

# **VIII ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI**

**DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I**

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte destes anais poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

#### **Diretoria - CONPEDI**

**Presidente** - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini - FMU - São Paulo

**Diretor Executivo** - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC - Santa Catarina

**Vice-presidente Norte** - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa - Pará

**Vice-presidente Centro-Oeste** - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG - Goiás

**Vice-presidente Sul** - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos - Rio Grande do Sul

**Vice-presidente Sudeste** - Profa. Dra. Rosângela Lunardelli Cavallazzi - UFRJ/PUCRio - Rio de Janeiro

**Vice-presidente Nordeste** - Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UNICAP - Pernambuco

**Representante Discente:** Prof. Dr. Abner da Silva Jaques - UPM/UNIGRAN - Mato Grosso do Sul

#### **Conselho Fiscal:**

Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho - UFMA - Maranhão

Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara - SKEMA/ESDHC/UFMG - Minas Gerais

Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - UFERSA - Rio Grande do Norte

Prof. Dr. Fernando Passos - UNIARA - São Paulo

Prof. Dr. Edinilson Donisete Machado - UNIVEM/UENP - São Paulo

#### **Secretarias**

##### **Relações Institucionais:**

Prof. Dra. Claudia Maria Barbosa - PUCPR - Paraná

Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA - Bahia

Profa. Dra. Daniela Marques de Moraes - UNB - Distrito Federal

##### **Comunicação:**

Prof. Dr. Robison Tramontina - UNOESC - Santa Catarina

Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho - UPF/Univali - Rio Grande do Sul

Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS - Sergipe

##### **Relações Internacionais para o Continente Americano:**

Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch - UFSM - Rio Grande do Sul

Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA - Maranhão

Prof. Dr. Felipe Chiarello de Souza Pinto - UPM - São Paulo

##### **Relações Internacionais para os demais Continentes:**

Profa. Dra. Gina Vidal Marcilio Pompeu - UNIFOR - Ceará

Profa. Dra. Sandra Regina Martini - UNIRITTER / UFRGS - Rio Grande do Sul

Profa. Dra. Maria Claudia da Silva Antunes de Souza - UNIVALI - Santa Catarina

##### **Educação Jurídica**

Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicuritiba - PR

Prof. Dr. Rubens Beçak - USP - SP

Profa. Dra. Livia Gaigher Bosio Campello - UFMS - MS

##### **Eventos:**

Prof. Dr. Yuri Nathan da Costa Lannes - FDF - São Paulo

Profa. Dra. Norma Sueli Padilha - UFSC - Santa Catarina

Prof. Dr. Juraci Mourão Lopes Filho - UNICHRISTUS - Ceará

##### **Comissão Especial**

Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UFRJ - RJ

Profa. Dra. Maria Creusa De Araújo Borges - UFPB - PB

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta - Fumec - MG

Prof. Dr. Rogério Borba - UNIFACVEST - SC

D597

Direito tributário e financeiro I [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: João Marcelo de Lima Assafim; Liane Francisca Hüning Pazinato; Raymundo Juliano Feitosa. – Florianópolis: CONPEDI, 2025.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-65-5274-164-6

Modo de acesso: [www.conpedi.org.br](http://www.conpedi.org.br) em publicações

Tema: Direito Governança e Políticas de Inclusão

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Direito tributário. 3. Financeiro. VIII Encontro Virtual do CONPEDI (2; 2025; Florianópolis, Brasil).

CDU: 34



# VIII ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

## DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I

---

### **Apresentação**

#### APRESENTAÇÃO

Com alegria que chegamos ao VIII Encontro Virtual do Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito com o tema Direito, Governança e Políticas de Inclusão reunindo os trabalhos científicos desenvolvidas por docentes e discentes e egressos da pós-graduação brasileira, inclusive, na intersecção necessária com os jovens pesquisadores graduação.

No grupo de trabalho “Direito Tributário e Financeiro I ” as pesquisas se situam nas fronteiras do Sistema Tributário Nacional e a Reforma Tributaria e divididas em grupos que debatem Teorias, Tributos em espécie, Litígios Tributários.

Os autores Erick Marques Vieira e Fabiano Ferreira Lopes, no trabalho “Do arado ao Fisco: os efeitos da Reforma Tributária sobre o produtor rural brasileiro”, apontam os desafios que os produtores rurais encontrarão para sua adaptação com as novas exigências instituídas pela reforma tributária.

No texto “o Impacto da Tributação da economia digital no Brasil e no Federalismo Fiscal: Do ICMS/ISS ao IBS/CBS, os autores - Alberto Mário de Souza Carvalho e Raymundo Juliano Feitosa e João Hélio de Farias Moraes Coutinho discutem como a revolução tecnológica e a internet impulsionaram a mudança do modelo de negócios, centrado não mais na exteriorização de riqueza através da aquisição de bens físicos, mas, por meio de bens virtuais ou da fruição de uma utilidade ou na experiência decorrente desse novo bem.

regulamentado pela Lei Complementar nº 214/2025, como resposta à regressividade do sistema tributário brasileiro.

Na pesquisa sobre a Cobrança do ITR sobre imóveis localizados em áreas urbanas, seu caráter extrafiscal e seus efeitos financeiros nos municípios e nos contribuintes, os autores Liane Francisca Hüning Pazinato e Vinicius Ruas Duarte buscam analisar os fundamentos jurídicos e as implicações práticas da cobrança do ITR (Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural) nas áreas urbanas, tradicionalmente sujeitas ao IPTU (Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana), bem como as questões de competência tributária demonstrando o seu caráter extrafiscal ambiental e os efeitos financeiros nos Municípios e contribuintes.

Os autores Guilherme Zocollaro Nogueira, Rubens Alexandre Elias Calixto e Andre Luis De Andrade Melo, no texto “Entre o princípio da capacidade contributiva e a realidade da regressividade: inclusão social pela reforma tributária?” buscam discutir os impactos da reforma em relação ante à regressividade.

Na pesquisa “A (necessária) correspondência entre hipótese de incidência e base de cálculo das taxas: análise da repartição da receita arrecadada pelo Detran/PR”, o autor José Raul Cubas Júnior demonstrar a necessária correspondência entre a materialidade da hipótese de incidência tributária das taxas e as suas respectivas bases de cálculo.

Os autores Marina Furlan e Diógenes Vicente Hassan Ribeiro na pesquisa “Da comunicação ecológica e a extrafiscalidade tributária: análise da regulamentação da reforma tributária, a partir da lei complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025”, buscam analisar como a comunicação pode ser utilizada como uma forma de interação entre os sistemas da Economia e do Direito, na visão de Niklas Luhmann, visando a proteção do meio ambiente.

O texto “Ensaio sobre a constitucionalidade da arbitragem tributária no Brasil” dos autores

jurídica, a validade jurídica e os efeitos dos atos ou negócios jurídicos para fins de incidência do IBS e CBS.

O trabalho a “Inclusão social das pessoas com Transtorno do Espectro Autista (TEA): políticas fiscais e de atendimento no Estado do Pará”, dos autores Hamanda de Nazaré Freitas Matos, Eliana Maria De Souza Franco Teixeira e Rosiane De Cássia Risuenho Silva Lima, visa analisar os desafios e avanços na inclusão social das pessoas com Transtorno do Espectro Autista (TEA), com ênfase na Política Estadual de Proteção dos Direitos da Pessoa com Transtorno do Espectro Autista (PEPTEA), instituída no Estado do Pará pela Lei nº 9.061/2020.

Os autores Silvio Hiroshi Nakao, Vinicius de Paula Pimenta Salgado e Pedro Pilotto Arrais apresentam texto “A interface entre o direito e a contabilidade: a tributação incidente sobre a transferência de ativos em holding familiar” que analisa a controvérsia acerca da tributação incidente sobre a transferência de ativos no âmbito das holdings familiares, notadamente a questão da distinção entre avaliação a valor justo e a custo das cotas sociais para fins de mensuração da base de cálculo do imposto de renda (IR) e do imposto sobre doações e heranças (ITCMD) no momento da respectiva transferência.

A pesquisa “Justiça tributária no Brasil: reflexões a partir da teoria de John Rawls” de Patricia de Lima Villadouro, Aline Ouriques Freire Fernandes e Renato Zanolla Montefusco analisa a aplicabilidade da Teoria da Justiça de John Rawls ao Sistema Tributário Brasileiro, buscando promover uma reflexão crítica sobre a justiça social no campo fiscal.

O autor Renê Weiber Dos Santos investiga, no artigo intitulado “Tributação na era digital: blockchain como caminho para um sistema fiscal moderno”, o uso da tecnologia blockchain como ferramenta inovadora na arrecadação de tributos, propondo-a como solução para desafios estruturais do sistema tributário tradicional, como a evasão fiscal, a burocracia e a falta de transparência.

Os autores Silas Marcos de Santana Lopes e Paulo Roberto Lyrio Pimenta, no artigo “A base de cálculo do ICMS no fornecimento de alimentos intermediado por plataformas digitais e o art. 274 da LC 214/2025”, buscam demonstrar que a evolução das dinâmicas econômicas e tecnológicas tem tensionado a estrutura conceitual do Direito Tributário Brasileiro, especialmente no que se refere à delimitação da base de cálculo do ICMS em operações mediadas por plataformas digitais.

O texto “Regra-matriz de Incidência Tributária - ITCMD: considerações sobre a lei paulista n.º 10.705/2000”, dos autores Solange Teresinha Carvalho Pissolato, Rogerio Mollica e Patrícia Lichs Cunha Silva de Almeida, apresenta breves considerações sobre o ITCMD, a regra-matriz de incidência tributária, sua relevância em decorrência das alterações trazidas pela Emenda Constitucional n.º 132/2023 e a imposição da progressividade de alíquotas.

Nos brindam os autores com novas fronteiras de pesquisas em Direito Tributário e Financeiro, que coadunam com a dinâmica que a disciplina demanda para atender as transformações do mundo contemporâneo, as relações entre o Estado e a sociedade, bem como, as reformas legislativas e mutações do Direito.

Inverno de 2025.

Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa (UNICAP)

Profa. Dra. Liane Francisca Hüning Pazinato (FURG)

Prof Dr. João Marcelo de Lima Assafim (UFRJ)

**A COBRANÇA DO ITR SOBRE IMÓVEIS LOCALIZADOS EM ÁREAS URBANAS,  
SEU CARÁTER EXTRAFISCAL E SEUS EFEITOS FINANCEIROS NOS  
MUNICÍPIOS E CONTRIBUINTES**

**THE COLLECTION OF THE RURAL LAND TAX (ITR) ON PROPERTIES  
LOCATED IN URBAN AREAS, ITS EXTRAFISCAL NATURE AND FINANCIAL  
IMPACTS ON MUNICIPALITIES AND TAXPAYERS**

**Liane Francisca Hüning Pazinato <sup>1</sup>  
Vinicius Ruas Duarte <sup>2</sup>**

**Resumo**

Este artigo tem por objetivo analisar os fundamentos jurídicos e as implicações práticas da cobrança do ITR (Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural) nas áreas urbanas, tradicionalmente sujeitas ao IPTU (Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana), bem como as questões de competência tributária demonstrando o seu caráter extrafiscal ambiental e os efeitos financeiros nos Municípios e contribuintes. A pesquisa foi desenvolvida em três etapas. A primeira traz as noções gerais sobre o ITR, demonstrando a função social da propriedade rural e caracterizando a possibilidade do mesmo possuir alíquotas diferenciadas para estimular sua função social ambiental com aproveitamento adequado e racional. Na segunda, analisou-se o fato gerador do tributo para demonstrar que o mesmo abarca, em matéria tributária, tanto o proprietário do imóvel, como o possuidor do domínio útil e/ou da posse do imóvel, tornando-os sujeitos passivos da relação tributária. Por fim, demonstra a possibilidade da cobrança do tributo sobre imóveis localizados dentro das áreas consideradas urbanas e seus impactos para os Municípios e para os contribuintes. Conclui-se pela possibilidade de incidência de ITR sobre áreas urbanas desenvolvidoras de atividade predominantemente rural, bem como a caracterização do mesmo como um tributo extrafiscal ambiental. A metodologia utilizada foi a pesquisa bibliográfica e jurisprudencial.

**Palavras-chave:** Itr, Área urbana, Área rural, Extrafiscalidade, Meio ambiente

**Abstract/Resumen/Résumé**

general notions about the ITR, emphasizing the social function of rural property and the possibility of applying differentiated tax rates to promote its environmentally sustainable and rational use. The second part examines the taxable event of the ITR to demonstrate that, under tax law, not only the property owner but also the holder of beneficial ownership and/or possession of the land may be considered taxable persons. Finally, the article explores the possibility of levying the ITR on properties located within areas classified as urban and analyzes its impact on both municipalities and taxpayers. The study concludes that the ITR may be applied to urban areas predominantly used for rural activities and characterizes the tax as an environmental extrafiscal instrument. The methodology used was based on bibliographic and case law research.

**Keywords/Palabras-claves/Mots-clés:** Itr, Urban area, Rural area, Extrafiscality, Environment

## **1. Introdução**

O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) é um tributo federal, que se destina a tributar as propriedades rurais do Brasil, regido pelo artigo 153, inciso VI, da Constituição Federal, e regulamentado pelo Decreto-Lei n. 57/66 e pela Lei n. 9.393/96, que regulam o ITR com todas as peculiaridades necessárias como lançamento, base de cálculo, as alíquotas, forma de apuração, entrega da declaração e seus prazos, multas pelo atraso e demais disposições.

Sua principal finalidade, de forma geral, é tributar as propriedades rurais, entendidas como aquelas localizadas fora das zonas urbanas, que possuam uma destinação para a exploração agrícola, pecuária ou agropecuária. O ITR, assim, busca regular a tributação sobre o uso da terra no campo, refletindo uma política fiscal direcionada para a exploração rural.

Neste sentido, este artigo tem por objetivo analisar os fundamentos jurídicos e as implicações práticas da cobrança do ITR (Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural) nas áreas urbanas, tradicionalmente sujeitas ao IPTU (Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana), bem como as questões de competência tributária demonstrando o seu caráter extrafiscal ambiental e os efeitos financeiros nos Municípios e contribuintes.

Contudo, justifica-se a presente pesquisa tendo em vista que com a urbanização acelerada das grandes cidades brasileiras, observou-se a inserção de atividades agropecuárias dentro dos limites urbanos. Esse fenômeno, em muitas regiões do Brasil, gerou um campo de debate acerca da aplicação do ITR, visto que apesar da atividade rural ser desempenhada, a área onde ela ocorre está formalmente classificada como urbana e, como tal, deveria servir de base para incidência de IPTU (Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana).

Esse fenômeno tem gerado uma série de discussões jurídicas, especialmente quando se observa a prática de atividades agropecuárias dentro de áreas urbanas, que, de acordo com o ordenamento jurídico, são formalmente classificadas como zonas urbanas. Nessas áreas, o Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana (IPTU) deveria, em tese, ser o tributo incidente, ao invés do ITR, uma vez que este é destinado especificamente a propriedades rurais.

A partir desse cenário, surge a dúvida sobre a possibilidade de cobrança do ITR sobre essas áreas urbanas que, apesar de se destinar à exploração rural, são classificadas

formalmente como urbanas. Essa situação provoca um conflito entre a tributação do ITR, próprio das propriedades rurais, e o IPTU, próprio das áreas urbanas.

A solução de tal conflito é fundamental para o sistema tributário brasileiro, pois envolve a questão da classificação das terras, o uso do solo e a compatibilidade das legislações tributárias. A principal preocupação é garantir que as normas fiscais sejam aplicadas de forma justa, considerando as características reais do uso da terra, e evitando que a tributação seja equivocada, seja por excesso ou por falta de incidência.

Além disso, a discussão sobre a aplicação do ITR em áreas urbanas com uso rural traz à tona os desafios da administração tributária e da gestão fiscal, havendo a necessidade de uma adaptação das normas, levando em conta o fenômeno da urbanização e a complexidade das situações que envolvem áreas de fronteira entre o rural e o urbano.

O desafio do trabalho é encontrar soluções que respeitem a realidade do uso da terra, ao mesmo tempo em que asseguram a arrecadação justa e eficiente dos tributos, sem gerar distorções e desigualdades fiscais.

Para tanto, a pesquisa se desenvolverá em três etapas. Em um primeiro momento se desenvolverá as noções gerais sobre o ITR, demonstrando a função social da propriedade rural e caracterizando a possibilidade do mesmo possuir alíquotas diferenciadas para estimular sua função social ambiental com aproveitamento adequado e racional (artigo 186 CF), evidenciando a função extrafiscal ambiental do ITR.

Em um segundo momento se analisará o fato gerador do tributo para demonstrar que o mesmo abarca, em matéria tributária, tanto o proprietário do imóvel, como o detentor do domínio útil e/ou da posse do imóvel tornando-os sujeitos passivos da relação tributária.

Por fim, se analisará a cobrança do tributo sobre imóveis localizados dentro das áreas consideradas urbanas e os impactos para os Municípios e para os proprietários rurais urbanos.

Na conclusão se analisará a possibilidade de incidência de ITR sobre áreas urbanas desenvolvidoras de atividade predominantemente rural, bem como a caracterização do mesmo como um tributo extrafiscal ambiental.

A metodologia utilizada foi a pesquisa bibliográfica e jurisprudencial.

## **2. O Imposto Territorial Rural (ITR) e o seu o caráter extrafiscal ambiental**

O ITR tem competência da União, previsto no inciso VI do art. 153 da Constituição Federal, e incide sobre a propriedade de bem imóvel, muito embora a fiscalização do ITR possa ser realizada pelos Municípios mediante contraprestação da União (e assim o é na grande maioria das localidades), conforme está previsto do parágrafo 4º do mesmo artigo.

Ainda no parágrafo 4º do artigo 153 que a Constituição Federal, encontra-se que o ITR será progressivo e terá suas alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas; não incidirá sobre pequenas glebas rurais, quando exploradas pelo proprietário que não possua outro imóvel; será fiscalizado e cobrado pelos Municípios que assim optarem.

As alíquotas do referido Imposto são progressivas e variáveis conforme o grau de utilização da área rural, conforme expresso no §4º, inciso I, do art. 153 da Constituição Federal, do qual se depreende que a função do Imposto Territorial Rural não é apenas arrecadatório, mas, também, função extrafiscal a partir do momento em que o legislador estipula que o regramento infraconstitucional deverá adotar alíquotas diferenciadas para desestimular a manutenção de propriedades improdutivas (PAZINATO, 2020, p. 241).

Percebe-se claramente que o ITR, ao desestimular as terras improdutivas, tende a atender a função social da área agrícola e, conseqüentemente, a função ambiental, eis que a o inciso II do art. 186 da CF determina que, dentre os requisitos para o cumprimento da função social está a adequação dos recursos naturais disponíveis e a preservação do meio ambiente (PAZINATO, 2020, p. 242).

A extrafiscalidade do ITR tem por objetivo estimular ou desestimular certos comportamentos sociais e não pode ser confundida como "não arrecadatória", pois se bem fiscalizado e cobrado, trará relevante receita para a União (CISOTTO, 2021, p. 521).

Já a base de cálculo é o valor fundiário que é o VTN (Valor da Terra Nua). Isto é, sem qualquer benfeitoria, plantações, construções, pastos formados etc. O valor da terra nua não é o valor de mercado, embora muitas autoridades fazendárias confundam com o chamado "valor venal", e não façam essa diferenciação, o que acaba por tributar investimentos e benfeitorias. A terra nua é a terra bruta, a terra com vegetação virgem, sem edificações, etc.

Em razão disso e da finalidade a que se destina o ITR, preponderantemente extrafiscal, seu cálculo não é tão simples, reclamando na sua feitura conhecimento

especializado, em razão da sua complexidade (MACHADO, 2005, p. 347). Conforme determina a Constituição Federal, o ITR será progressivo e terá suas alíquotas fixadas de maneira a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas, podendo inclusive ter alíquotas diferenciadas para estimular sua função social ambiental com aproveitamento adequado e racional da terra (artigo 186 CF).

As alíquotas variam de 0,03% até 20% em função da área do imóvel e o grau de utilização. Ela é calculada com base em dois fatores: o tamanho do imóvel rural e o grau de utilização da área aproveitável. A aplicação conjunta desses dois critérios forma a alíquota que incidirá sobre o VTN, conforme art. 11 da Lei n. 9.393/96.

Ademais, o imposto é autoprobatório. Ou seja, é o próprio produtor ou proprietário quem declara tudo e deve ter prova da base de cálculo, do VTN tributável multiplicado pela alíquota, provando, ainda, as benfeitorias, as áreas de preservação, as áreas de plantação etc.

É o próprio produtor ou proprietário da terra quem deve declarar todas as informações pertinentes ao tributo. Ele é responsável por comprovar todas as informações prestadas. O produtor também precisa fornecer evidências das benfeitorias realizadas, nas áreas de preservação, das áreas destinadas ao cultivo, entre outros elementos que impactam no valor do imposto.

Por essa razão, é fundamental que haja um cuidado redobrado no preenchimento dos cadastros, uma vez que os dados fornecidos são interligados com as outras documentações que o produtor deve apresentar anualmente. Esses dados são analisados para garantir que a tributação seja justa e precisa, levando em consideração as características reais da propriedade e da atividade realizada nela.

A transparência e a veracidade das informações fornecidas são essenciais para evitar problemas com a Receita Federal e garantir o cumprimento correto da legislação tributária.

O legislador utilizou dois critérios para apurar a progressividade da alíquota do ITR: fiscal e extrafiscal. O primeiro é o de apuração pelo tamanho do imóvel rural: o segundo, pelo grau de utilização (ARANTES, 2021, p. 211).

Como já comentado, o exercício da função social da propriedade rural privada é que consagra a extrafiscalidade. É para atingir o exercício da função social que podemos falar no caráter extrafiscal do ITR, lembrando que a função social do imóvel rural é cumprida quando a propriedade rural atende, simultaneamente os requisitos estabelecidos no artigo 186 CF, dos quais destaca-se o "... aproveitamento racional e adequado;

*utilização adequada dos recursos naturais disponíveis e preservação do meio ambiente; exploração que favoreça o bem-estar dos proprietários e dos trabalhadores...”*

Restando assim, claramente que a propriedade rural além de atender a função social também deve atender a função ambiental, nos termos expostos por Pazinato (PAZINATO, 2020, p. 242).

Com relação à incidência do Imposto, primeiramente cabe destacar que tanto o Código Tributário Nacional em seu artigo 29 como a Lei n. 9.393/96 em seu artigo primeiro, determinam que o ITR deve incidir sobre propriedade, posse ou domínio útil localizado fora da zona urbana do município. Determinando ainda que o domicílio tributário do contribuinte é o município de localização do imóvel, vedada a eleição de qualquer outro (artigo 4 da Lei n. 9.393/96). Nos casos de grandes extensões de terra, o domicílio será o município onde a sede da propriedade estiver localizada.

Contudo, com o crescimento das áreas urbanas e a expansão de atividades produtivas rurais no interior das zonas urbanas, surge uma nova discussão: a cobrança de ITR em áreas urbanas onde se desenvolvem atividades de pecuária, agrícola, extrativismo vegetal e agroindústria, questão central deste artigo.

Uma vez demonstrado o caráter extrafiscal ambiental do ITR, necessário se faz analisar seu fato gerador do ITR e seus sujeitos passivos para demonstrar que o tributo se relaciona, em matéria tributária, tanto o proprietário do imóvel, como o possuidor do domínio útil e/ou da posse do imóvel e que estes podem ser considerados sujeitos passivo da relação tributária, para então, na sequência, analisar-se a cobrança do tributo sobre imóveis localizados dentro das áreas consideradas urbanas e os efeitos disso.

### **3. Fato gerador do ITR e seus sujeitos passivos**

O art. 153, VI da Constituição Federal fala que o fato gerador é a propriedade, o domínio útil ou a posse, como definido na lei civil, destinado à produção agropecuária ou agroindústria, conforme art. 1º da Lei n. 9.393/96.

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.

Como se vê, segundo a legislação, o ITR tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município.

No mesmo sentido, o art. 29 do CTN dispõe que o ITR incide sobre a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do Município:

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.

Ressalta-se, nesse sentido, que quando a Constituição fala em propriedade, naturalmente abrange a posse, que nada mais é que um direito inerente à propriedade. A autorização constitucional é para tributar a propriedade, e o CTN facultou à lei ordinária tomar para fato gerador do tributo a propriedade, o domínio útil ou a posse. Vale dizer, o direito pleno, total, que é a propriedade, ou um de seus elementos, o domínio útil ou, ainda, a posse (MACHADO, 2005, p. 345).

Ao tratar da propriedade, a Constituição Federal inclui também a posse, que é um direito vinculado à propriedade. A Constituição permite a tributação da propriedade, e o Código Tributário Nacional possibilita que a legislação ordinária estabeleça como fato gerador do tributo a propriedade, o domínio útil ou a posse.

A relação entre propriedade, posse e tributação é um tema central no direito tributário brasileiro e está diretamente relacionado aos princípios constitucionais que regem a tributação no país. A Constituição Federal de 1988, ao tratar da propriedade, amplia o conceito para englobar também a posse, reconhecendo que ambos os direitos estão intimamente conectados. A posse, embora distinta da propriedade plena, é um direito reconhecido pelo ordenamento jurídico e, muitas vezes, desempenha um papel fundamental no uso e aproveitamento de bens imóveis, como no caso das terras, propriedades rurais ou urbanas (TORRES, 2016, p. 285).

A possibilidade de tributação tanto da propriedade quanto da posse está amparada pelo artigo 153, inciso VI, da Constituição, que autoriza a União a instituir impostos sobre a propriedade territorial, seja ela rural ou urbana.

Contudo, a grande questão que surge aqui é que a Constituição, ao permitir essa tributação, não se limita ao direito pleno da propriedade, mas também abre margem para a tributação sobre direitos que estão associados à propriedade, como o domínio útil e a posse, apesar de os institutos posse e domínio útil não estarem expressos no inciso VI do 153 da CF.

Porém, conforme expõe Hugo de Brito Machado (MACHADO, 2005, p. 345) a posse, no que tange a tributação, tem eficácia jurídica equivalente à propriedade: *"a posse, em determinadas situações, tem eficácia jurídica equivalente à da propriedade, no que tange à tributação e outros efeitos legais"*. O domínio útil, por exemplo, é um direito real que confere ao seu titular o uso e a fruição de um bem, embora não se trate da propriedade plena do imóvel. Já a posse, que se refere ao exercício do poder sobre o bem, também pode ser objeto de tributação, desde que o detentor da posse tenha a posse legítima e eficaz do imóvel.

Essa flexibilidade na definição do fato gerador da tributação, que pode recair sobre a propriedade, o domínio útil ou a posse, é regulamentada pelo Código Tributário Nacional. O CTN, ao dispor sobre as possibilidades de incidência tributária, deixa a cargo da legislação ordinária a definição precisa de quais direitos sobre a terra podem ser considerados como base para a tributação. Dessa forma, a legislação tributária não se limita a considerar apenas o proprietário pleno do bem como sujeito passivo da obrigação tributária, mas também pode estender essa tributação àqueles que detêm direitos sobre a propriedade, mas que não são proprietários absolutos como bem ensina Luciano Amaro (AMARO, 2019, p. 381): *"o direito tributário brasileiro busca uma abrangência na tributação da propriedade, contemplando todas as suas formas, seja por meio da titularidade, da posse ou do domínio útil"*.

O entendimento jurídico de que o tributo pode incidir sobre o domínio útil ou a posse é importante para assegurar que o Estado possa arrecadar tributos de forma eficiente, mesmo em situações onde o direito pleno de propriedade não esteja totalmente presente. Por exemplo, no caso de um imóvel rural que está sob posse de um indivíduo ou sob domínio útil de uma empresa, o Estado pode optar por tributar essas formas de uso da terra, mesmo que o proprietário formal não seja o responsável pelo uso direto da propriedade. Essa flexibilidade na aplicação da tributação também visa garantir que a carga tributária se aplique de forma mais equitativa, levando em conta não apenas a titularidade, mas também o uso efetivo da propriedade (MELO, 2012, p. 521).

Além disso, a tributação sobre a posse ou o domínio útil também se relaciona com a função social da propriedade, que é um princípio fundamental previsto na Constituição Federal. A função social da propriedade exige que os proprietários e possuidores de terras a utilizem de maneira produtiva e em conformidade com o interesse coletivo.

Ressalta-se, que a função social do imóvel rural é cumprida quando a propriedade rural atende, simultaneamente os requisitos estabelecidos no artigo 186 CF, dos quais destaca-se o "*... aproveitamento racional e adequado; utilização adequada dos recursos naturais disponíveis e preservação do meio ambiente; exploração que favoreça o bem-estar dos proprietários e dos trabalhadores...*", conforme já exposto acima.

Nesse sentido, a tributação sobre a posse e o domínio útil pode ser uma ferramenta para estimular o uso responsável e eficiente da terra, desencorajando a especulação imobiliária e promovendo o desenvolvimento sustentável e a justiça social.

A função social da propriedade deve ser respeitada na aplicação de tributos, pois ela reflete o interesse da coletividade e o dever do titular em utilizar o bem de maneira que beneficie a sociedade como um todo.

Por essa razão, a legislação ordinária deve ser precisa ao estabelecer as condições para que a tributação seja aplicada de maneira transparente e que os contribuintes, sejam proprietários ou possuidores, de modo que possam compreender claramente as bases de cálculo e as obrigações tributárias (CARVALHO, 2021, p. 352).

Em resumo, a possibilidade de tributação sobre a posse, o domínio útil e a propriedade plena reflete a flexibilidade do sistema tributário brasileiro, que permite ao Estado tributar de acordo com o uso real da terra, ao invés de se limitar à titularidade formal. Essa abordagem, embora justa, exige uma legislação bem estruturada e um sistema de fiscalização eficiente para garantir que a tributação ocorra de maneira equilibrada e não prejudique aqueles que, embora possuam ou exerçam algum direito sobre a terra, não detêm o pleno domínio sobre ela. Portanto, tanto o proprietário do imóvel rural, como o possuidor do domínio útil ou o possuidor sujeitam-se ao pagamento do ITR.

Uma vez demonstrado o caráter extrafiscal ambiental do ITR, bem como que fato gerador pode abarcar, em matéria tributária, tanto o proprietário do imóvel, como o possuidor do domínio útil e/ou da posse do imóvel, passa-se a analisar a cobrança do tributo sobre imóveis localizados dentro das áreas consideradas urbanas bem como os seus efeitos no Municípios e contribuintes envolvidos

#### **4. A cobrança do ITR sobre imóveis localizados em áreas urbanas e seus efeitos financeiros nos municípios e contribuintes envolvidos**

Atualmente, o ITR é um imposto de competência da União, conforme artigo 153, inciso VI, da Constituição Federal. Isso significa que a União é a responsável pela regulamentação, fiscalização e arrecadação do tributo, podendo os municípios optarem em fiscalizar e cobrar o ITR mediante convênio com a União, situação em que 100% da arrecadação do ITR permanecerá com o Município, conforme expressa o artigo 158, inciso II c/c art. 153, § 4º, III, ambos da CF.

Ressalta-se que tanto o Código Tributário Nacional em seu artigo 29 como a Lei n. 9.393/96 em seu artigo primeiro, determinam que o ITR deve incidir sobre propriedade, posse ou domínio útil localizado fora da zona urbana do município. Determinando ainda que o domicílio tributário do contribuinte é o município de localização do imóvel, vedada a eleição de qualquer outro (§ único do artigo 4º da Lei n. 9.393/96).

Contudo, com o crescimento das áreas urbanas e a expansão de atividades produtivas rurais no interior das zonas urbanas, surge a discussão da cobrança de ITR em áreas urbanas onde se desenvolvem atividades de pecuária, agrícola, extrativismo vegetal e agroindústria, questão central deste artigo.

Para Paulsen e Melo (PAULSEN; MELO, 2010, pp. 182-183), o critério para destinação de imóveis rurais não exige maiores discussões, tendo em vista que a palavra rural é apenas um adjetivo sendo a sua localização o critério definidor, sendo relevante a análise do plano diretor do município, devendo-se, ainda, contrastar o plano diretor com o art. 32, § 1º, do CTN que, ao estabelecer os requisitos mínimos de infraestrutura urbana para a consideração do que seja zona urbana.

É nesse sentido o estabelecido no art. 32, § 1º, do CTN, o qual adota o critério da localização do imóvel e considera urbana a área definida na lei municipal, desde que observadas pelo menos duas das melhorias listadas em seus incisos. Ademais, considera-se também nessa situação o imóvel localizado em área de expansão urbana, constante de loteamento aprovado, nos termos do § 2º, do mesmo:

Art. 32. O imposto, de competência dos Municípios, sobre a propriedade predial e territorial urbana tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana do Município.

§ 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.

§ 2º A lei municipal pode considerar urbanas as áreas urbanizáveis, ou de expansão urbana, constantes de loteamentos aprovados pelos órgãos competentes, destinados à habitação, à indústria ou ao comércio, mesmo que localizados fora das zonas definidas nos termos do parágrafo anterior.

Ocorre que o critério espacial do art. 32 do CTN não é o único a ser considerado. Ao lado do critério espacial previsto no art. 32 do CTN, deve ser aferida a destinação do imóvel, nos termos do art. 15 do Decreto-Lei n. 57/66.

A crescente dinâmica urbana e a coexistência de atividades agropecuárias e agroindustriais em áreas urbanas ampliaram o debate sobre a aplicabilidade do ITR nesses novos contextos. Em muitos municípios, grandes áreas de terra dentro dos limites urbanos ainda mantêm a atividade rural, o que levanta a dúvida sobre a real aplicabilidade do ITR ou do IPTU sobre essas propriedades.

Não raro se vê em áreas localizadas dentro dos municípios com o desenvolvimento de alguma cultura como plantação de milho, criação de ovelhas, aviários, etc.

O Decreto-Lei n. 57/66, recepcionado pela atual Constituição como lei complementar, acrescentou o critério da destinação do imóvel, para delimitação das competências municipais (IPTU) e federal (ITR). A discussão corre em torno da aplicabilidade do art. 15 de Decreto-Lei n. 57/66 como critério para o afastamento da incidência do IPTU, *in verbis*:

Art 15. 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. (Revogação suspensa pela RSF nº 9, de 2005)

Segundo o texto do artigo 15, o IPTU não abrange o imóvel que, comprovadamente, seja utilizado em exploração extrativista vegetal, agrícola, pecuária ou agroindustrial, incidindo assim, sobre o mesmo, o ITR.

O art. 15 do Decreto-Lei n. 57/66, como exceção ao art. 29 do CTN, estabelece como devedor de ITR o proprietário de imóvel situado na zona urbana, desde que a

destinação dada ao imóvel seja a atividade rural. Observe que o critério definidor não é mais a localização da propriedade e sim a sua finalidade, sua utilização.

Em razão da crescente demanda nesse sentido, o Superior Tribunal de Justiça, em julgamento submetido ao rito próprio dos recursos especiais repetitivos, firmou a tese de que sobre imóvel localizado na área urbana do município, comprovadamente destinado à exploração de atividade extrativista, agrícola, pecuária ou agroindustrial, nos termos do art. 15 do Decreto-Lei n. 57/1966, não incide Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), mas sim Imposto Territorial Rural (ITR).

Tema 174/STJ: Não incide IPTU, mas ITR, sobre imóvel localizado na área urbana do Município, desde que comprovadamente utilizado em exploração extrativa, vegetal, agrícola, pecuária ou agroindustrial (art. 15 do DL 57/1966).

Para o STJ não incide IPTU sobre imóvel localizado na área urbana do Município quando comprovadamente utilizado em exploração extrativa, vegetal, agrícola, pecuária ou agroindustrial, hipótese em que deve incidir o ITR.

Segundo o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel estão sujeitos à incidência do IPTU ou do ITR, a depender da utilização do imóvel.

Assim sendo, o REsp n. 1.112.646/SP, Rel. Ministro Herman Benjamin, Primeira Seção, julgado em 26/8/2009, DJe 28/8/2009, em sede de recurso especial repetitivo, decidiu que, *"ao lado do critério espacial previsto no art. 32 do CTN, deve ser aferida a destinação do imóvel, nos termos do art. 15 do DL 57/1966"*, conforme ementa:

TRIBUTÁRIO. IMÓVEL NA ÁREA URBANA. DESTINAÇÃO RURAL. IPTU. NÃO-INCIDÊNCIA. ART. 15 DO DL 57/1966. RECURSO REPETITIVO. ART. 543-C DO CPC.

1. Não incide IPTU, mas ITR, sobre imóvel localizado na área urbana do Município, desde que comprovadamente utilizado em exploração extrativa, vegetal, agrícola, pecuária ou agroindustrial (art. 15 do DL 57/1966).

2. Recurso Especial provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução 8/2008 do STJ.

(REsp n. 1.112.646/SP, relator Ministro Herman Benjamin, Primeira Seção, julgado em 26/8/2009, DJe de 28/8/2009.)

A partir desse julgamento, firmou-se o entendimento na Eg. Corte de que não incide o IPTU, mas sim o ITR, sobre o imóvel localizado na área urbana do Município, desde que desde que comprovadamente utilizado em exploração extrativa, vegetal, agrícola, pecuária ou agroindustrial, conforme ementas colacionadas:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ALEGAÇÕES. DEFICIÊNCIA. IPTU. INCLUSÃO DE IMÓVEL ENTÃO RURAL NA ZONA URBANA DE MUNICÍPIO. PRÉVIA COMUNICAÇÃO DO INCRA PARA A COBRANÇA DO IMPOSTO. DESNECESSIDADE. BITRIBUTAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

1. É deficiente a parte do recurso especial cujas razões estão dissociadas dos fundamentos adotados no acórdão recorrido.

Inteligência da Súmula 284 do STF.

2. As providências elencadas no art. 53 da Lei n. 6.766/1979 para que possa ser alterado o uso de solo rural para fins urbanos, dentre elas a necessidade de prévia audiência do Incra, não configuram condição à caracterização do fato gerador e à cobrança de IPTU sobre imóvel que, por lei local, passou a integrar a zona urbana da municipalidade e que preenche os requisitos elencados no art. 32 do CTN.

3. Salvo nos casos em que subsiste a destinação rural do bem (Tema 174 do STJ), a partir do momento em que o imóvel, então em área rural, passa a preencher as condições previstas no art. 32 do CTN e a integrar a zona urbana definida na lei local (presumivelmente válida), tem-se pela transmutação da propriedade de rural para urbana, enquadrando-se na conceituação do fato gerador do IPTU, afastando, de imediato, a tributação pelo ITR e, conseqüentemente, o risco de bitributação.

4. Eventual declaração e recolhimento do imposto federal no mesmo exercício resolve-se por meio de repetição de indébito.

5. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa extensão, provido.

(REsp n. 2.105.387/SP, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 14/5/2024, DJe de 22/5/2024).

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. VIOLAÇÃO AO ART. 1.022 DO CPC/2015. INOCORRÊNCIA. IMÓVEL LOCALIZADO EM ÁREA DE EXPANSÃO URBANA. POSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO PELO ITR, DESDE QUE COMPROVADA A ATIVIDADE RURAL. ACÓRDÃO RECONHECEU LEGÍTIMA A TRIBUTAÇÃO PELO IPTU A PARTIR DO EXAME DE ELEMENTOS FÁTICOS. REVISÃO. SÚMULA 7/STJ. APLICAÇÃO DE MULTA. ART. 1.021, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. DESCABIMENTO.

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. In casu, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015.

II - A Corte de origem apreciou todas as questões relevantes apresentadas com fundamentos suficientes, mediante apreciação da disciplina normativa e cotejo ao posicionamento jurisprudencial aplicável à hipótese. Inexistência de omissão, contradição ou obscuridade.

III - Este Superior Tribunal firmou a tese segundo a qual não incide IPTU, mas ITR, sobre imóvel localizado na área urbana do Município, desde que comprovadamente utilizado em exploração extrativa, vegetal, agrícola, pecuária ou agroindustrial (art. 15 do DL 57/1966).

IV - O tribunal de origem concluiu legítima a tributação pelo IPTU, porquanto o imóvel em exame não é destinado à atividade econômica rural. Rever tal posicionamento, com o objetivo de acolher a pretensão recursal de afastar a incidência do tributo questionado, demanda necessário revolvimento de matéria fática, o que é inviável em sede de recurso especial, à luz do óbice contido na Súmula n. 07 desta Corte.

V - Em regra, descabe a imposição da multa, prevista no art. 1.021, § 4º, do Código de Processo Civil de 2015, em razão do mero improvimento do Agravo Interno em votação unânime, sendo necessária a configuração da manifesta

inadmissibilidade ou improcedência do recurso a autorizar sua aplicação, o que não ocorreu no caso.

VI - Agravo Interno improvido.

(AgInt no REsp n. 2.105.534/SP, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 18/12/2023, DJe de 21/12/2023).

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. IPTU. IMÓVEL LOCALIZADO EM ÁREA URBANA DESTINADO À EXPLORAÇÃO DE ATIVIDADE EXTRATIVISTA, AGRÍCOLA, PECUÁRIA OU AGROINDUSTRIAL. NÃO

INCIDÊNCIA DO IPTU. PRECEDENTES DO STJ. I - Na origem, trata-se de ação anulatória de lançamento fiscal para declarar inexistente a relação jurídica-tributária de incidência de IPTU sobre o imóvel descrito na inicial. Na sentença, julgou-se procedente o pedido. No Tribunal, a sentença foi mantida. II - No tocante à suposta violação do art. 32, § 2º, do CTN, não assiste razão ao recorrente. O Superior Tribunal de Justiça, em julgamento submetido ao rito próprio dos recursos especiais repetitivos (REsp n. 1.112.646/SP, Rel. Ministro Herman Benjamin, Primeira Seção, julgado em 26/8/2009, DJe 28/8/2009), firmou a tese (Tema n. 174/STJ) de acordo com a qual, sobre imóvel localizado na área urbana do município, comprovadamente destinado à exploração de atividade extrativista, agrícola, pecuária ou agroindustrial, nos termos do art. 15 do Decreto-Lei n. 57/1966, não incide Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), mas sim Imposto Territorial Rural (ITR). Aceca do assunto, destaco os seguintes precedentes:

AgRg no AREsp n. 259.607/SC, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 11/6/2013, DJe 17/6/2013 e AgInt no AREsp n. 1.197.346/SP, Rel. Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, julgado em 8/5/2018, DJe 15/5/2018.

III- A partir da análise do acórdão recorrido, é possível verificar que a decisão impugnada está em consonância com a tese firmada por esta Corte Superior, no julgamento de recurso especial repetitivo (REsp n. 1.112.646/SP, Rel. Ministro Herman Benjamin, Primeira Seção, julgado em 26/8/2009, DJe 28/8/2009), razão pela qual não merece reforma. Infere-se o exposto do fragmento do voto condutor transcrito a seguir: "Para a incidência do IPTU sobre um imóvel, além do critério espacial previsto no art. 32 do CTN, deve ser aferida a sua destinação, nos termos do art. 15 do DL 57/1966. (...)

Isto posto, no caso sub judice, verifica-se que os apelados comprovaram a exploração de atividade agrícola no imóvel e apresentaram, a fls. 42/66, o pagamento de contribuição sindical rural, a realização de projeto e a execução de plantio de mudas das espécies guanandi e palmeiras (fls. 261), além do recolhimento do Imposto Territorial Rural, relativo ao imóvel. (...) Deste modo, a despeito de se tratar de um imóvel situado em zona de expansão urbana, os autores comprovaram o desenvolvimento de atividade agrícola, sendo, portanto, de rigor manter a r. sentença tal como lançada."

IV - Agravo interno improvido.

(AgInt no AREsp n. 1.377.458/SP, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 6/6/2019, DJe de 14/6/2019)

Como visto, o Código Tributário Nacional socorreu-se do critério topográfico para delimitar o fato gerador do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) e o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR): se o imóvel estivesse situado na zona urbana, incidiria o IPTU; se na zona rural, incidiria o ITR.

Entretanto, antes mesmo da entrada em vigor do CTN, o Decreto-Lei n. 57/66 alterou esse critério, estabelecendo estarem sujeitos à incidência do ITR os imóveis situados na zona rural quando utilizados em exploração vegetal, agrícola, pecuária ou

agroindustrial. Assim, o critério topográfico previsto no art. 32 do CTN deve ser analisado em face do art. 15 do Decreto Lei n. 57/66, de modo que não incide o IPTU quando o imóvel situado na zona urbana receber quaisquer das destinações previstas nesse diploma legal.

Assim, conforme entendimento pacífico da Eg. Corte do STJ, não incide o IPTU, mas sim o ITR, sobre imóvel localizado na área urbana de Município, desde que, comprovadamente, seja utilizado em exploração extrativista, vegetal, agrícola, pecuária ou agroindustrial.

Portanto, os imóveis em área urbana do Município, com destinação rural, devem estar adstritos ao pagamento do ITR e não ao IPTU.

Mas, importante destacar que, com a incidência de ITR sobre áreas urbanas cuja destinação é a atividade rural, os Municípios deixarão de arrecadar IPTU sobre essas áreas. Como na maioria das vezes essas áreas apresentam relativa extensão de terras, requisito necessário para comportar a atividade rural, valores expressivos eram cobrados a título de IPTU pelos Municípios que deixam de ser contabilizados.

Com isso, os Municípios acabam tendo prejuízos financeiros com essa mudança, uma vez que perdem receita significativa de IPTU que antes incidia sobre áreas urbanas que desenvolvem atividade rural e que agora sofrem com a incidência de ITR.

Geralmente as propriedades, que desenvolvem atividades rurais, localizadas em zona urbana ocupam uma grande extensão de terra, sendo substanciais os valores pagos a título de IPTU de tais áreas. A sua substituição pelo ITR, que além de federal, possui alíquotas mais baixas e critérios de cálculos distintos, acaba por resultar na perda da arrecadação do Município.

Tal cenário provoca um descompasso nas contas de arrecadação municipal, já que o IPTU é uma das principais fontes de receita dos Municípios. Essa mudança acaba por enfraquecer a autonomia financeira dos Municípios, concentrando ainda mais recursos na União.

Em uma perspectiva mais ampla, isso pode comprometer a capacidade de investimento e prestação de serviços públicos por parte dos entes municipais, especialmente em áreas como saúde, educação e infraestrutura urbana, que dependem diretamente da arrecadação local. Muito embora parte da arrecadação do ITR possa ser transferida aos Municípios por meio de convênios com a Receita Federal, mesmo assim os valores repassados são, em regra, inferiores àqueles que seriam arrecadados diretamente com o IPTU.

Já os proprietários de terras localizadas em zonas urbanas, mas com atividades agropecuárias, se viam muitas vezes em uma situação complicada, uma vez que precisam entender qual o tributo aplicável à sua propriedade, dependendo de sua localização, do uso do solo e da atividade desenvolvida no imóvel.

Embora esteja pacificado na jurisprudência o entendimento como visto acima, até os dias de hoje o contribuinte tem receio de não pagar IPTU quando cobrado. Porém, se pagar IPTU, o valor tende a ser muito mais alto que o ITR, além de vir acompanhado de taxas urbanas. Por outro lado, se insistir em pagar ITR, o contribuinte pode ser autuado pelo município.

Todavia, na grande maioria das vezes, superada a questão sobre a natureza do imóvel e o litígio com os órgãos fazendários municipais, os proprietários conseguem maior segurança jurídica quanto à tributação incidente sobre sua propriedade.

Como resultado, os proprietários geralmente experimentam uma significativa economia financeira. Isso ocorre porque o ITR, em regra, apresenta alíquotas mais baixas e uma base de cálculo diferenciada, tornando-se mais vantajoso em comparação ao IPTU, especialmente quando o imóvel não se beneficia da infraestrutura urbana. Essa mudança representa um alívio financeiro considerável, sobretudo em propriedades de maior extensão territorial ou com baixo valor de mercado para fins urbanos.

Isso ocorre porque o ITR, diferentemente do IPTU, possui critérios de cálculo específicos que consideram o grau de utilização da terra e a sua função produtiva. Além disso, suas alíquotas são, em geral, inferiores às aplicadas pelo imposto municipal, o que torna o tributo mais compatível com a realidade econômica do imóvel rural.

Portanto, a correta caracterização do imóvel e a consequente definição do tributo aplicável não apenas evitam litígios com o fisco, mas também garantem maior justiça fiscal. Essa adequação permite que o contribuinte pague de forma proporcional ao uso real da terra, promovendo equilíbrio entre arrecadação e função social da propriedade.

Portanto, não restam dúvidas que sobre imóvel rural localizado na área urbana do Município, comprovadamente destinado à exploração de atividade extrativista, vegetal, agrícola, pecuária ou agroindustrial, nos termos do art. 15 do Decreto-Lei n. 57/1966, não incide Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), mas sim Imposto Territorial Rural (ITR), causando assim, impactos negativos na arrecadação dos Municípios e positivo para os contribuintes já que o ITR possui valor infinitamente menores que o IPTU.

## 5. Conclusão

A cobrança do ITR sobre a propriedade rural urbana, muito embora seja um tema relevante no contexto da urbanização e da expansão das atividades agropecuárias, trata-se de um tema que enfrenta uma série de desafios jurídicos e administrativos.

O presente artigo procurou demonstrar que com o crescimento das áreas urbanas e a expansão de atividades produtivas rurais no interior das zonas urbanas, surge a discussão referente à cobrança de ITR, ao invés de IPTU, das áreas urbanas onde se desenvolvem atividades de pecuária, agrícola, extrativismo vegetal e agroindústria.

A partir disso, analisou os fundamentos jurídicos e as implicações práticas da cobrança do ITR nas áreas urbanas, tradicionalmente sujeitas ao IPTU, bem como as questões de competência tributária demonstrando o seu caráter extrafiscal ambiental e os impactos financeiros causados nos Municípios e contribuintes envolvidos.

Inicialmente, foram apresentadas noções gerais sobre o ITR, demonstrando a função social da propriedade rural e caracterizando a possibilidade do mesmo possuir alíquotas diferenciadas para estimular a função social e ambiental com aproveitamento adequado e racional, caracterizando o ITR como um tributo com caráter extrafiscal ambiental.

Após, analisou o fato gerador do tributo para demonstrar que, em matéria tributária, o ITR tem como sujeito passivo tanto o proprietário do imóvel, como o possuidor do domínio útil e/ou da posse do imóvel.

Ao final, demonstrou a possibilidade da cobrança do tributo sobre imóveis localizados dentro das áreas consideradas urbanas e seus efeitos financeiros nos Municípios e nos contribuintes.

Assim, como foi demonstrado que, diante da caracterização do ITR como um tributo extrafiscal ambiental, há a possibilidade de incidência do ITR sobre áreas urbanas desenvolvedoras de atividade predominantemente rural.

Portanto, não resta dúvida que sobre imóvel localizado na área urbana do Município, desde que comprovadamente utilizado em exploração extrativa, vegetal, agrícola, pecuária ou agroindustrial, haverá a incidência do Imposto Territorial Rural (ITR) e que isso causará impactos negativos na arrecadação do Município, vez que o IPTU é uma das suas principais fontes de arrecadação, e impactos positivos ao contribuinte, que pagará menos tributos, uma vez que os valores pagos a título de ITR costumam se inferiores ao valor pago a título de IPTU.

## 6. Referências Bibliográficas

AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 15. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

ARANTES, Fernanda Teodoro. Alíquota progressiva do imposto territorial rural – ITR, análise da regra fiscal de incidência. In REBOUÇAS, Rodolfo; CASTRO JÚNIOR, Paulo Honório de; HORTA, Nereida; FALEK, Thales; HERCOS, Gabriel. Controvérsias Tributárias Atuais no Agronegócio: Volume 1. São Paulo: Editora Dialética, 2021.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF: Presidente da República. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em 20 fev. 2025.

BRASIL. Decreto-Lei nº 57, de 18 de Novembro de 1966. Altera dispositivos sobre lançamento e cobrança do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, institui normas sobre arrecadação da Dívida Ativa correspondente, e dá outras providências. Brasília, DF. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/del0057.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0057.htm). Acesso em: 15 fev. 2025.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/15172compilado.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm). Acesso em: 25 fev. 2025.

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. Brasília, DF. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/19393.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19393.htm). Acesso em: 21 fev. 2025.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgInt no AREsp n. 1.377.458/SP, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 6/6/2019, DJe de 14/6/2019. Brasília. Disponível em: [https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num\\_registro=201802601846&dt\\_publicacao=14/06/2019](https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=201802601846&dt_publicacao=14/06/2019). Acesso em: 10 fev. 2025.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgInt no REsp n. 2.105.534/SP, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 18/12/2023, DJe de 21/12/2023. Brasília. Disponível em: [https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num\\_registro=202302806541&dt\\_publicacao=21/12/2023](https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=202302806541&dt_publicacao=21/12/2023). Acesso em: 10 fev. 2025.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp n. 1.112.646/SP, relator Ministro Herman Benjamin, Primeira Seção, julgado em 26/8/2009, DJe de 28/8/2009. Brasília. Disponível em: [https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num\\_registro=200900510886&dt\\_publicacao=28/08/2009](https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=200900510886&dt_publicacao=28/08/2009). Acesso em: 10 fev. 2025.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp n. 2.105.387/SP, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 14/5/2024, DJe de 22/5/2024. Brasília. Disponível em: [https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num\\_registro=202303885976&dt\\_publicacao=22/05/2024](https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=202303885976&dt_publicacao=22/05/2024). Acesso em: 10 fev. 2025.

CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 31. ed. rev. atual. São Paulo: Noeses, 2021.

CISOTTO, Liliane Bertelli Imura. O Contexto Atual da Chamada "Municipalização" do ITR. In REBOUÇAS, Rodolfo; CASTRO JÚNIOR, Paulo Honório de; HORTA, Nereida; FALEK, Thales; HERCOS, Gabriel. Controvérsias Tributárias Atuais no Aregonegocio: Volume 1. São Paulo: Editora Dialética, 2021.

MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 26. ed. rev., atual., ampl., São Paulo: Malheiros, 2005.

MELLO, José Eduardo Soares de. Curso de Direito Tributário. 10. ed. São Paulo: Dialética, 2012.

PAZINATO, Liane Hüning. Extrafiscalidade ambiental: a extrafiscalidade nos impostos brasileiros como instrumento jurídico-econômico de defesa do meio ambiente ecologicamente equilibrado. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2020.

PAULSEN, Leandro. MELO, José Eduardo Soares de. Impostos federais, estaduais e municipais, 5ª ed. rev, e atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2010.

TORRES, Ricardo Lobo. Curso de Direito Financeiro e Tributário. 11. ed. São Paulo: Malheiros, 2016.