extrafiscal do ITR”, formado por representantes de vários ministérios e órgãos do Governo Federal. Pelo que foi possível apurar, este Grupo, que teria como função avaliar o resultado da política extrafiscal do ITR e sugerir aperfeiçoamentos, não produziu resultados.

Até o presente momento, pouco mais de dois mil municípios celebraram convênios com a Receita Federal para a municipalização do ITR. Segundo as informações disponíveis, nos casos em que ocorreu a municipalização houve, de forma geral, um aumento relevante da receita de ITR, mas ainda muito aquém do potencial de arrecadação do imposto⁵⁰.

A municipalização do ITR tem algumas vantagens. A vantagem mais clara é a maior proximidade com os imóveis e com os contribuintes, o que facilita a fiscalização das informações fornecidas na apuração do imposto e a identificação do efetivo valor da terra nua. Também permite um tratamento mais racional dos imóveis que estão na área limítrofe entre a zona urbana e a zona rural. A municipalização talvez pudesse contribuir também para uma gestão mais eficiente do cadastro de imóveis rurais, mas a responsabilidade pelo cadastro e sua atualização segue sendo da Receita Federal.

Por outro lado, a municipalização pode trazer algumas desvantagens e riscos. Uma destas desvantagens é a baixa qualidade da administração tributária da maioria dos municípios de pequeno porte. Já o principal risco decorre da eventual influência dos proprietários de terras locais sobre a administração municipal, o que pode levar o município a subestimar o valor da terra nua informado à RFB e a fazer uma fiscalização mais frouxa⁵¹. Este risco é mitigado pela possibilidade de alternância política na gestão do município e, ao menos num primeiro momento, como mencionado, a municipalização tem resultado em aumento da arrecadação de ITR.

Outro risco que merece ser considerado é que o foco dos municípios na utilização do ITR como fonte de receita pode eventualmente prejudicar os objetivos extrafiscais do imposto. De fato, à medida que a municipalização do ITR for se expandindo, os municípios deverão ter maior participação na discussão de eventuais mudanças na legislação e na regulação do imposto. Neste cenário, eventuais medidas que reduzam a arrecadação do imposto como objetivos extrafiscais (por exemplo ambientais) podem vir a enfrentar a resistência dos municípios.

Uma questão que merece ser avaliada, mas que não impediu o processo de municipalização, é a de que no caso de imóveis rurais cuja área alcança mais de um município a receita pertence integralmente ao município em que está localizada a sede do imóvel. Neste caso há uma situação estranha na qual o município em que se localiza a sede fica responsável por fiscalizar terras que pertencem a outro município.

Por fim, é preciso ter em conta o impacto que a municipalização do ITR tem para a Receita Federal. A manutenção da responsabilidade por parte relevante do processo de administração do imposto em um contexto em que a totalidade da receita é destinada aos municípios pode gerar uma percepção de “ônus sem bônus”, desestimulando a atuação da Receita Federal. Neste caso, é importante que seja mantido um incentivo adequado para os técnicos da Receita envolvidos na administração do ITR.

No item 6.4 são feitos alguns comentários propositivos sobre a municipalização do ITR.

50

Segundo dados obtidos em reunião com técnicos da Receita Federal, um estudo preliminar com municípios do Estado da Bahia indicou que a arrecadação do imposto teria crescido em cerca de 100% com a municipalização. De modo semelhante, SILVA e BARRETO (2014) apresentam informações que indicam um crescimento superior a 100% no valor médio arrecadado por hectare por Municípios do Pará que assumiram a cobrança do ITR.

51

SILVA e BARRETO (2014) mencionam que em vários municípios da Amazônia o poder político local é dominado por pessoas envolvidas com a grilagem de terras.

6

SUGESTÕES DE **APERFEIÇOAMENTO**

À luz da análise desenvolvida nas seções anteriores, nesta seção são apresentadas algumas sugestões de aprimoramento da legislação do ITR visando torná-la mais eficiente como instrumento de estímulo à adoção de boas práticas ambientais. Em boa medida este objetivo se confunde com a finalidade extrafiscal mais clara do ITR, que é o desestímulo à manutenção de propriedades improdutivas.

As propostas apresentadas não constituem um projeto fechado, mas sim uma base para discussão e aperfeiçoamento. Há muitas questões técnicas que não foram aprofundadas neste estudo e, obviamente, uma série de decisões que são de natureza política e não técnica.

Uma questão que deve ser considerada em qualquer proposta de mudança é que é importante não burocratizar demais a apuração do imposto. Apesar de todas as deficiências descritas acima, uma vantagem do programa de preenchimento da DITR é que ele é simples e de fácil compreensão.

A seguir são apresentadas as sugestões desenvolvidas neste trabalho, agrupadas em quatro temas: a) compatibilização da legislação do ITR com a legislação ambiental; b) aprimoramento do desenho do ITR; c) coordenação de cadastros e fiscalização; e d) municipalização do imposto.

6.1 COMPATIBILIZAÇÃO DA LEGISLAÇÃO DO ITR COM A LEGISLAÇÃO AMBIENTAL

Como mencionado na Seção 1, embora os conceitos da legislação do ITR e da legislação ambiental (em particular do Código Florestal) se aproximem, eles não são exatamente os mesmos. Isto dificulta a utilização das informações sobre os imóveis fornecidas no âmbito da legislação ambiental na apuração do ITR e dificulta também que o cumprimento ou descumprimento da legislação ambiental seja utilizado como parâmetro na apuração do ITR (este ponto é retomado adiante).

a) Conceito de imóvel rural

Uma primeira diferença entre as duas legislações diz respeito ao conceito de imóvel rural. Enquanto a legislação do ITR define como imóvel rural apenas a área do imóvel na zona rural, para fins da aplicação do Código Florestal considera-se o imóvel como um todo, exceto a área urbana que tenha sido objeto de registro para fins de parcelamento para fins urbanos nos termos do Plano Diretor do Município.

Embora esta diferença seja pequena, ela impede a utilização automática da legislação ambiental para apuração do ITR no caso de imóveis que tenham parte de sua área em zona urbana.

Para solucionar esta questão, sugere-se que a legislação do ITR considere a área total do imóvel, deduzindo, quando da apuração da área tributável, a área do imóvel localizada em zona urbana⁵². Esta mudança inclusive facilita a apuração do imposto, pois, pela legislação atual, o Valor da Terra Nua (VTN) é calculado tendo por base o valor total da área rural do imóvel (deduzindo-se o valor das benfeitorias, plantações etc.) e não do valor total do imóvel (inclusive da área urbana) que é uma informação mais fácil de ser estimada e checada⁵³.

b) Área de interesse ambiental

Como mencionado no item 1.3, há algumas diferenças entre a legislação do ITR e o Código Florestal na definição e na forma de caracterização de áreas de interesse ambiental. Uma destas diferenças diz respeito à caracterização da Reserva Legal (RL), que na legislação do ITR requer averbamento na matrícula do imóvel e pelo Código Florestal exige apenas identificação no CAR. Outra diferença diz respeito às áreas de uso restrito previstas no Código Florestal, que sequer são mencionadas na legislação do ITR.

Para resolver esta questão, sugere-se que a legislação do ITR utilize exatamente os mesmos conceitos e exigências para a caracterização de áreas de interesse ambiental que o Código Florestal. Esta compa-

52

Obviamente seguiriam sujeitos ao ITR apenas os imóveis em que pelo menos parte da área esteja na zona rural.

53

Há uma discussão jurídica sobre se imóveis com ocupação tipicamente rural que estão em área urbana seriam sujeitos à incidência de IPTU ou ITR. Em um levantamento preliminar apurou-se que a jurisprudência vem se consolidando no sentido de que estes imóveis estariam sujeitos à incidência de ITR e não de IPTU. Esta questão não é analisada neste trabalho. Em todo caso, é certo que se esta jurisprudência se consolidar, então será necessário mudar a legislação do ITR, que considera como tributável apenas a área do imóvel localizada na zona rural do Município.

54

Ver Art. 15, § 2º do Código Florestal.

55

*Em imóveis com parte da área em zona urbana, as áreas de interesse ambiental identificadas no CAR não correspondem exatamente àquelas identificadas no ITR (que são apenas as localizadas na zona rural do Município). Para resolver este problema, a sugestão é, no caso de imóveis com parte da área em zona urbana, apurar a área não tributável rural com base na seguinte fórmula: $ANTr = (AT - Au) * (ANT/AT)$, onde ANTr é a área não tributável rural, AT é a área total do imóvel, Au é a área urbana do imóvel e ANT é a área não tributável (de interesse ambiental) total do imóvel.*

56

Uma questão que pode dificultar o uso direto do CAR como instrumento de fiscalização do ITR é que o Código Florestal (art. 30) dispensa a discriminação, no CAR, das áreas de Reserva Legal que já tenham sido averbadas na matrícula do imóvel com a identificação do perímetro e da localização da reserva. Seria interessante rever esta possibilidade, até porque o CAR segue sendo obrigatório para estes imóveis e a identificação da Reserva Legal no CAR não constituiria um ônus relevante para os proprietários.

tibilização exige um trabalho técnico que foge ao escopo deste trabalho, bem como requer algumas definições, como, por exemplo, se áreas de uso restrito devem ser excluídas total ou parcialmente da base de cálculo do ITR (este ponto é retomado no item 6.2.6.c). De modo semelhante, é preciso definir qual será o tratamento dispensado para as áreas de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, conceito que é utilizado na legislação do ITR, mas que não é utilizado no Código Florestal e no CAR.

Outro conceito que necessita de compatibilização diz respeito às florestas nativas. Enquanto a legislação do ITR define que as florestas nativas primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração são consideradas com área não tributável, o Código Florestal não trabalha com o conceito de florestas nativas, mas sim com o conceito de Reserva Legal cuja área ultrapassa o mínimo exigido⁵⁴.

De qualquer modo, o objetivo de uma compatibilização da legislação do ITR ao Código Florestal deve ser o de utilizar diretamente as informações fornecidas no CAR como base de identificação das áreas de interesse ambiental na apuração do ITR⁵⁵. Esta adequação de conceitos e medidas não apenas tornaria o ITR um instrumento mais adequado ao incentivo de boas práticas ambientais como permitira uma fiscalização muito mais simples e eficiente das informações sobre áreas de interesse ambiental fornecidas na apuração do ITR⁵⁶.

c) Pequenas propriedades

Por fim, um terceiro ponto em que seria desejável compatibilizar a legislação do ITR com o Código Florestal é no conceito de pequena propriedade. Na legislação do ITR, a “pequena gleba rural” é definida em hectares (30, 50 ou 100, dependendo da localização), enquanto que o Código Florestal define como “pequena propriedade ou posse rural familiar” aquela com até quatro módulos fiscais.

Neste caso, mais uma vez, a sugestão é que o conceito do Código Florestal (que é o mesmo da legislação agrária) seja usado na legislação do ITR.

6.2 MUDANÇAS NO DESENHO DO ITR

Como discutido na Seção 2, o ITR é ineficaz enquanto instrumento de indução à utilização produtiva da terra. Ao mesmo tempo, como demonstrado na Seção 3, a legislação do ITR tampouco contribui para a adoção de boas práticas ambientais (em parte por conta do caráter produtivista da legislação do imposto). Em boa medida, estas

deficiências do ITR se devem a problemas na forma como o imposto é apurado.

A seguir apresentam-se algumas sugestões de mudanças na legislação do ITR, que visam exatamente corrigir as falhas no desenho do imposto que o tornam pouco eficaz enquanto instrumento de estímulo à exploração produtiva da terra e de indução de boas práticas ambientais.

57

Ver a respeito SILVA e BARRETO (2014).

6.2.1 FORMA DE LANÇAMENTO DO VALOR DA TERRA NUA

Como mencionado no item 2.1, uma das principais razões para a baixa receita do ITR e para sua ineficácia enquanto instrumento de indução ao uso produtivo da terra é o caráter autodeclaratório na apuração do imposto, principalmente no que diz respeito ao valor da terra. Como é o próprio contribuinte que declara o valor da terra nua (VTN) e como a fiscalização deste parâmetro é difícil ou ineficiente, na prática os valores declarados acabam sendo muito baixos, tornando inócua a estrutura de incentivos à ocupação produtiva da terra prevista na legislação.

Para mitigar este problema, sugere-se que o valor da terra nua (VTN) deixe de ser autodeclaratório e passe a ser calculado com base em parâmetros obtidos pela administração tributária a partir de pesquisas de preços de imóveis na região. Desta forma, o VTN deixaria de ser calculado pelo contribuinte a partir do valor total do imóvel (deduzido o valor das benfeitorias, culturas etc.) e passaria a ser apurado com base na área tributável e em valores por hectare disponibilizados pela administração tributária (federal ou municipal, nos casos em que a administração do imposto foi municipalizada). Neste modelo, o contribuinte calcularia a área tributável do imóvel, a qual seria multiplicada pelo VTN por hectare disponibilizado pela administração tributária para obter o valor da terra nua tributável (VTNt).

O valor por hectare disponibilizado pela administração tributária seria aquele correspondente apenas à área aproveitável dos imóveis e não à área total. Esta é uma mudança importante relativamente à legislação atual, que considera o valor da terra nua do imóvel (incluindo a área não tributável) como um todo. Como o VTN das áreas não tributáveis (como florestas) tende a ser inferior ao VTN das áreas aproveitáveis, o modelo atual de apuração do ITR (mesmo supondo que o contribuinte não subdeclara o valor da terra) acaba levando a uma subestimação do valor da terra tributável dos imóveis⁵⁷.

58

Através da IN RFB 1.562/2015, que regulamenta a forma como os Municípios conveniados deverão informar o valor da terra nua (VTN), a Receita Federal passou a exigir a discriminação do VTN para diversas “aptidões agrícolas”, relacionadas ao grau de produtividade e à forma de ocupação da terra (ver a respeito a nota de rodapé 48, na Seção 5). Embora os motivos que levaram a Receita a fixar esta exigência não sejam conhecidos, este tipo de informação certamente contribui para um cálculo mais preciso do VTN da área tributável dos imóveis, nos termos sugeridos acima.

59

Este dispositivo é consistente com o texto constitucional, que define que a municipalização da cobrança do ITR não pode resultar em redução do imposto.

60

Em princípio, pelo texto constitucional, como na municipalização a cobrança do imposto é transferida aos Municípios, esta responsabilidade recairia sobre os Municípios.

Eventualmente poderia ser feita uma diferenciação para diversas categorias de terra, a depender da produtividade da terra e de sua forma de ocupação. Neste caso, na DITR seria necessário discriminar a área tributável por tipo de terreno⁵⁸.

Obviamente para que este modelo seja bem sucedido é preciso ter um bom levantamento de preços de terras para ser utilizado como referência pelas administrações tributárias. De modo geral, as administrações tributárias municipais estão, pela proximidade, mais qualificadas para fazer este levantamento que a Receita Federal. Ainda assim, é importante que a Receita Federal mantenha um levantamento de preços de terras independente do levantamento realizado pelos municípios. Para evitar que pressões políticas locais levem a uma subavaliação do preço da terra nos casos em que há municipalização da cobrança do ITR, a legislação teria de prever que o preço da terra fixado pelo Município não poderá ser inferior ao levantado pela Receita Federal para o município⁵⁹.

A Receita Federal já possui hoje um cadastro de preços de terras utilizado para a fiscalização do ITR, em geral baseado em levantamentos realizados por órgãos estaduais. No entanto, segundo SILVA E BARRETO (2014), os preços utilizados atualmente pela Receita Federal estão claramente subavaliados e necessitam ser atualizados para valores mais realistas. Esta atualização é importante para que a mudança na forma de lançamento do valor da terra nua tributável seja efetiva.

Há duas formas de introduzir a mudança proposta na forma de apuração do VTNT. A primeira seria manter o sistema atual em que o contribuinte apura o imposto através do programa disponibilizado pela RFB, utilizando-se o valor da terra nua tributável fixado pela administração tributária para o cálculo do imposto.

A segunda forma seria através do lançamento de ofício do imposto. Neste caso, o contribuinte utilizaria o programa disponibilizado pela RFB para apresentar os demais parâmetros necessários para o cálculo do imposto e a administração tributária calcularia o imposto devido e o lançaria de ofício, de forma semelhante à atual forma de cobrança do IPTU.

Em princípio a segunda forma parece mais interessante, pois permitiria uma avaliação da consistência através de sistemas computadorizados dos demais dados fornecidos pelos contribuintes (e sua eventual correção) antes do lançamento do imposto. É preciso, no entanto, avaliar quem seria responsável pelo lançamento de ofício do imposto nos casos em que sua cobrança foi municipalizada. Caso esta responsabilidade recaia sobre os Municípios, é preciso avaliar se estes estão preparados para fazer o lançamento de ofício⁶⁰.

6.2.2 UTILIZAÇÃO DO CAR NA IDENTIFICAÇÃO DAS ÁREAS DE INTERESSE AMBIENTAL

Caso a definição de áreas de interesse ambiental na legislação do ITR seja compatibilizada com a legislação ambiental, na forma sugerida no item 6.1, torna-se factível utilizar o cadastro ambiental rural (CAR) como base para a identificação das áreas não tributáveis (de interesse ambiental) para fins de apuração do ITR⁶¹.

Para tanto, sugere-se que a legislação do ITR seja ajustada de modo a que a razão entre as áreas não tributáveis de interesse ambiental e a área total do imóvel utilizada na apuração do ITR corresponda exatamente à razão entre as áreas de interesse ambiental declaradas no CAR e a área total do imóvel declarada no CAR⁶². Esta forma de dedução das áreas não tributáveis de interesse ambiental poderia, inclusive, facilitar a apuração do ITR, pois dispensaria a discriminação no programa de apuração do imposto de cada categoria de área de interesse ambiental. Caso houvesse alguma forma de comunicação entre os sistemas, a própria informação constante do sistema do CAR poderia ser utilizada pelo programa de apuração do ITR.

Este modelo de identificação das áreas de interesse ambiental provavelmente dificultaria muito a superestimação destas áreas na apuração do ITR. Adicionalmente, a fiscalização por parte dos órgãos ambientais, com base nas informações do CAR e em imagens de satélite, contribuiria para garantir a veracidade das informações sobre áreas de interesse ambiental constantes da DITR (que a administração tributária tem muita dificuldade para fiscalizar).

Para que este modelo funcione (e permita a fiscalização), é preciso haver uma identificação unívoca do imóvel que seja utilizada tanto pelo sistema do ITR como pelo CAR. Em princípio, a melhor forma de fazer esta identificação é através do código do imóvel no cadastro do INCRA, que consta tanto da DITR quanto do cadastro do imóvel no CAR⁶³.

Outra questão que merece atenção diz respeito à dispensa de registro no CAR das áreas de interesse ambiental (como a área de reserva legal) já registradas na matrícula do imóvel. Esta dispensa dificulta a utilização automática das informações do CAR na apuração do ITR (e, ao que tudo indica, dificulta também a verificação do cumprimento da legislação ambiental) e, se possível, deveria ser revista⁶⁴.

Obviamente a utilização dos dados informados ao CAR como parâmetro para a apuração do ITR só será possível quando a implementação do CAR estiver completa ou, pelo menos, bastante avançada. Adicionalmente, será necessário que haja alguma forma

61

Conforme detalhado no item 1.2, as áreas não tributáveis na apuração do ITR são as áreas de interesse ambiental do imóvel (APP, RL etc.), além das áreas alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizadas pelo poder público. O problema é que o conceito de áreas de interesse ambiental na legislação do ITR não é exatamente o mesmo do Código Florestal, o que dificulta a utilização do CAR como instrumento de verificação da veracidade das informações sobre áreas não tributáveis na apuração do ITR. Se o conceito de áreas de interesse ambiental na legislação do ITR for ajustado de forma a corresponder exatamente àquele do Código Florestal (nos termos sugeridos no item 6.1), então será possível utilizar diretamente as informações do CAR na apuração do ITR.

62

Para maiores detalhes sobre como esta apuração poderia ser feita, ver a nota de rodapé nº 55, no item 6.1.b. O motivo para se utilizar a razão entre as áreas de interesse ambiental e a área total e não diretamente a dimensão das áreas de interesse ambiental é que o perímetro e a área do imóvel no CAR podem não ser precisos. Adicionalmente, a utilização das razões entre áreas (ao invés da área física) permite utilizar diretamente os dados do CAR na apuração do ITR, no caso de imóveis que possuem parte de sua área em zona urbana, conforme explicado na nota lateral nº 55.

63

O programa do CAR pede o número do imóvel no cadastro do INCRA, mas o não fornecimento desta informação não é um impeditivo para a realização do cadastro, o mesmo ocorrendo no caso da DITR. Neste contexto, seria importante tornar esta informação obrigatória nos dois cadastros.

64

Este dispositivo consta do art. 30 do Código Florestal.

65

Eventualmente mesmo nestes casos poder-se-ia determinar que a razão entre as áreas de interesse ambiental e a área total do imóvel não poderia ser superior à informada ao CAR (ainda que não certificado). Este é um ponto que merece ser melhor avaliado.

de certificação por parte dos órgãos ambientais das informações fornecidas ao CAR (ao menos as que dizem respeito ao perímetro do imóvel) e que não haja uma divergência expressiva entre a área do imóvel apurada no CAR e aquela informada no cadastro da Receita Federal.

Pelo que foi possível depreender das reuniões realizadas com os órgãos ambientais, a ideia é, ao menos num primeiro momento, fazer a certificação ainda que haja pequenas divergências no que diz respeito aos limites informados de imóveis contíguos. Já divergências mais relevantes exigirão a retificação das informações por parte dos proprietários dos imóveis, o que pode ser complicado nas regiões em que os direitos de propriedade não estão bem definidos. Isto significa que haverá imóveis não certificados no CAR, para os quais será preciso utilizar outra forma de identificação das áreas de interesse ambiental na apuração do ITR⁶⁵.

Por fim, talvez seja possível estabelecer na legislação do ITR que os contribuintes que não tiverem cadastrado os imóveis no CAR não poderão deduzir as áreas não tributáveis de interesse ambiental na apuração do imposto. Mais uma vez, este dispositivo só pode ser implementado se houver uma identificação unívoca do imóvel na apuração do ITR com o imóvel cadastrado no CAR.

6.2.3 FORMA DE FIXAÇÃO E NÍVEL DAS ALÍQUOTAS

Uma mudança importante para compatibilizar a legislação do ITR com a preservação ambiental é adotar a sugestão de LACERDA (2011), reforçada em LACERDA e SILVA (2014), de considerar na definição das alíquotas apenas a área tributável do imóvel e não a área total (ver a respeito o item 3.2). Neste caso, seria necessário reduzir os limites de área da tabela de alíquotas do ITR, de modo a considerar, no mínimo, a exclusão da área mínima de Reserva Legal⁶⁶.

Adicionalmente, propõe-se uma revisão dos diferenciais de alíquota hoje constantes da legislação do ITR, de modo a reduzir a variabilidade entre o menor e o maior valor tanto em função do grau de utilização (GU) como em função da área do imóvel.

De fato, pela tabela atual, as alíquotas para os imóveis menos produtivos (com GU inferior a 30%) chegam a ser de 28 a 44 vezes maiores que aquelas aplicáveis aos imóveis mais produtivos (com GU superior a 80%). Embora esta diferença possa, no papel, sinalizar uma forte progressividade do imposto em função da produtividade dos imóveis, a realidade é que as alíquotas mais elevadas do ITR são absolutamen-

te irrealistas, o que acaba sendo inclusive uma justificativa para o falseamento das informações na apuração do imposto.

De modo semelhante, as alíquotas para os imóveis de maior porte chegam a ser de 15 a 20 vezes maiores que aquelas aplicáveis aos imóveis de menor porte. Como um dos objetivos da estrutura de alíquotas do ITR é estimular a ocupação produtiva do imóvel, não parece fazer sentido que este estímulo seja muito menor para os imóveis de menor porte que para aqueles de maior porte (até porque os imóveis dos pequenos produtores rurais já estão excluídos da incidência do imposto)⁶⁷.

Neste contexto, ao mesmo tempo em que se propõe uma legislação do ITR que reduza o espaço para o falseamento de informações e efetivamente induza uma maior produtividade, sugere-se uma revisão da estrutura de alíquotas, de modo a contemplar alíquotas mais realistas e reduzir o diferencial entre a maior e a menor alíquota, tanto em função do grau de utilização como em função da área do imóvel.

Na tabela a seguir apresenta-se uma indicação de como poderia ser uma estrutura ajustada de alíquotas de ITR considerando uma forte redução no diferencial entre as alíquotas máximas e mínimas, tanto em função da área como do grau de utilização. A tabela já incorpora a adoção da área tributável, ao invés da área total, como referência para a fixação das alíquotas, com uma redução de 20% em relação aos limites atuais.

Tabela 6.1. Sugestão de estrutura de alíquotas para o ITR

Área tributável do imóvel (em hectares)	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 40	0,10	0,20	0,40	0,70	1,00
Maior que 40 até 160	0,20	0,40	0,80	1,40	2,00
Maior que 160 até 400	0,20	0,50	1,00	1,75	2,50
Maior que 400 até 800	0,30	0,60	1,20	2,10	3,00
Maior que 800 até 4.000	0,35	0,70	1,40	2,45	3,50
Acima de 4.000	0,50	1,00	2,00	3,50	5,00

Vale destacar que a tabela apresentada é apenas uma sugestão de estrutura de alíquotas. É necessária uma avaliação mais profunda para avaliar se esta estrutura de alíquotas gera os incentivos necessários para uma ocupação produtiva dos imóveis rurais⁶⁸.

De qualquer forma, as alíquotas mais elevadas sugeridas, de 3% a 5% para os imóveis de maior porte provavelmente já representariam

66

Os limites de área da tabela de alíquotas deveriam ser reduzidos em, no mínimo, 20%, pois este é o mínimo exigido de Reserva Legal nos imóveis. Idealmente a redução deveria ser ainda maior, de forma a considerar também a proporção média das APPs relativamente à área total dos imóveis. Adicionalmente, em alguns casos, como na Amazônia, a área mínima de RL exigida é maior que 20%, o significa que os limites de área da tabela de alíquotas poderiam ser ainda mais reduzidos, eventualmente estabelecendo-se alguma diferenciação por região. Uma possibilidade não considerada neste trabalho mas que mereceria ser analisada é fixar os limites de área da tabela do ITR em módulos fiscais e não em hectares, como ocorre hoje.

67

Como a Constituição veda a utilização de tributo com efeito de confisco, seria inclusive muito fácil questionar a constitucionalidade da alíquota mais alta do ITR, de 20%, sob o argumento de que se trata de uma alíquota confiscatória, uma vez que em cinco anos alcançaria o valor da terra tributada.

68

Em particular, talvez fosse melhor que a alíquota para os imóveis menores fosse ainda mais elevada (de pelo menos 20% da alíquota para os maiores imóveis), mas esta é uma mudança que talvez seja difícil de implementar politicamente.

69

Ver a respeito a nota de rodapé nº 27, no item 3.1.

70

Obviamente poderiam ser feitos ajustes na proposta, de modo a considerar como regulares as áreas para as quais haja PRA em curso e as áreas em que a insuficiência de RL fosse compensada pela aquisição de CRA, mas isto tornaria a implementação da proposta mais complexa.

um estímulo efetivo para uma ocupação produtiva da terra, na ausência de subestimação dos demais parâmetros que definem o valor devido de ITR.

6.2.4 PENALIZAÇÃO PELO DESCUMPRIMENTO DA LEGISLAÇÃO AMBIENTAL

Conforme mencionado no item 3.1, o descumprimento da legislação ambiental não tem praticamente qualquer custo para o contribuinte do ITR, desde que a área irregularmente desmatada seja utilizada de forma produtiva.

Há duas formas possíveis de mitigar este problema, não necessariamente excludentes.

A primeira forma é a sugerida por LACERDA e SILVA (2014), que propõem que só possam ser consideradas como efetivamente utilizadas, as áreas do imóvel cujo uso seja autorizado pelo Código Florestal. Neste contexto, os imóveis que não estivessem cumprindo as exigências do Código Florestal – no que diz respeito à constituição de áreas de preservação permanente (APP) e de reserva legal (RL) – não poderiam considerar a área irregularmente desmatada, ainda que ocupada com atividades produtivas, como efetivamente utilizada. Neste contexto haveria uma redução do grau de utilização da área aproveitável do imóvel e, eventualmente, uma elevação da alíquota.

Esta proposta apresenta, no entanto, duas fragilidades. A primeira é que mesmo aplicando o ajuste proposto, ainda seria possível ter imóveis que, mesmo descumprindo a legislação ambiental, teriam um grau de utilização suficiente para permanecer na faixa de menor alíquota do ITR⁶⁹. A segunda fragilidade diz respeito ao fato de que a proposta não contempla o caso de contribuintes que, embora descumprindo as exigências do Código Florestal estejam com Programa de Regularização Ambiental (PRA) em curso ou, no caso de RL inferior ao mínimo legal, tenham adotado medidas de compensação através, por exemplo, da aquisição de Cotas de Reserva Ambiental (CRA)⁷⁰.

Neste contexto, a segunda linha de atuação possível é o estabelecimento de penalidades, no âmbito da legislação do ITR, para contribuintes que estejam descumprindo a legislação ambiental e não estejam adotando as medidas de compensação adequadas. Esta segunda linha de ação alcançaria um universo menor de proprietários rurais (apenas aqueles inadimplentes relativamente a compromissos assumidos junto aos órgãos ambientais), mas teria um custo muito mais elevado que o resultante da proposta de LACERDA e SILVA (2014).

Uma forma de fazê-lo seria incorporando à legislação do ITR o disposto no § 3º do art. 41 do Código Florestal, que prevê que os proprietários rurais inadimplentes em relação ao cumprimento de termo de compromisso ou Programa de Regularização Ambiental (PRA) não são elegíveis à dedução das áreas de interesse ambiental da base de cálculo do ITR. Outra forma de alcançar o mesmo objetivo seria estabelecendo que, para os proprietários rurais inadimplentes em relação a compromissos assumidos junto aos órgãos ambientais, a alíquota do ITR seria a alíquota máxima⁷¹.

Qualquer que seja a forma escolhida para tornar o descumprimento da legislação ambiental mais oneroso quando da apuração do ITR, é preciso que haja uma avaliação mais detalhada sobre qual a melhor forma para sua implementação (inclusive pode haver outras alternativas, além das apresentadas acima). Em particular, é preciso que se defina com precisão quais são os dispositivos da legislação ambiental cujo descumprimento se quer penalizar, qual será o órgão responsável por avaliar este descumprimento e como esta informação será transmitida para a Receita Federal e para os municípios responsáveis pela cobrança do ITR.

Vale notar, por fim, que se a avaliação de um órgão ambiental quanto ao cumprimento da legislação ambiental for utilizada como parâmetro no cálculo do ITR, há um risco grande de que a constitucionalidade deste dispositivo seja questionada⁷². Neste caso, a única forma de dar segurança jurídica ao dispositivo seria incluindo um dispositivo na Constituição prevendo explicitamente que o cumprimento da legislação ambiental será considerado na incidência do ITR.

6.2.5 PARÂMETROS DE PRODUTIVIDADE MÍNIMA

Uma crítica comum à atual regulamentação do ITR é que os parâmetros de produtividade mínima, principalmente para a pecuária, estão muito defasados, tendo por base uma pesquisa realizada na década de 1970. Adicionalmente, os parâmetros de produtividade mínima da legislação do ITR não alcançam a atividade agrícola e, no caso da exploração extrativa de florestas nativas, podem estar em desacordo com a legislação ambiental.

Neste contexto é muito importante, em uma revisão da legislação e da regulamentação do ITR, que os índices mínimos de produtividade da legislação do ITR sejam revistos. Uma definição precisa do que pode ser feito extrapola os limites deste trabalho, mas é possível sugerir algumas diretrizes para as mudanças.

71

Dada a forte progressividade das alíquotas do ITR, mesmo com os ajustes propostos, esta segunda forma seria, provavelmente, a com maior custo.

72

Este é um tema jurídico, que foge ao escopo deste trabalho, mas que precisa ser considerado.

73

Estes limites são hoje 1.000 ha na Amazônia Ocidental e no Pantanal Matogrossense, 500 ha no Polígono das Secas e na Amazônia Oriental e 200 ha nas demais áreas.

74

A eliminação desta exceção ao cumprimento dos índices mínimos de produtividade faz ainda mais sentido se for adotado, como referência para a definição de pequeno imóvel no ITR, o limite de 4 módulos fiscais previsto na legislação agrária.

A medida mais evidente é a atualização dos índices mínimos de lotação da pecuária, visando adequá-los aos parâmetros atuais de produtividade, que são muito superiores aos constantes da Instrução Especial nº 19/1980, do INCRA, que é atualmente utilizada com referência pela legislação do ITR. Ao que tudo indica não há óbices técnicos a esta atualização, tratando-se de um problema essencialmente político.

Adicionalmente, sugere-se que seja eliminada, da legislação do ITR, a dispensa do cumprimento do índice mínimo de produtividade na pecuária para imóveis cuja área não ultrapassa determinado limite, que é de 1.000 ha, 500 ha ou 200 ha, dependendo da localização⁷³. De fato, não parece haver motivo para que os produtores de médio porte (porque os produtores de pequeno porte já estão isentos do ITR) sejam dispensados da exigência de produtividade mínima para a pecuária⁷⁴.

Em segundo lugar, é preciso avaliar se é possível introduzir índices mínimos de produtividade para outras atividades desenvolvidas no imóvel, em particular para a agricultura (em princípio com diferenciação por tipo de cultura). Este é um trabalho de natureza técnica que foge do escopo deste trabalho, mas que deveria ser feito no bojo de uma revisão da legislação do ITR. Para ser viável, a introdução de índices mínimos de produtividade para a produção agrícola na legislação do ITR precisa ser feita de forma simples (para não tornar a apuração do imposto excessivamente complexa) e, principalmente, precisa ser passível de fiscalização. (este tema é retomado no item 6.3.b)

Por fim, sugere-se que seja excluída da legislação do ITR a exigência de índice de produtividade mínima para a atividade extrativa em florestas nativas, especialmente no caso da extração de madeira. Como explicado no item 3.3.d, não apenas esta exigência é inócua, como há uma incompatibilidade entre a exigência de produtividade mínima na atividade extrativa e os objetivos da legislação ambiental.

6.2.6 OUTRAS QUESTÕES

a) Pastagens em formação

Como mencionado no item 3.3.b, pela legislação do ITR as pastagens em formação são consideradas como área efetivamente utilizada (elevando o grau de utilização e, conseqüentemente, reduzindo a alíquota) independentemente de qualquer critério de avaliação técnica, sendo inclusive dispensadas da exigência de produtividade mínima. Este dispositivo cria a possibilidade de que áreas desmatadas com finalidade exclusivamente especulativa sejam consideradas produtivas.

Neste contexto, sugere-se que sejam introduzidos critérios técnicos para que pastagens em formação possam ser consideradas como área utilizada para fins da apuração do ITR.

Embora outros critérios sejam possíveis, uma alternativa seria definir um prazo máximo para que determinada área do imóvel seja considerada como pastagem em formação. Assim, por exemplo, se este prazo for de três anos, uma determinada área do imóvel incluída como pastagem em formação em um determinado ano só poderá ser considerada como tal por mais dois anos⁷⁵.

Adicionalmente, quando da inclusão de uma nova área como pastagem em formação dever-se-ia exigir a especificação do uso anterior desta área e, caso esta resulte de desmatamento, dever-se-ia exigir a comprovação de que todas as exigências da legislação ambiental foram observadas.

b) Possibilidade de diferenciação das áreas de interesse ambiental

Uma questão levantada no item 3.3.c é a de que a legislação do ITR trata igualmente todas as áreas de interesse ambiental: sejam aquelas que jamais poderão ser desmatadas (como APP, a área mínima de reserva legal ou as RPPNs), seja a área de floresta nativa em excesso à reserva legal, para a qual não há restrição ao desmatamento na legislação ambiental.

Neste contexto, poder-se-ia considerar a inclusão, na legislação do ITR, de algum mecanismo para estimular um maior compromisso com a preservação permanente – ou ao menos por um longo período – das áreas de interesse ambiental que excedam ao mínimo legal.

Uma forma de fazê-lo seria criar um redutor do imposto devido para os imóveis em que a área de preservação ambiental excede ao mínimo legal e em que o proprietário assuma o compromisso de manutenção permanente (por exemplo convertendo a área em RPPN), ou ao menos de manutenção por um longo período (por exemplo, instituindo uma servidão ambiental de longo prazo)⁷⁶.

Outra alternativa seria permitir a dedução apenas parcial, como área não tributável, das áreas de interesse ambiental excedentes ao mínimo legal para as quais não houvesse compromisso de manutenção permanente ou de longo prazo. Esta opção é, no entanto, menos recomendável, pois pode ter o efeito inverso de criar um incentivo para o desmatamento das áreas de interesse ambiental que excedam o mínimo legal.

75

Operacionalmente, na apuração do ITR seria necessário explicitar a área da pastagem em formação aberta no ano, no ano anterior e no segundo ano anterior.

76

Neste último caso, o redutor do imposto seria proporcional ao prazo remanescente para o final do prazo da servidão ambiental.

c) Áreas de uso restrito

Uma questão que precisa ser definida em um processo de compatibilização da legislação do ITR com a legislação ambiental é como tratar das áreas de uso restrito, que hoje não são consideradas na legislação do ITR.

Uma forma de fazê-lo seria tratar as áreas de uso restrito da mesma forma que as demais áreas de interesse ambiental, desde que sua exploração esteja de acordo com as exigências da legislação ambiental. Neste caso, as áreas de uso restrito seriam consideradas como não tributáveis, não estando sujeitas à incidência de ITR.

Outra forma seria considerar as áreas de uso restrito em que há exploração econômica compatível com as exigências do código florestal como parcialmente tributáveis. Neste caso o valor da terra nua para estas áreas seria fixado em valor inferior ao aplicável para o restante da área tributável do imóvel, e eventuais índices mínimos de produtividade também teriam de ser ajustados.

Obviamente no caso de exploração econômica de áreas de uso restrito incompatível com as exigências da legislação ambiental haveria descumprimento da legislação ambiental, com as penalidades sugeridas no item 6.2.4, acima.

d) Conceito de utilização produtiva

Um último ajuste a ser considerado na legislação do ITR diz respeito ao conceito de utilização produtiva do imóvel. Como mencionado no item 3.3.b, a legislação do ITR considera como produtiva apenas a área aproveitável do imóvel utilizada para atividades agrícolas, pecuárias, granjeiras ou aquícolas, considerando como não produtivas todas as demais atividades.

Como esta restrição do conceito de utilização produtiva pode gerar uma ocupação irracional do imóvel (inclusive do ponto de vista ambiental), sugere-se que a legislação do ITR seja ajustada nos termos propostos por LACERDA e SILVA (2014), definindo-se como ocupação produtiva do imóvel toda a ocupação permitida pelo Zoneamento Ecológico-Econômico (ZEE) estadual. Obviamente esta medida pressupõe que todos os Estados aprovarem seus respectivos ZEEs, na forma prevista no artigo 13 do Código Florestal.

6.3 CADASTROS E FISCALIZAÇÃO

A falta de cadastros confiáveis e a dificuldade de fiscalização das informações fornecidas pelos contribuintes é, como detalhado no item 2.1, um dos principais problemas para a baixa arrecadação do ITR e para sua ineficácia enquanto instrumento de estímulo à ocupação produtiva da terra. Neste

item são feitos alguns comentários sobre a questão dos cadastros, bem como sobre a possibilidade de cruzamento de informações para apurar a produtividade na exploração dos imóveis.

a) Cadastros

Conforme detalhado na Seção 4, há hoje uma multiplicidade de cadastros de imóveis rurais que não se comunicam totalmente, sendo os principais o do INCRA (CIR), o da Receita Federal (CAFIR) e o Cadastro Ambiental Rural (CAR). Embora haja um processo em curso de consolidação dos cadastros do INCRA e da Receita em um único cadastro (o Cadastro Nacional de Imóveis Rurais - CNIR), este processo não está completo. Já o CAR segue isolado dos demais. Nenhum destes cadastros tem uma cobertura georreferenciada completa e certificada⁷⁷.

Esta falta de coordenação entre os cadastros não deverá ser um impedimento para que o CAR venha a ser utilizado como referência sobre as áreas de interesse ambiental na apuração do ITR, conforme exposto no item 6.2.2. A condição básica para este cruzamento de informações é a existência de uma identificação unívoca dos imóveis em todos os cadastros (INCRA, Receita e CAR), o que é feito através do código do imóvel no cadastro do INCRA⁷⁸.

A utilização do CAR pode ser um paliativo para a identificação das áreas de interesse ambiental no ITR, mas está longe de ser uma solução para a incompletude e a falta de coordenação dos cadastros. Por um lado, é provável que o CAR não seja adequado sequer para a identificação das áreas de interesse ambiental no caso das propriedades em que se observar conflitos relevantes de limites, o que tende a ocorrer com mais frequência nas áreas em que os direitos de propriedade são mais frágeis, como a Amazônia.

Por outro lado, e principalmente, os cadastros existentes - CIR, CAFIR (ambos em processo de unificação no CNIR) e CAR - não são suficientes para definir de forma precisa os limites dos imóveis e muito menos para resolver os problemas decorrentes da fragilidade dos direitos de propriedade, que, em grande medida, favorecem o desmatamento com fins especulativos.

Neste contexto, é importante seguir tendo como objetivo a constituição de um cadastro georreferenciado completo e certificado. O progressivo georreferenciamento do cadastro do INCRA através do SIGEF, assim como a continuidade do processo de unificação dos cadastros da Receita e do INCRA através do CNIR, são medidas que apontam no sentido correto, mas são processos lentos e que, na forma atual, não favorecem o cruzamento de informações de forma simples e eficiente.

77

O CAR tem uma cobertura georreferenciada que em princípio será completa ou quase, mas será impreciso na definição dos limites dos imóveis. Já o cadastro do INCRA conta com o georreferenciamento de imóveis certificado, mas tem uma cobertura incompleta.

78

Como o fornecimento do código do imóvel no INCRA não é impeditivo para o preenchimento da DITR nem do CAR, podem permanecer alguns casos em que não será possível cruzar as informações do CAR com aquelas do ITR. Este parece ser um problema fácil de resolver em um prazo relativamente curto, bastando tornar o fornecimento do código do imóvel no INCRA obrigatório tanto para o preenchimento da DITR quanto para o cadastramento no CAR.

Para maiores detalhes sobre o SINTER, ver a Seção 4.

Neste contexto, a iniciativa mais interessante identificada neste trabalho é o projeto do Sistema Nacional de Gestão de Informações Territoriais (SINTER), que alcança tanto imóveis rurais quanto imóveis urbanos e que sobrepõe, de forma unívoca, um cadastro georreferenciado com uma base de dados sobre direitos de propriedade acessível por meio eletrônico⁷⁹.

A implementação do SINTER – que para os imóveis rurais toma como base o CNIR – criaria a base técnica para a solução dos conflitos de propriedade e posse, além de facilitar enormemente o cruzamento de informações sobre os imóveis (agrárias, ambientais, tributárias e relativas ao direito de propriedade). Em particular, uma vez implementado o SINTER, todo o processo de identificação das áreas de interesse ambiental dos imóveis rurais, atualmente realizada através do CAR, poderia ser realizada de forma muito mais precisa através do SINTER.

Ainda que o SINTER demore para ser implementado de forma completa (até porque o georreferenciamento preciso de todos os imóveis rurais é um processo lento), seria importante iniciar sua implementação o mais cedo possível. Como o projeto do SINTER está estruturado em módulos, haveria a disponibilização de funcionalidades do Sistema em etapas intermediárias.

Aparentemente, no entanto, a implementação do SINTER não parece ser prioridade de governo. Neste contexto, seria importante haver pressão de todos os potenciais beneficiários (inclusive a área ambiental) para que o projeto seja implementado no menor prazo possível.

b) Cruzamento de informações sobre produtividade

Uma questão que deve ser considerada em um processo de mudança da legislação do ITR e de sua regulamentação é a de como utilizar informações de outras fontes para avaliar a veracidade das informações sobre a produtividade da exploração agropecuária do imóvel fornecidas na DITR.

A avaliação da viabilidade do cruzamento de informações de outras fontes condiciona, inclusive, a possibilidade de adoção de índices mínimos de produtividade para a produção agrícola, a exemplo dos atualmente existentes para a pecuária (ver item 6.2.5). De fato, a adoção de índices mínimos de produtividade para a produção agrícola torna-se mais viável se for possível validar as informações fornecidas na DITR, de forma operacionalmente simples, através do cruzamento com informações de outras fontes.

Abaixo, são feitos alguns comentários sobre possíveis fontes de informação que poderiam ser utilizadas para checar as informações

sobre produtividade fornecidas na apuração do ITR. Não se pretende definir qual é a melhor forma de fazê-lo, pois isto depende de uma avaliação técnica que extrapola o escopo deste trabalho, mas apenas enumerar algumas possíveis fontes de informação sugeridas em outros textos ou nas reuniões realizadas.

Uma primeira alternativa seria utilizar as informações fornecidas na Declaração de Atividade Rural do Imposto de Renda da Pessoa Física⁸⁰. Esta opção não é factível atualmente, pois não há uma relação unívoca entre os dados informados na Declaração de Atividade Rural do IRPF - que dizem respeito ao contribuinte (CPF) - e aqueles informados na DITR, que dizem respeito ao imóvel. Por um lado, um mesmo imóvel pode ter mais de um proprietário, sendo as informações relativas ao resultado da exploração do imóvel distribuídas em mais de uma declaração do IRPF. Por outro lado, um proprietário pode ter mais de um imóvel, sendo que as informações sobre o resultado da exploração fornecidas na Declaração de Atividade Rural do IRPF dizem respeito ao conjunto dos imóveis e não a cada imóvel considerado individualmente.

Esta compatibilização é relativamente simples. Por um lado, seria necessário discriminar na DITR o conjunto dos CPFs em cujas declarações de IRPF são apresentados os resultados da exploração do imóvel. Por outro lado, seria necessário que os dados da Declaração de Atividade Rural do IRPF fossem discriminados por imóvel (atualmente os proprietários já devem informar os números dos imóveis no cadastro da Receita no preenchimento da Declaração de Atividade Rural, mas os resultados da exploração não são discriminados por imóvel).

Na forma como a Declaração de Atividade Rural do IRPF é preenchida hoje já há informações mais detalhadas sobre o estoque de animais de grande e médio porte e os determinantes de sua variação, o que facilita o cruzamento com os dados do ITR⁸¹. Em contrapartida, os dados sobre as demais formas de exploração agropecuária do imóvel são consolidados, sendo informado apenas o total das receitas e o total das despesas (usualmente discriminadas em um livro caixa)⁸².

Neste contexto é preciso avaliar se caberia exigir informações mais detalhadas na Declaração de Atividade Rural do IRPF - como, por exemplo, a área plantada e o volume colhido e vendido por cultura - ou se apenas a informação agregada de receita é suficiente como parâmetro para avaliar a produtividade do imóvel. Em qualquer cenário é importante avaliar se a maior complexidade operacional justifica os benefícios resultantes da possibilidade de cruzamento de informações e melhora da fiscalização (não apenas do ITR, mas do próprio IRPF).

80

Embora a grande maioria dos produtores rurais no país seja de pessoas físicas (mesmo no caso de grandes produtores), em alguns casos os imóveis são de propriedade de pessoas jurídicas. Nestes casos os dados do ITR deveriam ser cruzados com as declarações das pessoas jurídicas (esta possibilidade não é desenvolvida neste texto).

81

As informações fornecidas são: a) estoque do final do período anterior; b) aquisições; c) nascimentos; d) vendas; e) consumo e perdas; e f) estoque do final do período.

82

O proprietário pode optar também por apurar o resultado (presumido) da atividade rural como sendo equivalente a 20% da receita. Neste caso não é necessário discriminar as despesas.

83

Para tanto, na apuração do ITR só deveriam ser considerados os animais declarados à vigilância sanitária (ou seja, animais eventualmente não declarados não seriam considerados para fins de cumprimento do índice mínimo de lotação).

84

Como parte importante do crédito rural utiliza recursos controlados (cujo custo é reduzido), talvez seja possível condicionar o acesso a estes recursos à concessão de autorização para que as informações fornecidas quando da contratação do crédito sejam disponibilizadas para a administração tributária.

Uma segunda alternativa de cruzamento de informações, sugerida por SILVA e BARRETO (2014), seria a de utilizar os dados fornecidos para os órgãos de vigilância sanitária. Esta alternativa seria aplicável apenas para a pecuária, mas merece ser analisada, inclusive porque poderia contribuir para a regularização dos animais junto à vigilância sanitária⁸³.

Uma terceira alternativa seria utilizar as informações fornecidas quando da contratação de crédito rural. Em princípio esta parece ser uma opção interessante, que pode gerar informações abrangentes e confiáveis, mas que precisa ser melhor avaliada tanto do ponto de vista jurídico quanto do ponto de vista técnico⁸⁴. O ideal seria que os próprios agentes concedentes de crédito rural utilizassem as informações georreferenciadas como forma de fiscalização. Isto certamente será possível quando houver um cadastro georreferenciado completo e preciso (como o proposto no projeto do SINTER), mas talvez já seja factível com base nas informações do CAR, desde que estas sejam passíveis de alguma forma de certificação.

De fato, um maior detalhamento das informações fornecidas para os cadastros georreferenciados – discriminando a área ocupada por cada cultura no imóvel – talvez seja a forma mais eficiente e simples de medir a produtividade das culturas agrícolas, uma vez que é possível checar a validade das informações fornecidas na DITR através de imagens de satélites ou aereofotogramétricas. Talvez já seja possível fazê-lo através do CAR (nos casos em que for possível certificar as informações fornecidas), através da exigência de um maior detalhamento das informações sobre a ocupação do imóvel.

As alternativas descritas acima não têm a intenção de ser exaustivas. Talvez outras formas mais eficientes de cruzamento de informações sejam factíveis. De qualquer forma, antes de tomar qualquer iniciativa é essencial avaliar a relação custo-benefício de todas as alternativas consideradas, tendo em conta que o cruzamento de informações pode beneficiar não apenas a fiscalização do ITR, mas também contribuir para outros objetivos, como a fiscalização da renda rural declarada no IRPF ou a fiscalização da utilização do crédito rural.

Além destas alternativas de cruzamento de informações, há outras possibilidades. SILVA e BARRETO (2014), por exemplo, sugerem cruzar as informações do ITR com as utilizadas na apuração do ICMS. Pelo que foi possível apurar, no entanto, esta possibilidade pode funcionar em alguns Estados (que apuram o ICMS por cabeça, no caso da pecuária), mas não seria factível em todos os Estados. Adicionalmente, esta opção exigiria o cruzamento de informações de um tributo que já é administrado conjuntamente pela União e por Municípios com infor-

mações estaduais, o que tornaria sua gestão operacionalmente ainda mais complexa.

6.4 MUNICIPALIZAÇÃO DO ITR

De modo geral, a experiência de municipalização do ITR parece ter sido positiva, apesar da existência de alguns riscos (para maiores detalhes, ver Seção 5). O aumento da arrecadação do imposto indica que a maior proximidade da administração tributária municipal tem contribuído para a declaração de informações mais realistas por parte dos proprietários.

O risco de captura dos municípios pelos proprietários locais de terras, que poderia levar a uma redução da arrecadação do imposto, é mitigado pela competência supletiva da Receita Federal, fundada no dispositivo constitucional que define que a municipalização não pode redundar em redução do imposto. Por outro lado, o risco de que os municípios superestimem o valor das terras – mencionado por alguns produtores rurais – é mitigado pela possibilidade de questionamento administrativo ou judicial dos valores lançados.

Uma possibilidade de aperfeiçoamento a ser considerada no processo de municipalização seria a delegação aos municípios da responsabilidade pela manutenção do cadastro de imóveis rurais da Receita. Esta possibilidade ganha relevância se o cadastro da Receita passar a utilizar informações georreferenciadas: sejam as do CAR (ainda que de forma provisória), sejam as constantes do cadastro do INCRA (que são mais precisas, mas menos completas). A proximidade dos imóveis certamente facilitaria a fiscalização da consistência das informações fornecidas nos cadastros georreferenciados, podendo contribuir para a própria qualidade dos cadastros (inclusive do CAR). O problema, neste caso, é saber se as administrações dos pequenos municípios têm condições técnicas de assumir esta responsabilidade.

Em contrapartida, poderia ser considerada a possibilidade de que a responsabilidade pela cobrança e o lançamento do imposto permanesse com a Receita Federal, mantendo-se a responsabilidade pela fiscalização e pelo levantamento dos preços das terras nos municípios (que repassariam as informações à RFB). Como o contencioso administrativo e judicial do imposto segue com a União e como os pequenos municípios estão menos preparados para as atividades de administração e lançamento do imposto, esta pode ser uma opção racional. Esta possibilidade parece fazer sentido principalmente se se optar por um modelo de lançamento de ofício do imposto devido, nos termos sugeridos no item 6.2.1⁸⁵.

85

Vale notar que manutenção na Receita da competência pelo lançamento e pela cobrança do ITR é dificultada pelo fato de que a Constituição define que, no caso de municipalização, a responsabilidade pela cobrança do imposto passa a ser dos municípios.

Uma forma de fazê-lo seria mantendo parte da receita na União (por exemplo 20%), mas esta é uma mudança politicamente muito difícil (até porque exige mudanças na Constituição). Outras formas dependem da gestão interna da Receita Federal.

Em qualquer cenário, é essencial manter a legislação federal do imposto e a coordenação e definição das obrigações acessórias com a Receita Federal. Uma eventual municipalização completa do ITR, dispensando a atuação da Receita Federal, tornaria muito difícil a gestão dos objetivos extrafiscais do imposto (inclusive os ambientais) e inclusive seria incompatível com a cobrança unificada do imposto de imóveis que se estendem por mais de um Município. Neste cenário, é importante gerar incentivos corretos para que a equipe técnica da Receita Federal siga aprimorando o processo de administração do ITR, mesmo quando municipalizado⁸⁶.

Por fim, uma questão a ser considerada quando (e se) vier a ser formado um cadastro georreferenciado completo e certificado de imóveis rurais, nos termos propostos no projeto SINTER, é modificar a distribuição da receita do ITR entre municípios, nos casos em que o imóvel estiver localizado em mais de um município. Neste caso, as informações do cadastro permitirão definir de forma precisa qual a área do imóvel pertencente a cada município, permitindo a distribuição da receita de forma proporcional entre os municípios.



COMENTÁRIOS FINAIS

O objetivo deste trabalho foi o de avaliar como a incidência do ITR favorece ou desfavorece a adoção de boas práticas ambientais por parte dos produtores rurais. Para tanto, foram analisados diversos temas e sugeridas medidas de aperfeiçoamento da legislação do imposto e de sua forma de fiscalização, conforme resumido a seguir.

a) Adequação de conceitos à legislação ambiental

Uma primeira questão analisada foram as diferenças de conceitos entre a legislação do ITR e o Código Florestal, no que diz respeito: i) à caracterização das áreas de interesse ambiental; ii) ao conceito de imóvel rural, nos casos em que parte do imóvel está localizada em zona urbana; e iii) ao conceito de pequena propriedade. Estas diferenças - sutis em alguns casos e mais relevantes em outros - dificultam a utilização do ITR como instrumento de indução ao cumprimento do Código Florestal, assim como dificultam a utilização do Cadastro Ambiental Rural (CAR) como instrumento auxiliar na apuração e fiscalização do ITR.

Para mitigar estes problemas, sugere-se que a legislação do ITR adote exatamente os mesmos conceitos de áreas de interesse ambiental constantes do Código Florestal. Também se sugere que, nos imóveis em que parte da área está em zona urbana, a legislação do ITR considere a área total do imóvel (inclusive para verificação de cumprimento das exigências da legislação ambiental), deduzindo-se a área urbana como não tributável na apuração do imposto. Estas duas mudanças provavelmente facilitarão bastante o cruzamento de informações do ITR com as informações do CAR.

Por fim, sugere-se que a legislação do ITR adote o conceito de pequena propriedade da legislação agrária e ambiental, o qual é definido em módulos fiscais e não em hectares.

b) Estímulo à ocupação produtiva da terra

A segunda questão analisada no texto diz respeito à eficácia do ITR enquanto instrumento de desestímulo à manutenção de propriedades rurais improdutivas – finalidade extrafiscal do imposto prevista no próprio texto constitucional. Este é um tema relevante do ponto de vista dos objetivos do trabalho, uma vez que o desmatamento especulativo e a ocupação improdutiva das terras têm um impacto ambiental extremamente negativo.

Há um consenso na literatura de que o ITR, além de arrecadar pouco, vem sendo extremamente ineficaz como instrumento de indução à ocupação produtiva dos imóveis rurais. Esta deficiência deve-se, em grande medida, ao caráter autodeclaratório na apuração do imposto e à dificuldade (e ineficiência) da fiscalização dos valores declarados pelos proprietários rurais. Adicionalmente, esta é a consequência também de falhas na regulação do imposto, em particular no que diz respeito à adoção de índices extremamente defasados de produtividade mínima para a pecuária e à inexistência de parâmetros mínimos de produtividade para a exploração agrícola.

Para sanar estes problemas, foram sugeridas algumas medidas. A primeira é uma mudança na forma de lançamento do valor da terra nua (VTN) na apuração do imposto, o qual passaria a ser fixado pela administração tributária a partir de pesquisas de preços de imóveis, e não mais informado pelo contribuinte. Adicionalmente, sugere-se que no cálculo do imposto seja utilizado o VTN relativo à área aproveitável do imóvel e não o VTN do imóvel total (que inclui a área não aproveitável, cujo valor tende a ser bem inferior), como é feito hoje. Com estas mudanças, abrir-se-ia a possibilidade de que o imposto passasse a ser lançado de ofício pela administração tributária (com base nas informações de ocupação fornecidas pelo proprietário e checadas pela administração tributária), reduzindo a possibilidade de manipulação das informações pelos contribuintes.

Outra sugestão apresentada trata da atualização dos índices mínimos de produtividade da pecuária, os quais estão fixos desde 1980 e estão completamente defasados em relação às técnicas atuais. Também se sugere excluir da legislação do ITR a dispensa do cumprimento do índice mínimo de produtividade para imóveis de médio porte (de até 200, 500 ou 1.000 hectares, dependendo da região).

Adicionalmente, sugere-se avaliar a possibilidade de estabelecer índices mínimos de produtividade para outras formas de exploração do imóvel, principalmente para a atividade agrícola. Esta possibilidade depende, em grande medida, da existência de mecanismos simples de checagem da veracidade das informações apresentadas.

Neste contexto, foram avaliadas algumas possíveis fontes de informações que poderiam ser cruzadas com as informações fornecidas na apuração do ITR, visando checar a consistência dos dados de produtividade na exploração do imóvel, a saber: i) a Declaração de Atividade Rural do Imposto de Renda da Pessoa Física; ii) as informações fornecidas aos órgãos de vigilância sanitária; iii) as informações prestadas para a obtenção de crédito rural; e iv) os dados obtidos através de imagens de satélite ou aerofotogramétricas, no caso de imóveis cujo cadastro seja georreferenciado.

A definição de quais são as melhores alternativas de cruzamento de informações depende de uma análise técnica que extrapola o escopo deste trabalho. Em particular, é preciso fazer uma avaliação de custo-benefício (inclusive considerando as maiores exigências burocráticas para os produtores rurais) das alternativas consideradas.

c) (In)consistência com a legislação ambiental

A terceira questão analisada no texto diz respeito à adequação do ITR enquanto instrumento indutor da adoção de boas práticas ambientais.

Com base na literatura, identificou-se que o caráter excessivamente produtivista da legislação do ITR chega a ser contraditório com os objetivos da legislação ambiental. De fato, o único dispositivo da legislação do ITR compatível com os objetivos da legislação ambiental é a dedução da base de cálculo do imposto (como área não tributável) das áreas de interesse ambiental do imóvel. Em contrapartida, em alguns casos a legislação do ITR é claramente inconsistente com o Código Florestal.

Em primeiro lugar, constatou-se que o descumprimento da legislação ambiental não tem praticamente nenhum impacto sobre o valor do imposto devido, desde que a área irregularmente desmatada seja ocupada de forma produtiva. Neste contexto, foram consideradas algumas alternativas para sanar esta deficiência. Uma destas alternativas, sugerida por LACERDA e SILVA (2014), consiste em só considerar como efetivamente utilizadas as áreas do imóvel cujo uso seja autorizado pelo Código Florestal.

Outra alternativa seria penalizar os proprietários que não estejam cumprindo as exigências do código florestal nem adotando medidas

de compensação adequadas. Isto poderia ser feito através da introdução, na legislação do ITR, do disposto no § 3º do art. 41 do Código Florestal, que estabelece que os proprietários rurais inadimplentes em relação aos compromissos assumidos nos termos da legislação ambiental não são elegíveis à dedução das áreas de interesse ambiental da base de cálculo do imposto. Alternativamente, poder-se-ia prever que, nestes casos, os proprietários inadimplentes estariam sujeitos à alíquota máxima do imposto.

Em segundo lugar, uma falha relevante identificada na legislação do ITR é que as alíquotas do imposto são crescentes em função da área total da propriedade. Por conta desta característica, imóveis com grandes áreas de preservação ambiental – que excedem ao mínimo legal – acabam sendo prejudicados pela incidência de uma alíquota mais elevada do imposto. Para sanar este problema propõe-se, a exemplo de LACERDA (2011), que as alíquotas sejam fixadas em função da área tributável e não da área total do imóvel.

Em terceiro lugar, como o conceito de utilização produtiva do imóvel na legislação do ITR contempla apenas atividades agropecuárias, a ocupação do imóvel com outras atividades, que podem ser inclusive mais racionais do ponto de vista ambiental (como a instalação de um parque eólico), acaba resultando em uma incidência mais elevada do imposto. Neste contexto, sugere-se a adoção da proposta apresentada por LACERDA e SILVA (2014), de que seja considerada como produtiva toda ocupação permitida pelo Zoneamento Ecológico-Econômico (ZEE) estadual.

Em quarto lugar, ao considerar as pastagens em formação como área utilizada de forma produtiva, sem qualquer exigência ou limite, a legislação do ITR abre uma brecha importante para que o desmatamento especulativo não resulte em qualquer ônus na incidência do imposto. Para mitigar este problema, sugere-se a adoção de parâmetros para que as pastagens em formação possam ser consideradas como produtivas, em particular a fixação de um prazo máximo para a formação das pastagens e a comprovação de que o desmatamento que deu origem às pastagens cumpriu as exigências da legislação ambiental.

Em quinto lugar, identificou-se que a legislação do ITR não faz qualquer distinção entre áreas de interesse ambiental que necessariamente serão permanentes (como APPs, a área mínima de Reserva Legal ou RPPNs) e áreas cobertas por florestas nativas para as quais não há qualquer restrição ao desmatamento. Visando estimular um maior compromisso com a preservação ambiental, sugere-se a introdução de um redutor do imposto para os proprietários que assumirem o com-

promisso de preservação permanente (ou por um longo período) das áreas de interesse ambiental que excedem ao mínimo legal.

Em sexto lugar, e por fim, identificou-se uma inconsistência entre a exigência, na legislação do ITR, de um grau mínimo de produtividade na atividade de extração de madeira de florestas nativas e a fixação, na legislação ambiental, de um limite máximo de produtividade para esta atividade. Para tanto, sugere-se a exclusão, da legislação do ITR, da exigência de índices de produtividade mínima para a exploração extrativa de florestas nativas.

d) Cadastros de imóveis rurais

Um dos principais motivos para a ineficiência da fiscalização do ITR é a inexistência de um cadastro de imóveis rurais abrangente e georreferenciado. Atualmente há uma multiplicidade de cadastros de imóveis rurais não integrados: o cadastro do INCRA (CIR), o Cadastro da Receita Federal (CAFIR) e o CAR, gerido pelo MMA/IBAMA. Há um processo em curso de integração dos cadastros do INCRA e da Receita, no Cadastro Nacional de Imóveis Rurais (CNIR), mas este processo ainda não está completo, havendo ainda a gestão independente de cada um dos cadastros.

Parte do cadastro do INCRA é georreferenciada e certificada, enquanto que o CAR, quando implementado, será totalmente georreferenciado, mas admitirá alguma imprecisão na definição dos limites dos imóveis.

Pelo que foi possível apurar na elaboração deste trabalho, em princípio seria possível utilizar o CAR (quando este estiver plenamente implementado) como referência para checar as informações sobre áreas de interesse ambiental fornecidas na apuração do ITR. Se for possível integrar os sistemas, as informações do CAR poderiam ser diretamente utilizadas na apuração do ITR.

Para que o CAR possa ser utilizado como instrumento auxiliar na apuração do ITR é preciso que haja alguma forma de certificação dos imóveis pelos gestores do CAR, garantindo que não há divergências relevantes entre os limites informados por imóveis confrontantes, bem como é preciso que a área do imóvel apurada no CAR não divirja muito daquela informada no cadastro da Receita Federal. Estas condições podem eventualmente inviabilizar a utilização do CAR em áreas em que os direitos de propriedade são mais frágeis.

Em qualquer hipótese, o CAR é apenas um paliativo frente à inexistência de um cadastro georreferenciado preciso e completo. Por outro lado, o processo de georreferenciamento dos imóveis do ca-

castro do INCRA, além de lento, deixa muito a desejar em termos de funcionalidades que facilitem o cruzamento de informações.

Neste contexto, uma iniciativa que merece atenção é o projeto do Sistema Nacional de Gestão de Informações Territoriais (SINTER), coordenado pela Receita Federal e desenvolvido por uma série de órgãos governamentais e pelas entidades representativas dos registros de imóveis. O SINTER tem como objetivo constituir um cadastro completo de imóveis georreferenciado e certificado, vinculado de forma unívoca às informações relativas aos direitos de propriedade, as quais seriam convertidas para o formato XML e acessíveis por meio eletrônico.

Ainda que seja um processo de longo prazo, a implementação do SINTER pode mudar qualitativamente a forma de cruzamento de informações e de fiscalização das diversas áreas de governo (ambiental, tributária, agrária etc.), bem como pode contribuir de forma relevante para a regularização dos direitos de propriedade, dificultando o desmatamento irregular. O problema é que, ao que tudo indica, a implementação do SINTER não constitui, neste momento, uma prioridade de governo, estando pendente há vários meses a edição de um decreto regulamentando seu funcionamento.

e) Municipalização

Por fim, um último tema analisado neste trabalho foi o processo de municipalização do ITR, pelo qual a responsabilidade pela cobrança e fiscalização do imposto vem sendo transferida aos Municípios interessados através da celebração de convênios com a Receita Federal. Com a municipalização, os Municípios passam a receber 100% da receita do imposto (porcentagem que é de apenas 50% nos casos em que a cobrança do ITR não é municipalizada).

Mesmo com a municipalização, mantém-se a legislação federal do ITR e a Receita Federal segue sendo responsável por parte importante da administração do imposto, bem como pela definição das obrigações acessórias e o fornecimento do programa de apuração do ITR.

Em uma avaliação preliminar, a municipalização do ITR parece ter obtido resultados positivos, registrando-se um incremento significativo da receita nos casos em que o imposto foi municipalizado (ainda que muito aquém de seu potencial de arrecadação). Adicionalmente, os Municípios conveniados são responsáveis por fazer um levantamento detalhado do valor da terra nua dos imóveis locais, o que pode melhorar muito a qualidade desta informação, cuja subestimação recorrente é um dos principais problemas do atual modelo de apuração do ITR.

Para aprimorar o processo de municipalização do ITR, foram consideradas algumas possíveis mudanças, que precisam ser melhor avaliadas. Uma destas mudanças seria a delegação aos municípios da responsabilidade pela atualização do cadastro de imóveis rurais e pela checagem das informações cadastrais fornecidas. A outra seria o retorno à Receita Federal da responsabilidade pela cobrança do imposto (mantendo-se a fiscalização nos municípios). Ainda que possa parecer um retrocesso, é possível que a manutenção integral da responsabilidade da cobrança do imposto na Receita seja mais eficiente que a delegação desta função aos Municípios.



É importante notar, por fim, que as medidas sugeridas acima não constituem uma proposta fechada, mas sim um roteiro de trabalho, que precisa ser desenvolvido do ponto de vista técnico e melhor avaliado do ponto de vista de sua viabilidade política. Adicionalmente, em qualquer cenário, é essencial avaliar a relação custo-benefício de qualquer mudança na legislação e na forma de fiscalização do ITR, de forma a garantir que a introdução de maiores exigências para os produtores e para o governo realmente contribua para tornar o imposto mais eficiente do ponto de vista da arrecadação e, principalmente, do ponto de vista de suas finalidades extrafiscais de indução à ocupação produtiva da terra e à adoção de boas práticas ambientais.

7

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

LACERDA, Stênio Max. A progressividade no imposto territorial rural: uma análise da Tabela de Alíquotas sob a ótica da Justiça Fiscal. RECONES – Revista de Contabilidade e Negócios do Sertão, Ano 1, Vol. 1, p. 28-36, abr. 2011.

LACERDA, Stênio Max e SILVA, Maria Joana Alves. O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR): a busca pela extrafiscalidade ambiental promocional. Trabalho contemplado com menção honrosa no I Prêmio Florestal Brasileiro. Brasília: ESAF, 2014. Acessível em: <http://www.esaf.fazenda.gov.br/premios/premios-1/i-premio-florestal-brasileiro/trabalhos-premiados>.

LCA Consultores e E2 – Economia. Estratégia. Medidas tributárias para estimular a recuperação florestal e a redução da emissão de gases de efeito estufa. Nota técnica preparada para o Instituto de Pesquisa Ambiental da Amazônia. São Paulo, Fevereiro de 2014 (mimeo).

REYDON, Bastiaan Philip (2011a). A questão agrária brasileira requer solução no século XXI. In Erly Cardoso Teixeira, Leonardo Bomachi de Mattos e Carlos Antônio Moreira Leite (Orgs.), As questões agrária e da infraestrutura de transporte para o agronegócio. 1 ed. Viçosa: UFV, 2011(a), v.1, p. 03-48.

REYDON, Bastiaan Philip (2011b). O desmatamento da Floresta Amazônica: causas e soluções. Política Ambiental, v.1, p. 143-155, 2011.

REYDON, Bastiaan Philip e OLIVEIRA, Thiago Ademir Macedo. A descentralização fiscal do ITR e a gestão territorial integral nos Municípios. In VI Seminário Internacional. Anais da UCSAL. Salvador: UCSAL, 2011.

SILVA, Daniel e BARRETO, Paulo. O potencial do Imposto Territorial Rural contra o desmatamento especulativo na Amazônia. Belém, PA: AMAZON, 2014.

SINTER – Sistema Nacional de Gestão de Informações Territoriais. Texto base do seminário realizado em Brasília, em 23 de setembro de 2013. Acessível em:

<http://5ccr.pgr.mpf.mp.br/coordenacao/grupo-de-trabalho/docs-gt-bens-publicos-desapropriacao/Texto%20base%20Seminario%20SINTER%20-%20Rede%20de%20Gestao%20Integrada%20de%20Informacoes%20Territoriais.doc>.

O Instituto de Pesquisa Ambiental da Amazônia (IPAM) entende que mecanismos financeiros que visem a conservação ambiental são uma ferramenta fundamental para um desenvolvimento socioeconômico mais justo e ambientalmente saudável.

Nesse contexto, é fundamental compreender até que ponto o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) favorece ou desfavorece o cumprimento da legislação ambiental prevista no Código Florestal e, na medida do possível, apresentar sugestões de aperfeiçoamento, que contribuam para compatibilizar a incidência do imposto com os objetivos da legislação ambiental.

Realizador



Apoio

