

UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE – UFCG

NATÁLIA CRISTINA DA SILVA BRAGA LEITE

**DO CONCEITO DE IMÓVEL DIANTE DO IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE
TERRITORIAL RURAL: UMA ANÁLISE CRÍTICA**

Sousa

2013

NATÁLIA CRISTINA DA SILVA BRAGA LEITE

**DO CONCEITO DE IMÓVEL DIANTE DO IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE
TERRITORIAL RURAL: UMA ANÁLISE CRÍTICA**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Centro de Ciência Jurídicas e Sociais da Universidade Federal de Campina Grande – UFCG, como requisito parcial para a obtenção do título de bacharel em Direito.

Orientador: Prof. Eduardo Pordeus Silva

SOUSA

2013

NATÁLIA CRISTINA DA SILVA BRAGA LEITE

**DO CONCEITO DE IMÓVEL DIANTE DO IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE
TERRITORIAL RURAL: UMA ANÁLISE CRÍTICA**

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado à banca examinadora como
requisito parcial para a obtenção do título
de bacharel em Direito frente
Universidade Federal de Campina
Grande – UFCG.

Aprovado em ___/___/___

BANCA EXAMINADORA

Eduardo Pordeus SILVA – Professor orientador

Kaline Lima de Oliveira Moreira – professora

Maria dos Remédios Barbosa - professora

Dedico este trabalho a Deus, o responsável por tudo o que é bom em mim; a minha família; aos meus amigos; a todos os que creram na minha vitória desde o início e que contribuíram para ela; dedico também a todos os que fracassaram tentando impedir ou dificultar que eu chegasse até aqui.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus, a quem eu amo sobre todas as coisas e todas as pessoas.

Ao meu pai, o Dr. Cristiano (advogado), por nunca acreditar no meu potencial, pois na busca por prová-lo minha inteligência foi quando mais me desenvolvi intelectualmente.

A minha linda e jovem mãe que sempre bancou tudo em Sousa para que eu pudesse estudar, mesmo quando duvidava da veracidade de meus estudos.

Aos meus irmãos Cristiano Filho e Natanyelle, por simplesmente existirem. Com vocês minha vida é mais simples e feliz.

Ao Emerson Lima Borges, que teve tanta paciência comigo nos últimos cinco anos e alguns meses.

Ao meu primo e irmão de ketchup, Artur, a quem eu amo muito e que, embora distante, acreditou no meu potencial, mesmo quando a vitória parecia impossível.

A minha tia Fátima que me deu tantos livros preparatórios para o vestibular quando eu não os podia comprar.

A Ramom Possidônio de Carvalho, que além de amigo, me ajudou a “pensar o direito” nas tantas vezes em que estudamos juntos pelas madrugadas.

A Rafaela Tavares Luna, com quem dividi grandes e marcantes momentos (alegres e tristes).

A Verônica Rejane Dias, por estar sempre me incentivando a crescer.

A Hanna Carolina e Kelli Lima, que foram minhas primeiras amigas em Sousa e facilitaram minha adaptação longe de casa.

A Elias Jr, Leandro, Katiane e ao Pr. Raul, que contribuíram de forma sobremaneira para minha vitória espiritual, me evangelizando e mostrando o caminho de Deus, o qual me transformou.

A Dra. Eva Pires, ao Dr. Jaceguai Martins Filho, a Dra. Geralda Soares, ao Dr. José normando Fernandes, ao Dr. Manoel Pereira, ao Dr. Lean Mateus de Xerez que muito contribuíram para meu aprendizado nos estágios.

Aos professores Márcia Glebiane, Pe. Paulo Henrique, Edjane E. Dias da Silva e Janeide Albuquerque, por me ensinarem a estudar.

Ao Professor Leonardo Figueiredo, por acreditar no meu potencial mesmo quando eu demonstrei que não tinha.

A Dona Acília, a Euvanice, que com muito carinho sempre colocaram meu almoço no RU do jeitinho que eu gosto.

À Tico e a Consuelo, por estarem sempre disponíveis para mim.

Ao Professor Eduardo Pordeus, o melhor orientador que eu poderia ter, preparado e sempre prestativo, foi essencial para a qualidade deste trabalho.

RESUMO

Esta pesquisa se propõe a avaliar, criticamente, o conceito de imóvel rural, sob os recortes jurídico e econômico do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, por constituir seu fato gerador. Parte-se da questão do conflito legislativo referente à definição de imóvel rural. Algumas normas jurídicas o apresentam baseando-se no local em que se encontra; outras o identificam através da atividade nele desempenhada. Quanto à metodologia adotada para consecução dos resultados, este trabalho manejou os seguintes métodos: a) método de abordagem dedutivo, que consiste em partir de uma generalização para conhecer uma parte dela; b) método de procedimento foi o jurídico, o bibliográfico e o histórico, aptos a facilitarem o conhecimento do tema tratado. No que diz respeito às técnicas de pesquisa empregadas, adotam-se as fontes de pesquisa direta e indiretas, nomeadamente a análise bibliográfica, legislativa e jurisprudencial, sobretudo, do Código Tributário Nacional, do Estatuto da Terra e da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça. O resultado obtido foi que o imóvel deve ser denominado rural quando nele for desempenhada atividade agrária, com fundamento no Decreto-Lei nº 57/66 que, segundo o entendimento dos tribunais superiores, foi recepcionado pela constituição. A conclusão apresentou, ainda, que a incidência do ITR em imóveis rurais, assim definidos por sua localização, culminaria na extinção deste tributo, em contrapartida, se definidos pela destinação, favorecerá a justiça fiscal.

Palavras chave: imóvel rural, ITR, justiça fiscal.

ABSTRACT

This study proposes to assess critically the concept of rural property under the legal and economic clippings in light of the current say of the Tax on property rural, by constituting your fact generator. It starts with the question of legislative conflict regarding the definition of rural property. Some have the legal standards based on local where this, others identify him through the activity performed. Regarding the methodology for achieving the results, this paper handled the following methods: a) deductive method approach, consisting of from a generalization to know a part of it, b) the method of procedure was legal, the literature and history, able to facilitate the understanding of the topic covered. With regard to research techniques employed, adopt the sources of direct and indirect research, including literature review, legislative and jurisprudential especially the National Tax Code, the Land Statute and the Superior Court. The result was that the property should be called when it is performed rural agrarian activity, based on Decree-Law n ° 57/66, according to the understanding of the courts, the constitution was approved. The conclusion also submitted that the incidence of ITR in rural properties, as defined by its location, would culminate in the extinction of this tax, by contrast, is defined by the destination, promote tax justice.

Keywords: rural property, ITR, tax justice.

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO.....	9
2	BREVE ANÁLISE JURÍDICA REFERENTE AO INSTITUTO DO ITR	11
2.1	Tributos: instrumento do Estado para intervir na economia.....	11
2.2	O Imposto Territorial Rural como Tributo.....	13
2.3	A progressividade extrafiscal do ITR	14
2.4	A progressividade do ITR frente à Função Social da Propriedade	17
2.4.1	A função social da propriedade urbana	18
2.4.2	A função social da propriedade rural e a progressividade do ITR	20
3	ELEMENTOS FUNDAMENTAIS DO ITR	22
3.1	O cálculo do ITR	22
3.1.1	A base de cálculo.....	22
3.1.2	As alíquotas	23
3.2	ITR: fato gerador.....	25
3.2.1	Propriedade	26
3.2.2	Posse.....	27
3.2.3	Domínio útil.....	27
3.2.4	Imóvel	28
4	IMÓVEL RURAL: DIVERGENCIA DE CRITÉRIOS E REFLEXOS NA JUSTIÇA FISCAL.....	30
4.1	O conflito quanto à definição.....	30
4.2	Histórico legislativo do conflito	32
4.3	O critério Geográfico.....	34
4.4	O critério da destinação	35
4.5	A (in)justiça fiscal quando da aplicação do critérios.....	36
4.6	Análise jurisprudencial	36
5	CONCLUSÃO	39
	REFERÊNCIAS.....	41

1 INTRODUÇÃO

O Imposto sobre propriedade Territorial Rural é um forte instrumento do Estado para intervir na economia, o fazendo por meio da aplicação de alíquotas progressivas sobre sua base de cálculo, qual seja, o valor fundiário do imóvel. Não obstante, a identificação do imóvel sobre o qual incide o ITR é objeto de controvérsias.

Nas últimas décadas, várias leis foram criadas, tratando do conceito de imóvel rural de formas diversas. Para algumas o imóvel rural é o localizado fora da zona urbana, para outras é aquele em que são desempenhas atividade agrárias.

Para identificar o imóvel rural, o Código Tributário Nacional e a Lei do ITR adotam o critério geográfico, segundo o qual é rural todo imóvel localizado fora da zona urbana. Em contrapartida, a legislação agrária adota o critério da destinação, entendendo que é rural todo imóvel em que nele for desempenhada uma atividade agrária, independentemente de sua localização, nos termos do Estatuto da Terra.

A solução do conflito é importante, visto que o referido imóvel é um elemento essencial do fato gerador do ITR e sua definição repercute na economia em âmbito de justiça fiscal por indicar os locais de incidência deste tributo.

Na incidência do ITR sobre o valor do imóvel, serão cobradas alíquotas progressivas de acordo com a improdutividade do mesmo, com o fim de favorecer a função social da propriedade rural estimulando atividades agrárias.

O objetivo geral deste trabalho é diagnosticar o critério de definição do imóvel rural que mais favorece a justiça fiscal por meio do ITR. Tem como objetivos específicos: analisar brevemente os tributos como instrumentos estatais de intervenção econômica, destacando a utilização do ITR para este fim estatal; destacar o imóvel rural na seara dos fatores essenciais do ITR; e apresentar um estudo da controvérsia existente quanto ao conceito de imóvel rural, finalizando ao apontar o critério mais adequado à justiça fiscal.

Quanto à metodologia adotada para consecução dos resultados, será adotado o método dedutivo, analisando-se a parte de um todo, partindo-se do geral, os tributo, para a partir dele apontar a relevância do ITR e deste se identificar o importância do conceito de imóvel rural.

Os métodos de procedimento serão o jurídico, o bibliográfico e o históricos, aptos a facilitarem o conhecimento do tema tratado. O método jurídico de interpretação a ser utilizado é o sistemático, em que se compreende que o conceito de imóvel rural, não deve ser compreendido e estudado como algo distinto e separado do Direito em geral. O método bibliográfico será empregado ao serem apresentados conceitos de doutrinadores renomados. O método histórico estará presente na retrospectiva legislativa, de leis que já trataram do tema deste trabalho.

Inicia-se o estudo do tema no Capítulo I, sob a epígrafe “Breve análise jurídica referente o Instituto do Imposto Territorial Rural”, que parte da análise de tributos em geral e chega ao ITR como fator econômico.

No Capítulo II, analisam-se os fatores do ITR, identificando a controvérsia referente ao imóvel rural.

Por fim, serão apresentados os dois critérios referidos apontando seu histórico, suas características, qual é mais favorável à justiça fiscal e qual prevalece no Direito.

2 BREVE ANÁLISE JURÍDICA REFERENTE AO INSTITUTO DO IMPOSTO TERRITORIAL RURAL

Como ponto inicial, apresenta-se o instituto do Imposto Territorial Rural como instrumento do Estado para a intervenção na economia.

Para tanto, parte-se da análise dos tributos de forma generalizada na perspectiva da intervenção econômica estatal. Por conseguinte, aborda-se o ITR, nesta seara tributária, destacando-se a progressividade extrafiscal do mesmo e apontando seu fato gerador, além dos seus aspectos conceituais e legais.

2.1 Tributos: instrumento do Estado para intervir na economia

O Estado possui diferentes instrumentos de intervenção na economia. Dentre eles, destaca-se a política fiscal, onde, por meio da tributação, o Estado arrecada recursos com os quais custeará as necessidades da administração pública.

Quanto a esta, Hugo de Brito Machado ensina que:

A tributação é, sem sombra de dúvida, o instrumento de que se tem valido a economia capitalista para sobreviver. Sem ele não poderia o Estado realizar os seus fins sociais, a não ser que monopolizasse toda a atividade econômica. O tributo é inegavelmente a grande e talvez a única arma contra a estatização da economia.
(MACHADO, 2008, p. 26).

A instituição de tributos é, portanto a forma de exercício da soberania estatal, a qual exige dos indivíduos, o fornecimento dos recursos de que necessita (MACHADO, 2008, p. 29).

Embora de menor relevância no âmbito deste trabalho, para que não passem despercebidos, cabe salientar também a política monetária e a regulatória, por meio do posicionamento de José Matias:

É sabido que o Estado possui distintos instrumentos para intervir no mercado. Destacam-se entre esses instrumentos as políticas fiscal, monetária e regulatória.

(...)

Esses instrumentos e recursos utilizados pelo Estado para intervir na economia podem ser definidos da seguinte forma:

Política fiscal: envolve a administração e a geração de receitas, além do cumprimento de metas e objetivos governamentais no orçamento, utilizado para a alocação, distribuição de recursos e estabilização da economia. (...).

Política monetária: envolve o controle da oferta de moeda, da taxa de juros e do crédito em geral, para efeito de estabilização da economia e influência na decisão de produtores e consumidores. (...).

Política reguladora: envolve o uso de medidas legais, como leis, decretos, portarias, que são editadas como alternativa para se alocar recursos, distribuir recursos e estabilizar a economia. (...).

(MATIAS-PEREIRA, 2010, p. 147-148)

Para que o Estado atinja seus objetivos é imprescindível que capte recursos, conforme se aduz do trecho descrito a seguir:

Para realização dos seus objetivos fundamentais, definidos especialmente em sua Lei Maior, o Estado precisa obter fontes de recursos (extraíndo-os da própria sociedade – tributos e contribuições – recorrendo a empréstimos, alienando seu patrimônio, cobrando pela prestação de serviços etc.), planejar a aplicação destes recursos por meio do orçamento público e efetivamente realizar o gasto público. (PASCOAL, 2008, p. 03).

Pelo exposto acima, observa-se que a captação de recursos da sociedade é uma necessidade estatal. Sem tal prática o Estado não tem como custear a sua atividade financeira, como bem expõe Sabag no trecho descrito a seguir:

O Estado necessita, em sua *atividade financeira*, captar recursos materiais para manter sua estrutura, disponibilizando ao cidadão-contribuinte os serviços que lhe compete, como autêntico provedor das necessidades coletivas. (SABAG, 2011, p. 37).

Mais que fontes de recursos, os tributos podem ser meios de intervenção do Estado no domínio econômico, assumindo, assim, seu caráter extrafiscal, pois, como bem esclarece Alexandre de Moraes:

Apesar de o texto constitucional de 1988 ter consagrado uma economia descentralizada, de mercado, autorizou o Estado a intervir

no domínio econômico como agente normativo e regulador, com a finalidade de exercer as funções de fiscalização, incentivo e planejamento indicativo ao setor privado, sempre com fiel observância aos princípios constitucionais da ordem econômica. (MORAES, 2007, p. 787).

No mesmo sentido, o fundador do Direito Tributário no Brasil como ramo autônomo, Ruy Barbosa Nogueira (1999), observou que:

Em razão da soberania que o Estado exerce sobre as pessoas e bens de seu território, ele pode impor, sobre as relações econômicas praticadas por essas pessoas e sobre esses bens, tributação (soberania fiscal), como também impor-lhes regulamentação (soberania regulatória). Daí o poder de tributar e o poder regulamentar.

Ambos esses poderes, em nosso regime político, fundam-se em disposições constitucionais de outorga de competência tributária ou de atribuição de funções aos agentes e governo. (NOGUEIRA, 1999, p. 181).

Dos respeitadas entendimentos destes doutrinadores, resta patente que os tributos são instrumentos utilizados pelo Estado, para custear suas despesas através da arrecadação de receitas, mas também podem servir para estimular ou desestimular determinadas atividades. Ou seja, por meio da tributação o Estado intervém no domínio econômico.

2.2 O Imposto Territorial Rural como Tributo

Impostos são espécies do gênero tributo (MACHADO, 2008, p. 296), previstos no art. 145 da Constituição Federal de 1988¹, e definidos no art. 16 do Código Tributário Nacional como “[...] tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma

¹Art.145 da CF. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I - impostos;

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”.

Com base em tal dispositivo, a doutrina define imposto como um tributo não vinculado, pois são impostos ao contribuinte independentemente de prestação estatal específica em favor daquele.

Ademais, a receita advinda do imposto não pode atrelar-se a qualquer órgão, fundo ou despesa em virtude do princípio da não afetação (art. 167, IV da Constituição Federal²). Nesse percurso, Luiz Felipe Silveira Difini explica que:

O que caracteriza o imposto é não haver uma contraprestação, na forma de um serviço estatal, individualmente para a pessoa que o paga, mas os recursos advindos dos impostos deverão ser carreados sob a forma de serviços públicos (não divisíveis e prestados direta e proporcionalmente ao contribuinte que o paga, mas gerais e prestados ao conjunto da sociedade). (DIFINI, 2008, p. 27).

Dentre os impostos, o Imposto sobre a propriedade Territorial Rural é de grande importância. É um imposto de competência da União, de apuração anual, que tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, como definido na lei civil, localizado fora da zona urbana do Município, nos termos do art. 29 do Código Tributário Nacional³ e do art. 1º, caput, da Lei 9393/96⁴.

2.3 A progressividade extrafiscal do ITR

²Art. 167 da CF. São Vedados:

(...)

IV - a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, para manutenção e desenvolvimento do ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem como o disposto no § 4º deste artigo.

³ Art. 29 do CTN. O imposto, de competência da União, sobre a propriedade territorial rural tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, como definido na lei civil, localizado fora da zona urbana do Município.

⁴Art. 1º da Lei nº 9393/96. O imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, de apuração anual, tem como fato gerador 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.

A progressividade traduz-se no aumento de alíquotas do imposto, tornando-o mais oneroso. É o que entende Hugo de Brito Machado, quando afirma que, “progressividade dos impostos significa alíquotas diversas, crescentes na medida em que cresce a base de cálculo do imposto, ou excepcionalmente um outro elemento eleito pelo legislador para esse fim” (MACHADO, 2008, p.299).

Assim, o crescimento das alíquotas, pode ser fiscal, baseada no valor do imóvel, ou extrafiscal, fundamentada na função social da propriedade no que tange a sua produtividade.

Ao diferenciar a progressividade fiscal da extrafiscal, Luiz Felipe Silveira Difini ensina que:

Nos impostos progressivos, a alíquota cresce à medida que aumenta a respectiva base de cálculo. Sobre bases de cálculo menores incidem alíquotas percentuais menores; à medida que cresce a matéria tributável (base de cálculo), aumenta a alíquota. Os impostos progressivos são formas de aplicação do princípio da capacidade contributiva, impondo tributação maior (pela aplicação de alíquotas crescentes) àqueles que revelam maior capacidade econômica. Esta, a progressividade fiscal.

A progressividade também pode ser extrafiscal. Aqui, aumenta-se a alíquota não pelo crescimento da base de cálculo, mas para desestimular procedimentos do contribuinte reputados socialmente inconvenientes.(DIFINI, 2008, p. 31)

De acordo com esta definição, a progressividade fiscal seria o aumento de alíquotas com base apenas na base de cálculo, a exemplo do que ocorre com o Imposto sobre a propriedade Predial e Territorial Urbana.

No IPTU, poderá haver progressividade em razão do valor do imóvel, podendo as alíquotas variarem de acordo com a localização e o uso do mesmo (art. 156 da CF⁵). Assim, em bairros mais desenvolvidos, ele será mais caro em virtude da valorização do imóvel.

⁵ Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

I - propriedade predial e territorial urbana;

(...)

§1º Sem prejuízo da progressividade no tempo a que se refere o art. 182, § 4º, inciso II, o imposto previsto no inciso I poderá:

I - ser progressivo em razão do valor do imóvel; e

II - ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel.

Já na progressividade extrafiscal, o crescimento da base de caçulo é fator indiferente, pois a finalidade é evitar procedimentos “reputados socialmente inconvenientes” por parte do contribuinte, onerando-o. É o que ocorre com o Imposto Territorial Rural. Este, é um instrumento estatal para disciplinar a propriedade rural, destacando-se como incentivo à produção. Suas alíquotas serão fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas (art. 153, §4º, I da CF/88⁶).

Quanto ao ITR, é imprescindível destacar que “a atribuição do imposto sobre a propriedade territorial à União deu-se exclusivamente ao propósito de utilizá-lo como instrumento de fins extrafiscais” (MACHADO, 2008, p. 339).

Desta forma, no ITR, as alíquotas não são fixadas com finalidade meramente de arrecadação. “O que se quer é tributar de uma maneira mais gravosa as propriedades menos produtivas, de forma a desestimular a manutenção da situação”. (ALEXANDRE, 2010, p.576).

Hugo de Brito Machado, assevera ainda que:

Atualmente a função predominante do imposto sobre a propriedade territorial rural é extrafiscal. Funciona este imposto como instrumento auxiliar do disciplinamento estatal da propriedade rural.

[...]

O imposto sobre a propriedade territorial rural é considerado um importante instrumento de combate aos latifúndios improdutivos. Por isso a Lei n. 9.393, de 19.12.1996, estabeleceu alíquotas progressivas em função da área do imóvel e do grau de sua utilização

(MACHADO, 2008, p. 339-340)

Resta patente, pois, que o ITR é imposto preponderantemente extrafiscal, cuja finalidade, é combater a improdutividade dos latifúndios, ou seja, incentivar a produtividade nos imóveis rurais. Tal característica, favorece a função social da propriedade, conforme exposto a seguir.

(...)

⁶Art. 153. Compete a União instituir impostos sobre:

(...)

§ 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;

(...)

2.4 A progressividade do ITR frente à Função Social da Propriedade

A progressividade não é estranha ao princípio da função social da propriedade, mas ao revés, pois forte relação e em alguns casos é até vinculado a este. Principalmente quando se fala em propriedade.

A Constituição Federal de 88 determina que a propriedade cumpra sua função social⁷ e dá tamanha importância a sua determinação que a insere entre os princípios da Ordem Econômica (art. 170, II e III da CF⁸), como foi muito bem elucidado por José Afonso da Silva:

A propriedade atenderá a sua função social, diz o art. 5º, XXIII, para a propriedade em geral. Essa disposição bastava para que toda forma de propriedade fosse intrinsecamente permeada daquele princípio constitucional, mas a Constituição não se imitou a isso. Reafirmou a instituição da propriedade privada e a sua função social como princípios da ordem econômica (art. 170, II e III), relativizando assim seu significado, [...]. (SILVA, 2005, p. 281).

Conforme este doutrinador, o direito a função social da propriedade não está relacionado com o exercício do direito, mas com sua estrutura, sendo uma norma que “tem plena eficácia, porque interfere com a estrutura e o conceito da propriedade, valendo como regra que fundamenta um novo regime jurídico desta, transformando-a numa instituição de Direito Público, [...]” (SILVA, 2005, p. 282).

Como princípio constitucional de ordem econômica, a função social da propriedade norteia todo o ordenamento jurídico referente à propriedade, impondo comportamentos do proprietário, como bem defende Eros Roberto Grau:

⁷ Art. 5º, inciso XXIII da CF - a propriedade atenderá a sua função social;

⁸ Art. 170 da CF (grifo nosso). A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

I - [...]

II - propriedade privada;

III - função social da propriedade;

[...]

O princípio da função social da propriedade impõe ao proprietário – ou a quem detém o poder de controle, na empresa – o dever de exercê-lo em benefício de outrem e não, de não o exercer em benefício de outrem. Isso significa que a *função social da propriedade* atua como fonte de imposição de comportamentos positivos – prestação de fazer, portanto, e não, meramente, de não fazer – ao detentor do poder que deflui da propriedade. (GRAU. 2007, p. 245).

A CF faz, ainda, uma inovação com relação a todas as Constituições anteriores Brasileiras, qual seja, a distinção entre a função social da propriedade urbana e a função social da propriedade rural, elencando requisitos objetivos para cada uma delas. É o que explicarão os tópicos seguintes.

2.4.1 A função social da propriedade urbana

A Lei Maior define a função social da propriedade urbana como o atendimento às exigências fundamentais de ordenação da cidade expressas no plano diretor⁹. Atendendo, pois, a tais exigências, a propriedade urbana terá cumprido sua função social.

Assim, a progressividade das alíquotas do IPTU está diretamente relacionada a função social da propriedade urbana. É o que se depreende do informativo nº 634, do Supremo Tribunal Federal, transcrito abaixo.

⁹Art.182 da CF. A política de desenvolvimento urbano, executada pelo Poder Público municipal, conforme diretrizes gerais fixadas em lei, tem por objetivo ordenar o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e garantir o bem-estar de seus habitantes.

§1º - O plano diretor, aprovado pela Câmara Municipal, obrigatório para cidades com mais de vinte mil habitantes, é o instrumento básico da política de desenvolvimento e de expansão urbana.

§2º - A propriedade urbana cumpre sua função social quando atende às exigências fundamentais de ordenação da cidade expressas no plano diretor.

§3º - As desapropriações de imóveis urbanos serão feitas com prévia e justa indenização em dinheiro.

§4º - É facultado ao Poder Público municipal, mediante lei específica para área incluída no plano diretor, exigir, nos termos da lei federal, do proprietário do solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, que promova seu adequado aproveitamento, sob pena, sucessivamente, de:

I - parcelamento ou edificação compulsórios;

II - imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana progressivo no tempo;

III - desapropriação com pagamento mediante títulos da dívida pública de emissão previamente aprovada pelo Senado Federal, com prazo de resgate de até dez anos, em parcelas anuais, iguais e sucessivas, assegurados o valor real da indenização e os juros legais.

Ao aplicar o Enunciado 668 da Súmula do Supremo (“É inconstitucional a lei municipal que tenha estabelecido, antes da Emenda Constitucional 29/2000, alíquotas progressivas para o IPTU, salvo se destinada a assegurar o cumprimento da função social da propriedade urbana”), [...].
(Supremo Tribunal Federal. Informativo nº 634. Recurso Extraordinário 355046/SP. Relator: Ministra Ellen Gracie. Julgado em 1º de agosto de 2011).

Com o mesmo posicionamento, eis a ementa do acórdão a seguir:

E M E N T A: IPTU – PROGRESSIVIDADE DA ALÍQUOTA – FUNÇÃO SOCIAL DA PROPRIEDADE – FINALIDADE EXTRAFISCAL – NECESSIDADE DE LEI NACIONAL – RECURSO DE AGRAVO IMPROVIDO. - A Constituição Federal de 1988, ao delinear o esquema normativo pertinente ao IPTU, contemplou a possibilidade de essa espécie tributária ser progressiva, em ordem a assegurar o cumprimento da função social da propriedade (CF, art. 156, § 1º, e art. 182, §§ 2º e 4º, II). [...] A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal firmou-se no sentido de que a única progressividade admitida pela Carta Política, em tema de IPTU, é aquela de caráter extrafiscal, vocacionada a garantir o cumprimento da função social da propriedade urbana, desde que estritamente observados os requisitos fixados pelo art. 156, § 1º, e, também, pelo art. 182, § 4º, II, ambos da Constituição da República. Precedente (Pleno).
(Recurso Extraordinário 590360 AgR / ES - ESPÍRITO SANTO. Segunda Tuma. Relator(a): Min. CELSO DE MELLO. Julgado em 31 de maio de 2011).

O art. 182, caput da Lei Maior trata da política de desenvolvimento urbano e assevera que tal política deve ter como objetivo desenvolver a função social das cidades. Nestes termos, com o fim de atingir tal objetivo, adverte o texto constitucional, que o proprietário do solo urbano que não promove seu adequado aproveitamento, mantendo-o subutilizado ou não utilizado, será passível, dentre outras penalidades, de pagar o imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana progressivo no tempo (art. 182, §4º, II da CF).

2.4.2 A função social da propriedade rural e a progressividade do ITR

A propriedade rural cumpre sua função social quando possui simultaneamente aproveitamento racional e adequado, utilização adequada dos recursos naturais disponíveis e preservação do meio ambiente, observância das disposições que regulam as relações de trabalho e exploração que favoreça o bem-estar dos proprietários e dos trabalhadores (art. 186 da CF¹⁰. e art. 9º da Lei n. 8629¹¹).

Aduz o art. 9º, § 2º da Lei 8629, que: “Considera-se adequada a utilização dos recursos naturais disponíveis quando a exploração se faz respeitando a vocação natural da terra, de modo a manter o potencial produtivo da propriedade.”

Destarte, se o potencial produtivo da propriedade não for mantido, não haverá utilização adequada dos recursos naturais disponíveis e, por conseguinte, a função social da propriedade não estará cumprida, visto que os requisitos exigidos em lei e na constituição para tal cumprimento devem ser satisfeitos concomitantemente, o que não ocorre quando o potencial produtivo da terra diminui.

A produtividade por si só não é suficiente para assegurar que o imóvel rural esteja cumprindo sua função social, visto que tanto a Lei quanto a CF preveem quatro incisos como requisitos da função social da propriedade rural e a produtividade está relacionada apenas a um deles, o inciso II. Entretanto, não há como negar que a produtividade favorece o requisito do inciso II e, por isso, coopera para a função social da propriedade.

¹⁰Art.186. A função social é cumprida quando a propriedade rural atende, simultaneamente, segundo critérios e graus de exigência estabelecidos em lei, aos seguintes requisitos:

- I - aproveitamento racional e adequado;
- II - utilização adequada dos recursos naturais disponíveis e preservação do meio ambiente;
- III - observância das disposições que regulam as relações de trabalho;
- IV - exploração que favoreça o bem-estar dos proprietários e dos trabalhadores.

¹¹Art.9º A função social é cumprida quando a propriedade rural atende, simultaneamente, segundo graus e critérios estabelecidos nesta lei, os seguintes requisitos:

- I - aproveitamento racional e adequado;
- II - utilização adequada dos recursos naturais disponíveis e preservação do meio ambiente;
- III - observância das disposições que regulam as relações de trabalho;
- IV - exploração que favoreça o bem-estar dos proprietários e dos trabalhadores.

Pelo exposto, a progressividade extrafiscal do ITR favorece a produtividade da terra porque possui alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas (art. 153, §4º, I da CF/88), que é um dos aspectos da função social da propriedade.

3 ELEMENTOS FUNDAMENTAIS DO ITR

Neste capítulo será explicado como se dá o cálculo do Imposto Territorial Rural. Para tal fim, serão identificadas a base de cálculo e as alíquotas aplicadas sobre aquela. Apresentar-se-á os elementos que constituem o fato gerador do ITR, encerrando com noção do conflito que existe sobre um deles.

3.1 O cálculo do ITR

A Lei nº 9393/96 (Lei do ITR), em seu art. 11¹², determina que o imposto será calculado pela aplicação de alíquotas sobre o valor da Terra nua Tributável e que para tanto levará em consideração 02 (dois) fatores: a área total do imóvel e o grau de utilização do mesmo.

3.1.1 A base de cálculo

A base de cálculo do ITR é o valor fundiário, área total do imóvel (art. 30 do CTN¹³). Definida por Claudio Borba da seguinte forma:

A base de cálculo do imposto é o valor fundiário, o valor do solo com a sua superfície, os seus acessórios e adjacências naturais, compreendendo as árvores e os frutos pendentes, o espaço aéreo e o subsolo. Isto ocorre devido ao fato de que o imposto só incide sobre o imóvel por natureza, não entrando em base de cálculo as construções e demais imóveis por acessão física.
(BORBA, 2007, p.145).

¹² Art. 11. O valor do imposto será apurado aplicando-se sobre o Valor da Terra Nua Tributável - VTNT a alíquota correspondente, prevista no Anexo desta Lei, considerados a área total do imóvel e o Grau de Utilização - GU.

§ 1º Na hipótese de inexistir área aproveitável após efetuadas as exclusões previstas no art. 10, § 1º, inciso IV, serão aplicadas as alíquotas, correspondentes aos imóveis com grau de utilização superior a 80% (oitenta por cento), observada a área total do imóvel.

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

¹³ Art. 30. A base do cálculo do imposto é o valor fundiário.

Ricardo Alexandre (2010) acrescenta que:

Como a base de cálculo é o valor da terra nua, grandeza que não varia com o aumento do grau de utilização da terra, a consequência é que quem mais produz paga menos, o que é um estímulo ao cumprimento da função social da propriedade. (ALEXANDRE, 2010, p.577).

Corroborando com o supra transcrito, Hugo de Brito Machado (2008) aduz que:

A base de cálculo do imposto é o valor fundiário do imóvel (CTN, art. 30). Valor fundiário é o valor da terra nua, isto é, sem qualquer benfeitoria. Considera-se como tal a diferença entre o valor venal do imóvel, inclusive as repetidas benfeitorias, e o valor dos bens incorporados ao imóvel, declarado pelo contribuinte e não impugnado pela Administração, ou resultante de avaliação feita por esta. (MACHADO, 2008, p. 343).

Estes autores, ratificam o exposto no capítulo anterior deste trabalho quanto ao fato de a progressividade extrafiscal do ITR ser um estímulo a função social da propriedade. Como no ITR o valor da terra nua é estático, a não utilização do imóvel é que o onera e assim o faz, através das alíquotas.

3.1.2 As alíquotas

As alíquotas são o valor percentual aplicados sobre o valor fundiário do imóvel para cálculo do ITR, quanto as mesmas, Ricardo Alexandre (2010) apresenta que:

A legislação do tributo criou uma tabela de incidência cuja diretriz é aumentar o tributo proporcionalmente à área do imóvel tributado e de maneira inversamente proporcional ao grau de utilização, de forma que a maior alíquota prevista (20%) é aplicável aos latifúndios improdutivos (área maior de cinco mil hectares e grau de utilização de até 30%) e a menor alíquota (0,03%) é aplicável às pequenas propriedades altamente produtivas (área menor que cinquenta

hectares e grau de utilização maior que 80%). (ALEXANDRE, 2010, p.577).

A tabela referida tem previsão no art. 11, caput, da Lei nº 9393/96, e consta no anexo desta, apresentando medidas de imóvel em hectares e alíquotas que variam conforme a o grau de utilização da área seja maior ou menor. Conforme segue:

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

Analisando tal tabela, Hugo de Brito Machado critica que:

A alíquota do imposto varia de 0,03% até 20% em função da área do imóvel e do grau de utilização. Nos termos da Lei n. 9.393, de 19.12.1996, para o imóvel com área de até 50 hectares, utilizada em mais de oitenta por cento, a alíquota é de apenas 0,03%. Essa

alíquota aumenta na medida em que a área é maior, indo até 0,45%, se o imóvel tem área superior à 5.000 hectares, se o imóvel tem mais de oitenta por cento desta área utilizada. Cresce, também, a alíquota na medida em que diminui a proporção da área utilizada, em relação a área total do imóvel, de sorte que para um imóvel com área superior 5.000 hectares, com até trinta por cento utilizada, o imposto tem alíquota de 20%, o que significa dizer que em cinco anos, se persiste a situação, estará confiscado. Com essa alíquota, assim tão elevada, o tributo tem inescusável efeito confiscatório [...]
(MACHADO, 2008, p. 343).

Ainda de acordo com esta tabela, em um imóvel rural de até 50 hectares, por exemplo, que utilize mais de 80% da área a alíquota utilizada para cálculo do ITR, será de 0,03%. Porém, se o mesmo imóvel passar a utilizar somente 30% de sua área, a alíquota aumentará para 1,00%. Haverá, então, progressividade da alíquota.

3.2 ITR: fato gerador

O Código Tributário Nacional, em seu art. 114¹⁴, traz um conceito legal de fato gerador, dispondo que “é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência”, e acrescente em seu art. 116¹⁵, que em se tratando de situação de fato, em regra, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes seus efeitos “desde o momento em que se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios”.

Ruy Barbosa Nogueira (1999), assevera que “Fato gerador do tributo é o conjunto dos pressupostos abstratos descritos na norma de direito material, de cuja

¹⁴Art.114 do CTN. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

¹⁵Art.116 do CTN. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável;

concreta realização decorrem os efeitos jurídicos previstos. (NOGUEIRA, 1999, p. 142).

Nestes termos, fato gerador é a situação necessariamente definida em lei, cuja ocorrência é suficiente para a incidência tributária. Concretizados os elementos abstratamente previstos na norma material tributária, estará caracterizado o fato gerador. O fato é “gerador” porque gera a obrigação tributária.

No que tange ao Imposto sobre a propriedade Territorial Rural, tanto o art. 29 do CTN, quanto o art. 1º, caput da Lei 9393/96, ambos já citados anteriormente, definem o fato gerador do ITR como a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana, assim definindo o imóvel rural.

3.2.1 Propriedade

A propriedade tem fundamento jurídico na Constituição de 88, que defende a propriedade de forma ampla e geral em seu art. 5º, inciso XXII quando este afirma que “é garantido o direito de propriedade”. Todavia, ficou para as leis infraconstitucionais a sua definição, o que não ocorreu.

O dispositivo que mais se aproximou do que seria uma propriedade foi o art. 1228 do Código Civil ao aduzir que “O proprietário tem a faculdade de usar, gozar e dispor da coisa, e o direito de reavê-la do poder de quem quer que injustamente a possua ou detenha”.

Diante desta identificação dos direitos do proprietário, a doutrina definiu o direito de propriedade como:

Poder jurídico atribuído a uma pessoa de usar, gozar e dispor de um bem, corpóreo ou incorpóreo, em sua plenitude e dentro dos limites estabelecidos na lei, bem como de reivindicá-lo de quem injustamente o detenha. (GONÇALVES, 2009, p. 209).

Nestes termos, propriedade ou domínio é o fato de a pessoa ter, relativamente a um bem, o poder de usar, gozar e dispor.

É com este mesmo entendimento que José Afonso da Silva adverte:

Não se há de confundir a faculdade que tem todo indivíduo de chegar a ser sujeito desse direito, que é potencial, com o direito de propriedade de bem, que só existe enquanto é atribuído positivamente a uma pessoa, e é sempre direito atual, cuja característica é a faculdade de usar, gozar e dispor dos bens, fixada em lei. É o que, aliás, decorre do nosso Direito positivo, ao estatuir que a lei assegura ao proprietário o direito de usar gozar e dispor de seus bens. É, assim, o Direito Positivo, a lei ordinária mesma, que fixa o conteúdo desse direito que é institucionalmente garantido na Constituição. (SILVA, 2005, p. 272)

Há vários tipos de propriedade (SILVA, 2005, p. 274), mas apenas a referente ao território rural que é fato gerador do ITR, como o próprio nome do tributo (Imposto sobre a propriedade territorial Rural) já induz.

3.2.2 *Posse*

Quanto à posse, o Código Civil também não traz uma definição exata, identificando o possuidor como “todo aquele que tem de fato o exercício, pleno ou não, de algum dos poderes inerentes à propriedade” (art. 1196, do CC).

Possuidor é, então, a pessoa que se comporta como proprietário, ainda que não o seja. É a pessoa detentora direta do bem.

Claudio Borba (2010, p.141) destaca que “a posse que passa a ser fato gerador de imposto é aquela juridicamente perfeita, e não aquela de um indivíduo que mantém a posse irregular de um imóvel”. Desta forma, para que gere a obrigação tributária, a posse deve ser regular, lícita.

3.2.3 *Domínio útil*

O domínio útil ocorre “quando a pessoa, sem ser proprietária, pode usar, gozar e dispor de seus direitos relativos a um imóvel, não obstante outro seja o proprietário” (BORBA, 2007, p. 141).

É também denominada enfiteuse, ou usufruto. Corresponde ao direito de usar gozar e dispôs de coisa, como se fosse o proprietário, mas sem o ser.

O domínio útil caminha para a extinção jurídica, pois o atual Código Civil, não admite mais a enfiteuse nem subenfiteuses (art. 2038, caput do CC¹⁶), salvo para terrenos da marinha e acrescidos (ar. 2038, §2º do CC). Continuam em vigor apenas os contratos feitos anteriormente ao CC/2002 e somente até sua extinção.

3.2.4 Imóvel

Como visto anteriormente, a propriedade pode referir-se a bens corpóreos ou incorpóreos. O primeiro trata de bens com existência material, que podem ser vistos, palpáveis, como um terreno, uma casa, etc.; o segundo trata de bens que não têm existência tangível são relativos aos direitos que as pessoas físicas ou jurídicas têm sobre as coisas, sobre os produtos de seu intelecto ou com outra pessoa, apresentando valor econômico, tais como os direitos reais, obrigacionais e autorais. (PAMPLONA, 2008, p.260). Entre os bens corpóreos estão os imóveis.

Foi visto que, são fato gerador do ITR, a propriedade, a posse e o domínio útil de imóvel. Eis então a relevância do assunto. Pois a propriedade, a posse e o domínio útil de qualquer imóvel já seria fato gerador do ITR?

Obviamente que não, pois o artigo referido trata de imóvel localizado fora da zona urbana. Mas então qual seria este imóvel?

Ora, todo imóvel pode ser identificado como rural ou urbano, de forma que o que não é urbano é rural e vice-versa. Um, obrigatoriamente, exclui o outro.

¹⁶Art. 2038 do CC. Art. 2.038. Fica proibida a constituição de enfiteuses e subenfiteuses, subordinando-se as existentes, até sua extinção, às disposições do Código Civil anterior, Lei no 3.071, de 1o de janeiro de 1916, e leis posteriores.

(...)

§ 2º A enfiteuse dos terrenos de marinha e acrescidos regula-se por lei especial.

Neste diapasão, no CTN, o imóvel rural, sobre o qual incide o ITR é identificado por exclusão, pois primeiro se identifica o que é zona urbana para por exclusão identificar o território sobre o qual incidirá o ITR.

Sendo assim, tributaristas entendem que o imóvel localizado fora da zona urbana é urbano e o que não é zona urbana, por exclusão é zona rural, o imóvel localizado na zona rural é rural e fato gerador do ITR.

Ocorre que os agraristas discordam deste conceito de imóvel rural e adotam o critério da atividade desempenhada no imóvel, conforme o qual, seria considerado rural todo imóvel em que nele fosse desempenhada uma atividade agrária, independentemente de sua localização.

Não é a situação do imóvel que qualifica o prédio em rústico ou urbano, mas a finalidade natural que decorre de seu aproveitamento; portanto prédio urbano é toda edificação para moradia de seu proprietário; e prédio rústico, 'todo aquele edifício que é construído e destinado para as coisas rústicas, tais como todas as propriedades rurais com suas benfeitorias, e todos os edifícios destinados para recolhimento de gados, reclusão de feras e depósito de frutos, ou sejam construídos nas cidades e vilas, ou no campo'. (OPTIZ, 2007, p. 27).

Este último posicionamento quanto a definição de imóvel rural, é de grande importância, pois já existem jurisprudências que o tem adotado para incidência do ITR. Todavia, em âmbito legislativo a divergência é patente.

4 IMÓVEL RURAL: DIVERGENCIA DE CRITÉRIOS E REFLEXOS NA JUSTIÇA FISCAL

Este capítulo trata, especificamente, do imóvel rural, elemento que constitui o fato gerador do ITR. Identifica-se o conflito existente, aponta-se um histórico de leis que buscaram solucionar a questão, mas que resultaram na permanência da divergência legislativa.

Destaca-se dois critérios utilizados na busca por conceituar o imóvel rural: o geográfico e o da destinação; apresenta-se o critério mais favorável à justiça fiscal e a solução aplicada pela jurisprudência predominante.

4.1 O conflito quanto à definição

Através de uma breve análise constitucional, verifica-se que o poder constituinte, além de trazer um capítulo específico sobre política agrícola e da reforma agrária (capítulo III, título VII da CF/88), deixou expresso na Constituição que “A lei garantirá tratamento especial à propriedade produtiva e fixará normas para o cumprimento dos requisitos relativos a sua função social” (art. 185, parágrafo único, da CF). Determinou, ainda, em seu art. 187, caput e inciso I¹⁷, que a lei infraconstitucional seria responsável por planejar a política agrícola, levando em conta, especialmente, os instrumentos fiscais.

Destarte, a CF de 88 deixou para a lei infraconstitucional o planejamento da política agrícola.

Todavia, a legislação brasileira infraconstitucional, conforme foi introduzido no capítulo anterior, apresenta critérios conflitantes quanto a definição de imóvel rural.

¹⁷Art. 187. A política agrícola será planejada e executada na forma da lei, com a participação efetiva do setor de produção, envolvendo produtores e trabalhadores rurais, bem como dos setores de comercialização, de armazenamento e de transportes, levando em conta, especialmente:

I - os instrumentos creditícios e fiscais;

(...)

Um dos critérios é o Geográfico ou Espacial ou Topográfico, pelo qual se entende que imóvel rural é aquele situado fora da zona urbana. Outro critério é o da Destinação, conforme o qual, imóvel rural é aquele utilizado para atividades agrárias.

Parte das leis que disciplinam a matéria constitucional referida, destacando-se o art. 4º do Estatuto da Terra¹⁸ e, posteriormente, a Lei nº 8.629/93, também em seu art. 4º¹⁹, aplicam o critério da destinação do imóvel para definir se o mesmo é urbano ou rural. Nestes termos, seria urbano o imóvel destinado a moradia, comércio ou indústria, e rural o destinado à atividade agrária.

Por outro lado, o Código Tributário Nacional, em seu art. 29²⁰ e a Lei nº 9.393/96, caput e §2º²¹ (Lei do ITR) definiram imóvel rural com base no critério geográfico, o da localização do imóvel.

Como se vê, a legislação diverge sobre o assunto. A legislação agrária conceitua imóvel rural na visão de sua destinação, ou potencialidade de destinação, independente de sua localização na zona rural ou urbana, contrapondo-se à visão da Legislação Tributária, que o conceitua somente em virtude de sua localização na zona rural. Portanto, temos hoje as duas definições, ambas válidas e conflitantes.

Cada um dos critérios, quando utilizados, possuem repercussões econômicas diferentes, conforme será melhor explicado em tópico posterior.

¹⁸Estatuto da Terra, Lei n. 4504/64:

Art. 4º Para os efeitos desta Lei, definem-se:

I - "Imóvel Rural", o prédio rústico, de área contínua qualquer que seja a sua localização, que se destina à exploração extrativa agrícola, pecuária ou agro-industrial, quer através de planos públicos de valorização, quer através de iniciativa privada;

(...)

¹⁹ Lei n. 8.629/93:

Art. 4º Para os efeitos desta lei, conceituam-se:

I – Imóvel rural, o prédio rústico de área contínua, qualquer que seja a sua localização, que se destine ou possa se destinar à exploração agrícola, pecuária, extrativa, vegetal, florestal ou agroindustrial.

(...)

²⁰ Art. 29. O imposto, de competência da União, sobre a propriedade territorial rural tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, como definido na lei civil, localizado fora da zona urbana do Município.

²¹ Lei n. 9.393/96 (ITR):

Art. 1º O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, de apuração anual, tem como fato gerador 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.

(...)

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

4.2 Histórico legislativo do conflito

O Estatuto da terra, Lei nº 4.504, de 30 de novembro de 1964, em seu art. 4º, estabeleceu o critério da destinação.

Anos após, em 25 de outubro de 1966, o Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172, em seu art. 29, adotou o critério da localização para identificar o imóvel rural.

Com 02 (dois) dias de vigência deste diploma legal (o CTN), o Decreto 59.428, de 27 de outubro de 1966 restabeleceu o critério da destinação. Ocorre que o Decreto não tinha força de lei. Portanto ao poderia prevalecer sobre a norma do CTN.

Em 18 de novembro do mesmo ano, foi baixado o Decreto-Lei nº57, que revigorou o critério da destinação ao dispor em seu art. 15 que:

O disposto no art. 32 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não abrange o imóvel de que, comprovadamente, seja utilizado em exploração extrativa vegetal, agrícola, pecuária ou agro-industrial, incidindo assim, sobre o mesmo, o ITR e demais tributos com o mesmo cobrados.

Nestes termos, se o imóvel é utilizado em exploração extrativa vegetal, agrícola, pecuária ou agro-industrial, sobre ele será cobrado o Imposto sobre a Propriedade Rural em detrimento do IPTU. Adotou-se, pois, o critério da destinação do Imóvel.

Mais tarde, a Lei nº 5868 de 12, de dezembro de 1972, confirmou a adoção do critério da destinação, dispondo em seu art. 6º que para incidência do ITR, a que se refere o art. 29 do CTN, “considera-se imóvel rural aquele que se destinar à exploração agrícola, pecuária, extrativa vegetal ou agroindustrial e que, independentemente de sua localização, tiver área superior a 1 (um) hectare”. No parágrafo único do mesmo dispositivo, dispôs que “os imóveis que não se enquadrarem no disposto neste artigo, independentemente de sua localização, estão sujeitos ao imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (...)”.

Tal dispositivo, derogou o art. 15 do Decreto-Lei 57 por tratar da mesma matéria e deixou evidente que a localidade era irrelevante para avaliar a incidência do ITR ou do IPTU, de forma que restou resolvida a discussão.

Todavia, a dúvida entre os critérios ressurgiu com o acórdão do Supremo Tribunal Federal, proferido no Recurso Extraordinário nº 93.850-MG, decretando a inconstitucionalidade daquele dispositivo por ser hierarquicamente inferior ao CTN, conforme segue:

IMPOSTO PREDIAL. CRITÉRIO PARA A CARACTERIZAÇÃO DO IMÓVEL COMO RURAL OU COMO URBANO. A FIXAÇÃO DESSE CRITÉRIO, PARA FINS TRIBUTÁRIOS, E PRINCÍPIO GERAL DE DIREITO TRIBUTÁRIO, E, PORTANTO, SÓ PODE SER ESTABELECIDO POR LEI COMPLEMENTAR. O C.T.N. SEGUNDO A JURISPRUDÊNCIA DO S.T.F., E LEI COMPLEMENTAR. INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 6., E SEU PARÁGRAFO ÚNICO DA LEI FEDERAL 5.868, DE 12 DE DEZEMBRO DE 1972, UMA VEZ QUE, NÃO SENDO LEI COMPLEMENTAR, NÃO PODERIA TER ESTABELECIDO CRITÉRIO, PARA FINS TRIBUTÁRIOS, DE CARACTERIZAÇÃO DE IMÓVEL COMO RURAL OU URBANO DIVERSO DO FIXADO NOS ARTIGOS 29 E 32 DO C.T.N. RECURSO EXTRAORDINÁRIO CONHECIDO E PROVIDO, DECLARANDO-SE A INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO. (Recurso Extraordinário 93850 MG. Relator(a): MOREIRA ALVES. Julgado em 19 de maio de 1982. Publicado no Diário de Justiça em 27 de agosto de 1982).

Em virtude da inconstitucionalidade do dispositivo, em 30 de junho de 1983, quando a resolução nº 313 do Senado Federal declarou suspensa a execução do art. 6º e seu parágrafo único da Lei 5.868.

Dez anos depois, em 25 de fevereiro de 1993, a Lei nº 8629, ao regulamentar dispositivos constitucionais relativos a reforma agrária também trouxe a definição de imóvel rural como “o prédio rústico de área contínua, qualquer que seja a sua localização, que se destine ou possa se destinar à exploração agrícola, pecuária, extrativa vegetal, florestal ou agro-industrial”²².

²²Art. 4º da Lei nº 8629. Para os efeitos desta lei, conceituam-se:

I - Imóvel Rural - o prédio rústico de área contínua, qualquer que seja a sua localização, que se destine ou possa se destinar à exploração agrícola, pecuária, extrativa vegetal, florestal ou agro-industrial;

Mas em 19 de dezembro de 1996, a Lei nº 9393, a qual dispõe sobre o ITR insistiu no critério da localização²³, ainda presente no CTN.

O resultado é que mesmo após tantas tentativas frustradas continuam em vigor leis que adotam critérios diversos, pois continuam vigentes o CTN e a lei do ITR, favoráveis ao critério geográfico, mas também vigoram o estatuto da Terra e a Lei nº 8629, favoráveis ao critério da destinação.

4.3 O critério Geográfico

Pelo critério geográfico, é urbano todo imóvel localizado na zona urbana. Sendo assim, é importante identificar o que é zona urbana, pois todo imóvel nela localizado será obrigatoriamente urbano.

O art. 32, §1º do CTN²⁴ assevera a lei municipal dirá qual é a zona urbana, desde que a parte indicada na lei tenha pelo menos dois dos requisitos do elencados no §1º daquele dispositivo, quais sejam: meio-fio ou calçamento, com canalização de águas pluviais; abastecimento de água; sistema de esgotos sanitários; rede de iluminação pública, com ou sem posteamento para distribuição domiciliar; e escola

²³Art. 1º da Lei 9393/96 O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, de apuração anual, tem como fato gerador 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.

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

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

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

²⁴Art. 32 do CTN. (...).

§1º Para os efeitos deste imposto, entende-se como zona urbana a definida em lei municipal; observado o requisito mínimo da existência de melhoramentos indicados em pelo menos 2 (dois) dos incisos seguintes, construídos ou mantidos pelo Poder Público:

I - meio-fio ou calçamento, com canalização de águas pluviais;

II - abastecimento de água;

III - sistema de esgotos sanitários;

IV - rede de iluminação pública, com ou sem posteamento para distribuição domiciliar;

V - escola primária ou posto de saúde a uma distância máxima de 3 (três) quilômetros do imóvel considerado.

primária ou posto de saúde a uma distância máxima de 3 (três) quilômetros do imóvel considerado.

Ora, o ideal político e social para o país, é que em todos os lugares haja abastecimento de água, iluminação pública, sistemas de esgoto sanitários, calçamento, escola, posto de saúde em todos os lugares, pois são requisitos mínimos para uma vida digna.

Grande parte da zona rural já possui pelo menos dois dos melhoramentos indicados no art. 32, §1º do CTN. Destarte, estão aptos a tornarem-se urbanos pela lei municipal, embora nos imóveis seja desenvolvida atividade agrária.

Com esta expansão urbana, a arrecadação do ITR diminuirá, prejudicando as atividades agrárias e a reforma agrária. Ademais, a zona rural desaparecerá como já ocorre nas regiões metropolitanas.

4.4 O critério da destinação

A Lei 9629, que regulamenta a função social da propriedade rural, entende, assim como o Estatuto da Terra, que imóvel rural é o prédio rústico de área contínua, qualquer que seja a sua localização, que se destine ou possa se destinar à exploração agrícola, pecuária, extrativa vegetal, florestal ou agro-industrial²⁵.

Ou seja, imóvel rural não tem a ver com localização, mas sim com a destinação do imóvel, com a atividade nele desempenhada.

Corroborando com o posicionamento da Lei 9629, deve-se salientar que, “a maioria dos imóveis agrários está situada na zona rural, e os que permanecem na zona urbana, com destinação agrária, tornam-se, com o tempo, antieconômicos por não poderem exercer sua função agrária”²⁶.

²⁵Art. 4º Para os efeitos desta lei, conceituam-se:

I - Imóvel Rural - o prédio rústico de área contínua, qualquer que seja a sua localização, que se destine ou possa se destinar à exploração agrícola, pecuária, extrativa vegetal, florestal ou agro-industrial;
(...)

²⁶ROCHA, O. A. L. *A desapropriação no direito agrário*. São Paulo: Atlas, 1992. Atividade Agrária: conceito clássico, conceito moderno de Antonio Carrozza. *Revista da Faculdade de Direito da USP*

4.5 A (in)justiça fiscal quando da aplicação do critérios

Na prática, se for adotado o critério geográfico, podem haver atividades eminentemente urbanas (a exemplo de fábricas) que por sua localização na zona rural irão pagar o ITR.

Aplicando esta suposição a tabela de alíquotas da Lei do ITR, verifica-se que sobre um determinado imóvel de até 50 hectares com 30% de utilização exclusivamente empregada na agricultura familiar, gera a aplicação de alíquota de 1,00%; em contrapartida, se naquele mesmo imóvel houver uma fábrica em funcionamento e ocupando o espaço em mais de 80%, sobre o mesmo será aplicado à alíquota de 0,03. Isso é justo? Tal fato iria desestimular as atividades agrárias.

Contudo, se for aplicado o critério da destinação em vez do geográfico, sobre o imóvel onde for desempenhada atividade agrária incidirá o ITR, mas sobre o imóvel onde houver, por exemplo, uma fábrica (atividade tipicamente urbana), será cobrado o IPTU, tributo mais oneroso, pois possui progressividade fiscal, em virtude do valor do imóvel, em extrafiscal, como pena pelo descumprimento da função social da propriedade urbana.

4.6 Análise jurisprudencial

Tendo em vista que a hermenêutica jurídica não apresenta solução à divergência legislativa apresentada, cabe a jurisprudência tal empreitada. Assim, diante dos fundamentos legislativos divergentes que vigem no Brasil, restou à jurisprudência a resolução do conflito.

(São Paulo), v.94, p.35-43, 1999. Apud: MANIGLIA, Elisabete. As interfaces do Direito Agrário e dos Direitos Humanos e a segurança alimentar. São Paulo: Editora UNESP. 2009. Pág. 57.

Em âmbito local, recentemente, por decisão unânime, em novembro de 2012, o Tribunal Regional da 5ª Região entendeu que:

TRIBUTÁRIO. IPTU. ITR. IMÓVEL. REQUISITOS MÍNIMOS EXIGIDOS PELO CTN (ART. 32, PARÁGRAFO 1º). AUSÊNCIA. DESTINAÇÃO RURAL. ART. 15 DO DL 57/1966. PRECEDENTE DO STJ. RECURSO REPETITIVO. ART. 543-C DO CPC.

1. Trata-se de apelação interposta pela Fazenda Nacional em face de sentença que julgou "improcedente o pedido, extinguindo o processo com resolução de mérito (art. 269, I, do CPC), para reconhecer como legítima a cobrança do Imposto Predial e Territorial Urbano - IPTU, municipal, sobre a área descrita na inicial, em detrimento da cobrança do Imposto Territorial Rural-ITR", (...).

(...)

7. Por outro lado, constata-se pela documentação acostada aos autos (fotos e demais documentos), que o imóvel (Fazenda Robalo) tributado pelo Município trata-se de imóvel rural, utilizado em exploração agropastoril, o que afasta a incidência do IPTU e legitima a cobrança do ITR, em razão da sua destinação rural.

8. Remessa oficial e apelação providas, para afastar a incidência do IPTU sobre o imóvel descrito na inicial, mantendo a cobrança do ITR sobre o mesmo, com a inversão do ônus da sucumbência.

(Tribunal Regional Federal 5ª região. Acórdão – AC548781/SE. Relator: Desembargador Federal Francisco Cavalcanti. Publicado em 16 de novembro de 2012).

Tal entendimento tem precedentes no Superior Tribunal e Justiça pelo Informativo nº 240, do período 21 de março a 1º de abril de 2005 que dispõe que “A localização do imóvel não é suficiente para que se decida entre a incidência de IPTU ou ITR. Há que se observar sua destinação econômica.” Seguido ainda do acórdão a seguir:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. IPTU. ITR. INCIDÊNCIA. CRITÉRIO DA LOCALIZAÇÃO DO IMÓVEL INSUFICIENTE. NECESSIDADE DE SE OBSERVAR, TAMBÉM, A DESTINAÇÃO DO IMÓVEL.

PRECEDENTES. § 1º DO ART. 32 DO CTN. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. MATÉRIA DE PROVA. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ.

1. O critério da localização do imóvel não é suficiente para que se decida sobre a incidência do IPTU ou ITR, sendo necessário observar-se, também, a destinação econômica, conforme já decidiu a Egrégia 2ª Turma, com base em posicionamento do STF sobre a vigência do Decreto-Lei 57/66.

(Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental 993224 / SP Relator: Ministro JOSÉ DELGADO. Julgado em 06 de maio de 2008).

Com este mesmo posicionamento, Joaquim Barbosa, Ministro do Supremo Tribunal Federal, decidiu monocraticamente que:

DECISÃO: Trata-se de agravo de instrumento contra decisão que inadmitiu recurso extraordinário (art. 102, III, a, da Constituição Federal) interposto de acórdão do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul cuja ementa possui o seguinte teor:

“DIREITO TRIBUTÁRIO. ITR E IPTU. IMÓVEL LOCALIZADO EM ÁREA URBANA, COM DESTINAÇÃO E UTILIZAÇÃO EM FINS RURAIS: INCIDÊNCIA DO ITR E NÃO DO IPTU.

1. Relevante, para a definição da incidência do ITR (Imposto Territorial Rural) e do IPTU (Imposto Predial e Territorial Urbano), é o efetivo uso e destinação econômica do imóvel tributável, e não a sua localização (rural ou urbana). O art. 32 do CTN

não mais prevalece à vista dos arts. 15 e 16, do DL nº 57/66, não revogado pela Lei nº 5.868/72, declarada inconstitucional pelo STF e suspensa sua vigência pela Resolução nº 313/83, do Senado Federal. Assim, pode o Município instituir o IPTU sobre os bens imóveis localizados em sua zona urbana, definida em lei municipal, qualquer que seja o seu uso e destinação, ressalvados, contudo, os utilizados em exploração extrativa vegetal, agrícola, pecuária ou agro-industrial, que se sujeitam unicamente ao ITR, da competência federal.

(Supremo Tribunal Federal. Agravo de Instrumento 773785/RS. Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA. Julgado em 10 de setembro de 2010).

Neste diapasão, diante do entendimento dos principais órgãos julgadores do Brasil, em âmbito jurisprudencial, é pacífico que deve ser aplicado critério da destinação do imóvel para identifica-lo, devendo-se aplicar o art. 15 do Decreto-Lei 57/66, que embora antigo, foi recepcionado pela Constituição como Lei Complementar.

5 CONCLUSÃO

O Estado possui várias formas de intervenção na economia. A tributação é a que mais se destaca, por ser essencial à atividade financeira do Estado, responsável por custear suas necessidades e estimular ou desestimular determinadas atividades econômicas.

O Imposto sobre a propriedade Territorial Rural foi o tributo abordado neste trabalho, em virtude de sua característica extrafiscal. Verificou-se que para o cálculo do ITR são aplicadas alíquotas ao valor fundiário do imóvel rural. Tais alíquotas são progressivas e aumentam conforme o grau de utilização do imóvel, aspecto que favorece a função social da propriedade rural, por ser um incentivo a produção.

Para que ocorra a intervenção econômica estatal, por meio da incidência do ITR, e, por conseguinte, o estímulo à produção, é imprescindível o imóvel rural, elemento que constitui o fato gerador deste tributo. Pois a posse, a propriedade e o domínio útil alternam-se entre si, mas o imóvel é elemento sempre presente na composição do fato típico referido.

Deste modo, sem imóvel rural não há que se falar em ITR. Porém, identificar o que seria imóvel rural não tem sido algo pacífico na legislação brasileira vigente, mas ao revés, se trata de um conflito real de normas que já perdura por mais de quatro décadas, conforme foi apresentado.

As leis apresentam dois critérios distintos para delimitar o imóvel rural (o critério geográfico ou da localização ou situação e o critério da atividade ou da destinação) e a preponderância de um sobre o outro produz diferentes efeitos na economia.

Um dos critérios é o da localização, que prevalece na legislação tributária, apontando como rural todo imóvel localizado fora da zona urbana, sendo irrelevante a atividade nele realizada. Quanto a este posicionamento, o principal problema apresentado foi a realidade da expansão urbana, que pode ocasionar a extinção do ITR.

O outro critério é o da destinação, que reconhece como imóvel rural todo imóvel em que nele for desempenhada atividade agrária, independentemente de sua localização.

O presente trabalho apontou o segundo critério como o melhor do ponto de vista econômico, pois evita que produtores rurais e grandes empresários sejam tributados igualmente pela incidência do ITR, favorecendo a justiça fiscal e incentivando atividades agrárias.

Ademais, identificou que, não obstante a controvérsia legislativa sobre o tema, a jurisprudência é pacífica em adotar o critério da destinação para incidência do ITR, pois o Tribunais superiores reconhecem que o Decreto-Lei nº 57/66, permanece em vigor e foi recepcionado pela constituição.

REFERÊNCIAS

Alexandre, Ricardo. **Direito Tributário Esquemático** – 4. ed. – Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2010.

BORBA, Claudio. **Direito Tributário**. 22. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2007

BRASIL. **Código Civil**. 14. ed. São Paulo: Rideel, 2012.

BRASIL. **Código Tributário Nacional**. 14. ed. São Paulo: Rideel, 2012.

BRASIL. **Constituição Federal**. 14. ed. São Paulo: Rideel, 2012.

BRASIL. **Decreto nº 59.428**, de 27 de outubro de 1966. Regulamenta o Estatuto da Terra. Disponível em: <http://www.colegioregistrars.org.br/anexos/MarioMezzari_ImovelRural.pdf> Acesso em: 13 mar. 2013.

BRASIL. **Decreto-Lei nº 57**, de 18 de novembro de 1966. Decreto 59.428, de 27 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0057.htm>. Acesso em: 12 mar. 2013.

BRASIL. **Lei nº 4.504**, de 30 de novembro de 1964. Dispõe sobre o Estatuto da Terra e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4504.htm>. Acesso em: 14 mar. 2013.

BRASIL. **Lei nº 5868**, de 12 de dezembro de 1972. Cria o Sistema Nacional de Cadastro Rural, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5868.htm>. Acesso em: 12 mar. 2013.

BRASIL. **Lei nº 8.629**, de 25 de fevereiro de 1993. Dispõe sobre a regulamentação dos dispositivos constitucionais relativos à reforma agrária, previstos no Capítulo III, Título VII, da Constituição Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8629.htm>. Acesso em: 13 mar. 2013.

BRASIL. **Lei nº 9.393**, de 19 de dezembro de 1996. Dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, sobre pagamento da dívida representada por

Títulos da Dívida Agrária e dá outras providências. Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9393.htm. Acesso em: 12 mar. 2013.

BRASIL. **Resolução nº 313 do Senado Federal**. Disponível em:
<<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/ressen/1980-1987/resolucao-313-30-junho-1983-462646-publicacaooriginal-1-pl.html>>. Acesso em: 12 mar. 2013.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo de Instrumento 773785/RS. Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA. Julgado em 10 de setembro de 2010. Disponível em:
<<http://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/16085729/agravo-de-instrumento-ai-773785-rs-stf>>. Acesso em 20 mar. 2013.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Informativo nº 634. Disponível em:
<<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28634%29&base=baseInformativo&url=http://tinyurl.com/ctl4v8u>>. Acesso em 20 mar. 2013.

BRASIL. Supremo Tribunal federal. Recurso Extraordinário 590360 AgR/ES. 2ª Turma. Relator: Ministro Celso de Melo. Publicado no diário de justiça eletrônico em 1º de julho de 2011. Disponível em:
<<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28590360+%29&base=baseAcordados&url=http://tinyurl.com/cg9683h>>. Acesso em 10 mar. 2013.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 93850 MG. Relator(a): MOREIRA ALVES. Publicado em 27 de agosto de 1982. Disponível em:
<<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28Recurso+Extraordin%2E1rio+93850+MG%29&base=baseAcordados&url=http://tinyurl.com/bsn7jql>>. Acesso em: 18 mar. 2013.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental 993224 / SP Relator: Ministro JOSÉ DELGADO. Julgado em 06 de maio de 2008. Disponível em:
<<http://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/busca?q=titulo:Ag%20993224/SP&s=jurisprudencia>>. Acesso em 20 mar. 2013.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial 2009/0051088-6. S1 Primeira Seção. Relator: Ministro Herman Benjamin. Publicado em 08 de junho de 2009. Disponível em:
<http://www.stj.jus.br/SCON/deciso/es/toc.jsp?tipo_visualizacao=null&livre=RECURSO+ESPECIAL+2009%2F0051088-6&b=DTXT>. Acesso em 13 mar. 2013.

BRASIL. Tribunal Regional Federal 5ª região. Agravo de Instrumento 127480/SE.4ª vara Federal de Sergipe. Relator: Desembargador Federal Francisco Cavalcanti. Publicado em 16 de novembro de 2012. Disponível em: <<http://www.jusbrasil.com.br/diarios/43288715/trf5-jud-16-11-2012-pg-153>>. Acesso em: 15 mar. 2013.

DIFINI, Luiz Felipe Silveira. **Manual de Direito Tributário**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

GAGLIANO, Pablo Stolze. PAMPLONA FILHO, Rodolfo. **Novo Curso de Direito Civil, volume I: parte geral**. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito Civil Brasileiro, volume V: Direito das coisas**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2009

SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 24. ed. São Paulo: Malheiros, 2005

GRAU, Eros Roberto. **A ordem Econômica na Constituição de 1988**. 12. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 29. ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

MATIAS-PEREIRA, José. **Finanças públicas: a política orçamentária no Brasil**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. 22. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa, 1919 – **Curso de Direito Tributário**. 15. ed. Atual. – São Paulo: Saraiva, 1999.

OPTIZ, Silva C. B.. OPIZ, Oswaldo. **Curso completo de direito agrário**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

PASCOAL, Valdecir Fernandes. **Direito financeiro e controle externo: teoria, jurisprudência e 400 questões**. 6. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

ROCHA, O. A. L. **A desapropriação no direito agrário**. São Paulo: Atlas, 1992.
Atividade Agrária: conceito clássico, conceito moderno de Antonio Carrozza. *Revista da Faculdade de Direito da USP (São Paulo)*, v.94, p.35-43, 1999. **Apud:**
MANIGLIA, Elisabete. **As interfaces do Direito Agrário e dos Direitos Humanos e a segurança alimentar**. São Paulo: Editora UNESP. 2009. Pág. 57.
SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.