

Barata Lima: Incidência do IPTU e do ITR

19/09/2022

Este artigo visa esclarecer a incidência dos tributos que recaem sobre a propriedade de imóveis, isto é, o Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) e o Imposto Territorial Rural (ITR).



A necessidade de debate sobre o tema emerge da

sapiência de que, nas sábias palavras de Arnaldo Rizzardo: *"o ITR por sua natureza — sabe-se de longa data —, de ônus muito inferior ao IPTU, este quase sempre, sem fazer acusações quaisquer, fruto da arbitrariedade e da ganância de prefeitos"*, fato este que, quando aplicado de forma errada gera inúmeros problemas de oneração a produtores que, em plano superior ao urbano, em termos de importância e de interesse para efeitos de sobrevivência humana.

A princípio, importa mencionar que o IPTU e o ITR são previstos nos artigos 153, VI e 156, I da Constituição Federal, e nos artigos 29 a 31 e 32 a 34 do Código Tributário Nacional, porém a sua análise, para fins de Direito Agrário, deverá ser realizada também sob a ótica da Lei nº 8.629/1993 e Lei 4.504/1964 Estatuto da Terra.

Isto porque, em relação às hipóteses de incidência, embora ambos os impostos incidam sobre bens imóveis, o critério material divergia, em regra, quanto a sua localização, pois, se o imóvel estivesse na área urbana municipal incidiria o IPTU, porém, aplicar-se-ia ITR se estivesse situado na área rural, era a denominada Teoria da Localização.

Isto porque, ao ser promulgado, o CTN valeu-se do critério topográfico para determinar o fato gerador do IPTU e do ITR.

Todavia, tal realidade sofreu alterações e deve ser analisada levando em consideração preceitos fundamentais que trazem outra conotação ao tema, inclusive sob o enfoque da jurisprudência e doutrina pátria, conforme será adiante esmiuçado.

Definição legal de imóvel rural

Antes de adentrar amiúde à questão supramencionada, mostra-se imperiosa a necessidade de

elucidação quanto ao conceito e natureza jurídica do denominado imóvel rural.

Assim, a Lei nº 8.629/1993 define, em seu artigo 4º, inciso I, o imóvel rural como sendo aquele, *in verbis*:

"(...) 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."

Esta, inclusive, é a mesma definição trazida pela Lei 4.504/1964 – Estatuto da Terra, que em seu artigo 4º, assim dispõe:

"Artigo 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;".

Por esta análise, cumpre salientar, que para fins de direito agrário, o imóvel rural é visto como um "bem produtivo" e não como um mero "bem patrimonial", levando-o em consideração como um bem de produção e não um patrimônio estático afeto a determinada pessoa ou empresa.

De igual sorte, não se classifica o bem imóvel como rural apenas e tão somente pelo fato de estar localizado fora do perímetro urbano (Teoria da Localização), mas também sob o enfoque da atividade nele desenvolvida, criada pela então denominada Teoria da Destinação Econômica.

Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU)

Conforme supracitado, as normas gerais acerca do IPTU encontram-se na CF e no CTN.

Contudo, por tratar-se de imposto de competência municipal e distrital, cabe a esses entes o dever de instituir o IPTU por lei específica.

No mais, o CTN (artigo 32) determina que o fato gerador do IPTU é a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza (artigo 79, primeira parte, do CC) ou por acessão física (artigo 1.248, do CC), localizado na zona urbana do Município.

Entende-se como "zona urbana do município" aquela definida pelo legislador municipal, o qual deve observar como requisito mínimo a existência de pelo menos dois dos melhoramentos, construídos ou mantidos pelo Poder Público, sendo eles: 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 três quilômetros do imóvel considerado (artigo 32, §1º, do CTN).

No entanto, ressalta-se que 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 aquelas localizadas em zonas que não preencham os requisitos do §1º artigo 32 do CTN (artigo 32, §2º, do CTN; súmula nº 626 do STJ).

Em relação ao sujeito passivo do fato gerador, é considerado contribuinte do IPTU: o proprietário do imóvel, o titular do domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título (artigo 34, do CTN).

Denomina-se proprietário a pessoa física ou jurídica titular do domínio pleno do imóvel, tendo o direito de usar, gozar, dispor e reaver do mesmo, bem como é o sujeito que consta no competente Cartório de Registro de Imóveis (artigos 1.227; 1.228 e 1.245, §1º, do CC).

Se o domínio pleno for dividido em domínio direto e domínio útil, o sujeito será o titular do domínio útil, pois, em razão de enfiteuse, é ele quem tem o direito quase equivalente ao do proprietário.

Importa destacar, se o imóvel estiver em situação irregular, a exemplo da usucapião, incidirá o IPTU e o contribuinte será aquele que exerce a posse com a clara intenção de ser dono (STJ, REsp 325.489/SP, RE 451.152/RJ).

Contudo, coexistindo proprietário, titular de domínio útil ou possuidor, o STJ entende caber à legislação local estabelecer qual deles seria o devedor do tributo (Súmula nº 399).

Por outro lado, frisa-se que segundo a Súmula nº 614, do STJ, *"o locatário não possui legitimidade ativa para discutir a relação jurídico-tributária de IPTU e de taxas referentes ao imóvel alugado nem para repetir indébito desses tributos"*.

Nesse sentido, embora conste em contrato que o locatário é responsável pelo pagamento do IPTU, em caso de inadimplemento, a obrigação de pagar o tributo continua do proprietário (AI RE 619.827/RJ) (artigo 123, do CTN).

Em caso de transmissão de posse de imóvel, por contrato, a municipalidade poderá exigir, do adquirente, eventuais obrigações provenientes do IPTU relativas ao período anterior à assinatura do contrato de transmissão de posse, salvo quando conste do título a prova de sua quitação (artigos 32 e 130, do CTN).

No tocante aos sítios de recreio ou de lazer, se estiverem situados em zona urbana ou em área de expansão urbana, o STJ inclinou-se pela incidência do IPTU e não do ITR.

Em contrapartida, o STJ já se posicionou contra a arrecadação de IPTU para imóveis que são utilizados, apenas, como servidão de passagem de imóvel alheio.

Finalmente, em razão de imunidade recíproca (CF, artigo 150, VI, alínea "a" e §2º), não incide IPTU sobre imóveis da Administração Pública, e por extensão, aos das autarquias. Contudo, tal imunidade não exonera o promitente-comprador de imóvel residencial transcrito em nome de autarquia, uma vez registrada no RGI a promessa de compra e venda do imóvel (Súmula nº 583 do STF).

Imposto Territorial Rural (ITR)

No caso do ITR, o conceito de zona rural se dá de forma subsidiária à existência de zona urbana, isso porque, compreende-se como zona rural as áreas fora do perímetro urbano (artigo 29, do CTN). Já imóvel rural trata-se da área contínua, formada de uma ou mais parcelas

de terras, localizada na zona rural do município (artigo 1º, §2º da Lei nº 9.393/96).

Assim, não estando o imóvel em área urbana, urbanizável ou de expansão, a área passa a ser considerada rural, surgindo, assim, a possibilidade de incidir o ITR sobre essa propriedade.

Porém, é importante destacar que a incidência do ITR não se limita ao critério de localização, isso porque, o STJ aplica o artigo 15 do Decreto-Lei nº 57/66, o qual determina que o imóvel, comprovadamente, utilizado em exploração extrativa vegetal, agrícola, pecuária ou agroindustrial, mesmo que localizado na área urbana, será sujeito ao ITR e não ao IPTU.

No mais, não obstante, o ITR seja de competência da União, o artigo 153, §4º, III da CF prevê a possibilidade de arrecadação e fiscalização desse tributo pelos municípios que assim optarem, na forma da lei, desde que não implique redução do imposto ou qualquer outra forma de renúncia fiscal. Para ocorrer essa transferência é necessária a formalização de convênios entre a União e os municípios.

Quanto à hipótese de incidência, o imposto sobre a propriedade territorial rural tem como fato gerador a propriedade (pleno, de domínio exclusivo ou na condição de coproprietário), o domínio útil (enfiteuta e usufrutuário) ou a posse (por meio da usucapião) de imóvel por natureza, como definido na lei civil, localização fora da zona urbana do Município (artigo 29, do CTN). Ressalta-se, o ITR é incidente sobre todo imóvel rural localizado no território nacional.

Destarte, o artigo 29 do CTN evidencia que não apenas o proprietário formal será considerado contribuinte, mas também as pessoas jurídicas ou físicas que agem como se fosse proprietário do imóvel, mesmo que não tenha registro formal.

Nessa linha, não se pode falar na cobrança do ITR ao proprietário formal quando ele está privado do exercício das faculdades inerentes ao domínio, em razão de invasão por integrantes do movimento "sem terra" e por não conseguir do Poder Público a reintegração de posse (REsp 1.144.092/PR).

No entanto, vale ressaltar que 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"*. (artigo 1º, §1º, da Lei nº 9.393/96).

No tocante à situação que ocorra concomitância entre proprietário e posseiro, o STJ (REsp 1.073.846/SP) decidiu pela responsabilidade solidária entre o proprietário registral do imóvel rural e o possuidor.

Quanto a não incidência do ITR (imunidade), a CF no artigo 153, §4º, II, determinou que o ITR *"não incidirá sobre pequenas glebas rurais, definidas em lei, quando as explore o proprietário que não possua outro imóvel"*.

Consideram-se como pequenas glebas rurais as seguintes áreas (artigo 2º, p.ú., da Lei nº 9.393/96): a) 1.000 ha, se localizados em municípios compreendidos na Amazônia Ocidental ou no Pantanal mato-grossense e sul-mato-grossense; b) 500 ha, se localizados em municípios compreendidos no Polígono das Secas ou na Amazônia Oriental; c) 200 ha, se localizados em qualquer outro município.

Por fim, são isentos do ITR: I) o imóvel rural compreendido em programa oficial de reforma agrária, caracterizado pelas autoridades competentes como assentamento, que, cumulativamente, atenda aos seguintes requisitos: a) seja explorado por associação ou cooperativa de produção; b) a fração ideal por família assentada não ultrapasse os limites estabelecidos no artigo acima citado; c) o assentado não possua outro imóvel; II) o conjunto de imóveis rurais de um mesmo proprietário, cuja área total observe os limites fixados no parágrafo único do artigo 2º, desde que, cumulativamente, o proprietário: a) o explore só ou com sua família, admitida ajuda eventual de terceiros; b) não possua imóvel urbano (artigo 3º da Lei nº 9.393/96).

Jurisprudência

Neste tocante, cumpre trazer os pronunciamentos jurisprudenciais proferidos por tribunais brasileiros, para melhor compreensão e elucidação do tema:

"PROCESSO CIVIL E ADMINISTRATIVO — AÇÃO RESCISÓRIA — DESAPROPRIAÇÃO PARA FIM DE REFORMA AGRÁRIA — DEFINIÇÃO DA NATUREZA DA ÁREA DO IMÓVEL — FINALIDADE ECONÔMICA. 1. É a municipalidade que, com base no artigo 30 da Constituição Federal/88, estabelece a sua zona rural e a sua zona urbana, observado por exclusão o conceito apresentado pelo Estatuto da Terra (Lei 4.504/64) para imóvel rural para definir os imóveis urbanos. 2. Apesar de o critério de definição da natureza do imóvel não ser a localização, mas a sua destinação econômica, os Municípios podem, observando a vocação econômica da área, criar zonas urbanas e rurais. Assim, mesmo que determinado imóvel esteja em zona municipal urbana, pode ser, dependendo da sua exploração, classificado como rural. 3. O acórdão rescindindo reformou o julgado do Tribunal de Justiça de Goiás para considerar o imóvel desapropriado como sendo urbano e rural quando o correto, segundo o artigo 4º da Lei nº 4.504/64 (Estatuto da Terra), seria somente rural em virtude de sua finalidade econômica. 4. A destinação dada à terra era de exploração extrativa agrícola, que não pode ser afastada em razão de mero loteamento formalizado na Prefeitura local, mas não implementado na prática. Ação rescisória procedente". (AR 3971/GO, Primeira Seção, DJ de 7/5/2010).

Cumprе salientar, ainda, que a teoria da destinação já havia sido definida também na legislação tributária, por meio do Decreto 57/66, que consolidou a prevalência teoria da destinação econômica. O assunto foi tema do acórdão proferido no REsp 472628/RS, da lavra do ministro João Otávio de Noronha, *in verbis*:

"TRIBUTÁRIO. IPTU E ITR. INCIDÊNCIA. IMÓVEL URBANO. IMÓVEL RURAL. CRITÉRIOS A SEREM OBSERVADOS. LOCALIZAÇÃO E DESTINAÇÃO. DECRETO-LEI Nº 57/66. VIGÊNCIA. 1. Não se conhece do recurso especial quanto a questão federal não prequestionada no acórdão recorrido (Súmulas nº 282 e 356/STF). 2. Ao disciplinar o fato gerador do imposto sobre a propriedade imóvel e definir competências, optou o legislador federal, num primeiro momento, pelo estabelecimento de critério topográfico, de sorte que, localizado o imóvel na área urbana do município, incidiria o IPTU, imposto de competência municipal; estando fora dela, seria o caso do ITR, de competência da União. 3. O Decreto-Lei nº 57/66, recebido pela Constituição de 1967 como lei complementar, por versar normas gerais de direito tributário, particularmente sobre o ITR, abrandou o princípio da localização do imóvel, consolidando a prevalência do critério da destinação econômica. O referido diploma legal permanece em vigor, sobretudo

porque, alçado à condição de lei complementar, não poderia ser atingido pela revogação prescrita na forma do artigo 12 da Lei nº 5.868/72. 4. O ITR não incide somente sobre os imóveis localizados na zona rural do município, mas também sobre aqueles que, situados na área urbana, são comprovadamente utilizados em exploração extrativa, vegetal, pecuária ou agroindustrial. 5. Recurso especial a que se nega provimento. (Segunda Turma, DJ de 27/9/2004)".

"AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. IPTU. VIOLAÇÃO DO ARTIGO 32, §1º, DO CTN. NÃO-OCORRÊNCIA. IMÓVEL SITUADO NA ZONA URBANA. ARTIGO 15 DO DECRETO 57/66. CRITÉRIO DA DESTINAÇÃO ECONÔMICA. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO.1. O critério da localização do imóvel é insuficiente para que se decida sobre a incidência do IPTU ou ITR, sendo necessário observar-se o critério da destinação econômica, *conforme já decidiu a Egrégia 2ª Turma, com base em posicionamento do STF sobre a vigência do DL nº 57/66 (AgRg no Ag 498.512/RS, 2ª Turma, relator ministro Francisco Peçanha Martins, DJ de 16.5.2005).* 2. *Não tendo o agravante comprovado perante as instâncias ordinárias que o seu imóvel é destinado economicamente à atividade rural, deve incidir sobre ele o Imposto Predial e Territorial Urbano.* 3. *Agravo regimental desprovido*". (AgRg no REsp 679173 / SC, Primeira Turma, DJ de 18/10/2007).

Portanto, *"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 (artigo 15 do DL 57/1966)"* (REsp 1112646/SP, relator ministr Herman Benjamin, 1ª Seção, DJ de 28.8.2009).

Conclusão

Portanto, verifica-se que apesar de o IPTU e ITR serem incidentes sobre propriedade imóvel, estes não se aplicam simultaneamente a nenhum bem, pois se distinguem, em regra, pela sua localização e destinação.

Deste modo, existindo imóvel rural em zona urbana, incidirá o ITR sobre a propriedade em razão da finalidade da propriedade e não em virtude do lugar.

Ademais, há de se atentar para as hipóteses que o legislador entendeu por conceder imunidade ou isenção dos impostos, a exemplo da imunidade sobre pequenas glebas rurais, bem como as situações que os tribunais entendem ser escusável a obrigação tributária, como os casos nos quais há invasão de imóveis rurais pelos "sem terra".

Por fim, cumpre salientar a imperiosa necessidade de preservação do imóvel rural como bem produtivo e a cobrança sobre a incidência do tributo correto, sob pena de oneração do produtor rural, fato que prejudicará, em larga escala, toda a economia, haja vista que o próprio homem da cidade vive pelas mãos do homem do campo, e que um aumento nos custos de manutenção e produção deste, gerará, certamente, aumento dos preços dos produtos adquiridos por aquele, como reflexos automáticos nas cadeias de produção e consumo.

Assim, distorções desta ordem devem ser, quando verificadas, levadas à tentativa de resolução administrativa e, quando esta mostrar-se uma via estéril, levadas ao poder judiciário para que seja sanado o conflito.



Fonte: <https://conjur.jumps.com.br/2022-set-19/barata-lima-incidencia-iptu-itr/>