

**ISENÇÃO DO IMPOSTO TERRITORIAL RURAL SOBRE AS ÁREAS DE
PRESERVAÇÃO PERMANENTE - ILEGALIDADE DA EXIGÊNCIA DE ATO
DECLARATÓRIO AMBIENTAL DO IBAMA**

GARCIA, Elaini Luvisari¹

1. INTRODUÇÃO

Como se sabe, o Imposto Territorial Rural – ITR, cuja materialidade encontra-se devidamente prevista na Constituição Federal, é tributo cujo fato jurídico tributário, impropriamente chamado de fato gerador, remonta à propriedade de imóvel considerado rural. Assim, o legislador nacional, ao instituir o Imposto Territorial Rural – ITR, também previu hipóteses de isenção da exação.

Com efeito, alguns fatos previstos pelo legislador não foram alçados à condição de geradores de obrigação tributária, porquanto a incidência da norma jurídica tributária restou suplantada por norma isentiva.

Dentre os fatos que geram a incidência da norma isentiva, destacam-se as áreas consideradas de Preservação Permanente, que são isentas do ITR.

Ocorre que, para garantir a fruição da benesse legal, a Receita Federal do Brasil vem exigindo que a condição de Preservação Permanente da área isenta seja atestada pelo IBAMA, por meio da emissão de Ato Declaratório Ambiental.

Todavia, tal exigência constitui evidente ilegalidade, já que não se encontra respaldada na legislação vigente.

Veremos adiante os fundamentos jurídicos que remontam à irrefutável conclusão de que a exigência de Ato Declaratório Ambiental do IBAMA, para garantir a isenção do ITR para as áreas de Preservação Permanente, é permeada de ilegalidade.

2. DO IMPOSTO TERRITORIAL RURAL

A Constituição Federal outorgou à União Federal a competência para instituir impostos sobre a propriedade rural, conforme redação do artigo 153, VI, *in verbis*:

¹ Docente do curso de Direito da Faculdade de Ensino Superior e Formação Integral - FAEF

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

[...]

VI - **propriedade territorial rural**;

As disposições gerais acerca do ITR estão ainda contidas no Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

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, localização fora da zona urbana do Município.

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

Art. 31. Contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular de seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título.

Assim, das disposições legais vigentes, nota-se que o fato jurídico tributário que dá origem à incidência da norma que previu o Imposto Territorial Rural é a propriedade, domínio útil ou a posse de imóvel localizado em zona rural do município.

Considera-se sujeito passivo da obrigação tributária o proprietário do imóvel rural, o titular do domínio útil ou seu possuidor, enquanto o sujeito ativo da obrigação tributária é a União Federal, de tal sorte que a fiscalização e a arrecadação da exação são realizadas pela Receita Federal do Brasil.

Ainda, a base de cálculo da exação é o valor fundiário e a alíquota é estabelecida conforme tabela progressiva, obtida de acordo com o Grau de Utilização da propriedade rural. Note-se que a progressividade da alíquota do ITR, de acordo com o grau de Utilização da Propriedade, atende ao princípio constitucional da Função Social da Propriedade, atribuindo nítido caráter extrafiscal à exação.

Da mesma forma, atende ao preceito constitucional em tela, bem como à regra geral de proteção ambiental, a previsão da isenção do ITR sobre as áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal.

Vejamos, portanto, alguns aspectos conflitantes acerca da isenção do ITR para as áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal.

3. DA FIXAÇÃO DE ALÍQUOTA PROGRESSIVA - GRAU DE UTILIZAÇÃO DA PROPRIEDADE RURAL

Para se apurar o valor da exação devida pelo contribuinte, a Lei n.º 9.393/1996 trouxe a previsão de tabela progressiva, para apuração do Grau de Utilização da propriedade, cujo resulta implica na fixação da alíquota do tributo, nos termos seguintes:

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

Nestes termos, o Grau de Utilização da propriedade, obtido por meio da relação percentual entre a área efetivamente utilizada e a área aproveitável, é que determina a alíquota do ITR.

Assim, quanto menor o Grau de utilização da propriedade, maior será a alíquota do ITR.

Note-se que, existindo na propriedade rural Áreas consideradas de Preservação Permanente ou de Reserva Legal, estas não serão incluídas dentre as Áreas aproveitáveis, influenciando diretamente no cálculo da alíquota progressiva.

3.1. NÃO INCLUSÃO DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL DENTRE AS ÁREAS APROVEITÁVEIS, PARA FINS DE AFERIÇÃO DO GRAU DE UTILIZAÇÃO DA PROPRIEDADE

Entende-se que, se na propriedade rural existirem Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal, estas não poderão ser computadas dentre as Áreas aproveitáveis.

Com efeito, tais áreas, segundo redação do artigo 10 da Lei n.º 9.393/1996, sequer são consideradas áreas tributáveis e não podem ser consideradas aproveitáveis para fins de cálculo do Grau de Utilização da Propriedade:

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

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

[...]

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei n.º 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei n.º 7.803, de 18 de julho de 1989;

[...]

O dispositivo legal autoriza afirmar que as áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal não podem ser consideradas áreas aproveitáveis, porquanto são de interesse público, protegidas nos termos das disposições contidas no Código Florestal – Lei n.º 4.771/1965.

Tanto o é que o artigo 4.º da Lei supra aludida determina que *“a supressão de vegetação em área de preservação permanente somente poderá ser autorizada em caso de utilidade pública ou de interesse social, devidamente caracterizados e motivados em procedimento administrativo*

próprio, quando inexistir alternativa técnica e locacional ao empreendimento proposto”. Assim, o proprietário rural é proibido por lei de utilizar-se das Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal, de tal sorte que tais áreas não podem ser consideradas como áreas aproveitáveis, para fins de cálculo do Grau de Utilização da Propriedade.

Inclusive tal conduta consubstancia a prática de crime ambiental, nos termos da Lei n.º 9.605/1998, textualmente:

Art. 38. Destruir ou danificar floresta considerada de preservação permanente, mesmo que em formação, ou utilizá-la com infringência das normas de proteção:

Pena - detenção, de um a três anos, ou multa, ou ambas as penas cumulativamente.

Parágrafo único. Se o crime for culposo, a pena será reduzida à metade

Art. 39. Cortar árvores em floresta considerada de preservação permanente, sem permissão da autoridade competente:

Pena - detenção, de um a três anos, ou multa, ou ambas as penas cumulativamente.

São diversos os fatos típicos contidos no artigo 38 e seguintes da Lei n.º 9.605/1998, todos relativos à devastação de áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal.

Note-se, nestes termos, que se reconhecendo a natureza das Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal em comentário, diminui-se a área aproveitável da propriedade, majorando o Grau de Utilização, influenciando diretamente a alíquota do ITR, nos termos da tabela progressiva transcrita alhures.

Também não deve ser cobrado o ITR sobre as áreas de preservação permanente e de reserva legal, em razão de ISENÇÃO concedida.

4. DO TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE – ISENÇÃO DO ITR

Conforme aduzido alhures, o ITR é tributo cuja materialidade encontra-se devidamente prevista na Constituição Federal. Ainda, as disposições gerais do tributo encontram-se elencadas no Código Tributário Nacional.

Não obstante, para regulamentar o Imposto Territorial Rural – ITR editou-se a Lei n.º 9.393/96. A legislação em comento instituiu, assim, a norma que garantiu a isenção do ITR sobre as áreas de Preservação Permanente, cuja transcrição segue novamente:

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

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

[...]

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;

[...]

Assim, a legislação em comento instituiu a isenção do ITR sobre as áreas rurais de Preservação Permanente.

Nesse íterim, nos termos da legislação vigente, colacionada acima, quando da apuração do imposto devido, exclui-se da área tributável as áreas de preservação permanente e de reserva legal, além daquelas de interesse ecológico e das imprestáveis para qualquer exploração agrícola, remetendo o dispositivo citado para a Lei 4.771/65, da qual sobressai o art. 3º, *in verbis* :

Art. 3º. Consideram-se, ainda, de preservação permanentes, quando assim declaradas por ato do Poder Público, as florestas e demais formas de vegetação natural destinadas:

a) a atenuar a erosão das terras;

b) a fixar as dunas;

c) a formar faixas de proteção ao longo de rodovias e ferrovias;

d) a auxiliar a defesa do território nacional a critério das autoridades militares;

- e) a proteger sítios de excepcional beleza ou de valor científico ou histórico;
- f) a asilar exemplares da fauna ou flora ameaçados de extinção;
- g) a manter o ambiente necessário à vida das populações silvícolas;
- h) a assegurar condições de bem-estar público.

Ainda, acerca da declaração a ser procedida pelo contribuinte do ITR, no que concerne à Área de Preservação Permanente, disciplina o § 7.º do artigo acima transcrito:

§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1º, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis.

Note-se, assim, que a legislação vigente não condiciona o reconhecimento da isenção do ITR, no que se refere às Áreas de Preservação Permanente, à prévia comprovação.

Todavia, a Receita Federal do Brasil vem exigindo, para fins de reconhecimento de isenção, a entrega de Ato Declaratório Ambiental, com fulcro no esposado na Instrução Normativa n.º 256/2002.

Ora, trata-se de ilegalidade latente, porquanto não cabe ao Administrador Público exigir cumprimento de obrigação acessória, consistente na entrega de Ato Declaratório Ambiental, não prevista em lei.

Tal situação configura expressa ofensa ao Princípio da Legalidade. Vejamos.

4.1. DAS ILEGAIS RESTRIÇÕES IMPOSTAS PELA INSTRUÇÃO NORMATIVA N.º 256/2002 - DA OFENSA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE, DA ESTRITA LEGALIDADE E DA OFENSA AO ART. 100 DO CTN

Conforme aduzido alhures, a Instrução Normativa n.º 256/2002 impôs ilegal limitação para a fruição do direito à isenção do ITR, no que se refere às áreas de Preservação Permanente.

Com efeito, a Instrução Normativa acima aludida condicionou o reconhecimento da isenção das Áreas de Preservação Permanente à apresentação de Ato Declaratório Ambiental, textualmente:

Art. 9º Área tributável é a área total do imóvel rural, excluídas as áreas:
I - de preservação permanente;
[...]

§ 3º Para fins de exclusão da área tributável, as áreas do imóvel rural a que se refere o caput deverão:

I - ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental (ADA), protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (Ibama) observada a legislação pertinente.

Note-se assim que, para reconhecimento da isenção do ITR das Áreas de Preservação Permanente, o Fisco Federal vem exigindo informação em Ato Declaratório Ambiental. Todavia, tal exigência mostra-se arbitrária e ilegal, pois não encontra fundamento de validade na legislação vigente.

Com efeito, tal entendimento vai em sentido oposto ao que determina a Lei n.º 9.393/96. E ao assim agir, ofende o **princípio da legalidade**, o da **estrita legalidade**, inculpidos, respectivamente, no art. 5.º e no art. 150, ambos da Constituição Federal, além de representar afronta ao art. 110 do CTN, por tratar-se de instrumento secundário de introdução de normas, e como tal, não pode extrapolar os limites da lei que visa regulamentar.

Em consonância com o exposto alhures, temos que a Instrução Normativa gera efeitos para todos os contribuintes.

Nesta seara, é um verdadeiro instrumento secundário de introdução de normas, ou, ainda, uma **norma complementar**, na terminologia do art. 100 do Código Tributário Nacional:

Art. 100. São **normas complementares das leis**, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo. (grifos nosso)

Evidente, portanto, que a Instrução Normativa é uma verdadeira norma complementar devendo buscar seu fundamento de validade na lei.

Nestes termos, deve guardar estrita consonância com a lei que está a integrar, não podendo destoar da disposição legal e tampouco ultrapassar os limites ali estabelecidos.

Assim, não se permite que uma norma complementar contrarie a lei ou imponha limitação de direito sem correspondente previsão legal.

Nesse sentido, as precisas lições de Luciano Amaro²:

É óbvio que, havendo desconformidade entre o que um de tais atos estabeleça e o que a lei determina, o ato será inválido. A utilidade das ‘normas’ editadas pelas autoridades está, porém, em que, com frequência, elas exercem um papel esclarecedor de dúvidas do sujeito passivo e dirimem eventuais conflitos que poderiam ser gerados pela equivocada interpretação da lei. Claro está que, se o contribuinte não concordar com a interpretação dada pela autoridade, ele não está obrigado a segui-la, desde que assumo o risco de eventual discussão com o Fisco, sobre a qual, se necessário, será dada a palavra final pelo Poder Judiciário.

Ademais, em respeito ao primado da legalidade tributária, as normas complementares devem obediência ao estabelecido na lei, sob pena de serem ilegais e não produzirem efeitos.

Neste sentido já se pronunciou o E. Supremo Tribunal Federal:

[...] As Instruções Normativas, editadas por órgão competente da administração tributária, constituem espécies jurídicas de caráter secundário, cuja validade e eficácia resultam, imediatamente, de sua estrita observância dos limites impostos pelas leis, tratados, convenções internacionais, ou decretos presidenciais, de que devem constituir normas

² *Direito tributário brasileiro*, 9. ed., São Paulo, Saraiva, 2003, p. 187.

complementares. Essas Instruções nada mais são, em sua configuração jurídico-formal, do que provimentos executivos cuja normatividade está diretamente subordinada aos atos de natureza primária, como as leis e as medidas provisórias, a que se vinculam por um claro nexo de acessoriedade e de dependência. Se a Instrução Normativa, editada com fundamento no art. 100, I, do Código Tributário Nacional, vem a positivar em seu texto, em decorrência de má interpretação de Lei ou Medida Provisória, uma exegese que possa romper a hierarquia normativa que deve manter com estes atos primários, vigiar-se-á de ilegalidade e não de inconstitucionalidade.

(ADI 365 AgR/DF, Rel.: Min. Celso de Mello, DJ 15/03/1991, p. 2645).

Destarte, a Instrução Normativa, por ser uma norma complementar, não tem o condão de restringir o que a lei não restringe, posto lhe ser inferior hierarquicamente.

Também pode ser destacado que, em decorrência do princípio da estrita legalidade, insculpido no art. 150, inciso I, da Constituição Federal, apenas a lei em sentido material e formal pode estabelecer novas regras em direito tributário.

O mesmo ocorre com os elementos da relação jurídica tributária, que só podem ser instituídos ou alterados mediante lei.

Neste diapasão, são os ensinamentos de Roque Carrazza:

Para que tenham por cumpridas as exigências do princípio da legalidade não é suficiente uma superficial intervenção do Poder Legislativo na criação do tributo. Melhor dizendo, não basta que a lei aponte diretrizes mais ou menos genéricas para que o tributo seja validamente instituído. O princípio em estudo possui um alcance mais preciso e rigoroso, porquanto determina que todos os elementos essenciais da norma jurídica tributária sejam definidos, com grande precisão, na lei da pessoa política competente. O art. 150, I, da CF garante ao contribuinte o direito de não suportar outros sacrifícios tributários além dos definidos em lei. Portanto, dele só podem ser exigidos tributos quando se verificarem, no mundo fenomênico, os pressupostos de fato descritos numa norma legal, ou seja, quando ocorrerem os *Tabestands* legais.

[...]

Também o agente fiscal, no exercício de suas funções, não pode converter-se em legislador, criando novas figuras típicas (penais ou tributárias) ou novas sanções, além das rigorosamente apontadas na lei.³ (grifos e destaques nossos)

³ Roque Antonio Carrazza, *Curso de direito constitucional tributário*, 16 ed., São Paulo, Malheiros, pp. 227-9 (grifo do original).

Assim, tem-se que a regra contida na Instrução Normativa é incompatível com o ordenamento normativo e, por ser uma norma complementar, não poderia confrontar a lei, suplantando os limites ali estabelecidos.

Nestes termos, por não ter sido expedida em conformidade com a lei, a instrução Normativa ofende o princípio da legalidade, da estrita legalidade e o disposto no art. 100 do Código Tributário Nacional.

Enfim, é fácil perceber que a Instrução Normativa n.º 256/2002 não respeitou sua posição hierárquica no ordenamento jurídico, extrapolando a competência dada pelo art. 100 do Código Tributário Nacional, porquanto inovou no campo legislativo ao limitar a fruição da isenção do ITR sobre as Áreas de Preservação Permanente, além de ter ofendido os princípios constitucionais acima detalhados, da legalidade e da estrita legalidade.

Tal entendimento encontrou guarida em decisões proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça, nos termos que seguem:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ITR. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO DO IBAMA.

1. A orientação das Turmas que integram a Primeira Seção desta Corte firmou-se no sentido de que "**o Imposto Territorial Rural - ITR é tributo sujeito a lançamento por homologação que, nos termos da Lei 9.393/96, permite da exclusão da sua base de cálculo a área de preservação permanente, sem necessidade de Ato Declaratório Ambiental do IBAMA**" (REsp 665.123/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ de 5.2.2007).

No mesmo sentido: REsp 587.429/AL, 1ª Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJ de 2.8.2004.

2. Recurso especial desprovido.

(STJ – Primeira Turma, Rel. Denise Arruda, RESP 812.104, DJ DATA:10/12/2007 PÁGINA:296)

TRIBUTÁRIO - IMPOSTO TERRITORIAL RURAL - BASE DE CÁLCULO - EXCLUSÃO DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE - DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL DO IBAMA.

1. **O Imposto Territorial Rural - ITR é tributo sujeito a lançamento por homologação que, nos termos da Lei 9.393/96, permite da**

exclusão da sua base de cálculo a área de preservação permanente, sem necessidade de Ato Declaratório Ambiental do IBAMA.

2. Recurso especial provido.

(STJ – Segunda Turma, Rel. Eliana Calmon, RESP 665.123/PR, DJ: 05/02/2007)

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. EXCLUSÃO. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO DO IBAMA. MP. 2.166-67/2001. APLICAÇÃO DO ART. 106, DO CTN. RETROOPERÂNCIA DA LEX MITIOR

1. Autuação fiscal calcada no fato objetivo da exclusão da base de cálculo do ITR de área de preservação permanente, sem prévio ato declaratório do IBAMA, consoante autorização da norma interpretativa de eficácia ex tunc consistente na Lei 9.393/96.

2. A MP 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, ao inserir § 7º ao art. 10, da lei 9.393/96, dispensando a apresentação, pelo contribuinte, de ato declaratório do IBAMA, com a finalidade de excluir da base de cálculo do ITR as áreas de preservação permanente e de reserva legal, é de cunho interpretativo, podendo, de acordo com o permissivo do art. 106, I, do CTN, aplicar-se a fator pretéritos, pelo que indevido o lançamento complementar, ressalvada a possibilidade da Administração demonstrar a falta de veracidade da declaração contribuinte.

3. Consectariamente, forçoso concluir que a MP 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, que dispôs sobre a exclusão do ITR incidente sobre as áreas de preservação permanente e de reserva legal, consoante § 7º, do art. 10, da Lei 9.393/96, veicula regra mais benéfica ao contribuinte, devendo retroagir, a teor disposto nos incisos do art. 106, do CTN, porquanto referido diploma autoriza a retrooperância da lex mitior.

4. Estabelece o parágrafo 4º do artigo 39 da Lei nº 9.250/95 que: "A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada."

5. A taxa SELIC representa a taxa de juros reais e a taxa de inflação no período considerado e não pode ser aplicada, cumulativamente, com outros índices de reajustamento.

6. Destarte, assentando o Tribunal que "verifica-se, entretanto, que na data da lavratura do auto de infração 15/04/2001, já vigia a Medida Provisória de n. 2.080-60 de 22 de fevereiro de 2001, que acrescentou o parágrafo sétimo do art. 10 da Lei 9.393/96, onde o contribuinte não está sujeito à comprovação de declaração para fins de isenção do ITR. Ademais, há nos autos às fls. 37, 45, 46, 66, 69, documentos hábeis a comprovar que

na área do imóvel está incluída áreas de preservação permanente (208,0ha) e de reserva legal (100 ha) que são isentas à cobrança do ITR, consoante o art. 10 da Lei 9393/96". Invadir esse campo de cognição, significa ultrapassar o óbice da Súmula 7/STJ.

7.Recurso especial parcialmente conhecido improvido.

(STJ – Primeira Turma, Rel. Luiz Fux, RESP 668001, DJ DATA:13/02/2006 PÁGINA:674)

Assim, entende-se que a exigência de Ato Declaratório Ambiental emitido pelo IBAMA, para fins de reconhecimento da isenção do ITR sobre Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal, é medida ilegal.

5. CONCLUSÃO

Como exarado no presente trabalho, o Imposto Territorial rural é tributo federal com nítido caráter extrafiscal, porquanto não perde de vista a plena observância do princípio da função social da propriedade. Anuindo a tal preceito constitucional e não alheio à necessidade latente de proteção do meio ambiente, o legislador previu a isenção do ITR sobre as Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal.

Note-se que tal isenção, além de tornar não tributáveis as Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal, impede que estas sejam consideradas áreas aproveitáveis, aumentando o Grau de Utilização da propriedade, obtido por meio da relação percentual entre a área efetivamente utilizada e a área aproveitável, o que implica na diminuição progressiva da alíquota do ITR.

Todavia, a Receita Federal do Brasil vem formulando exigência ilegal para fruição da isenção pelo contribuinte do ITR, consistente na apresentação de Ato Declaratório Ambiental expedido pelo IBAMA.

Tal exigência encontra-se prevista na Instrução Normativa n.º 256/2002, instrumento secundário de introdução de normas, desprovido de qualquer correspondência legal vigente. Com efeito, a Instrução Normativa em tela não é instrumento hábil para impor obrigações ou limitar direitos previstos em lei. Tendo em vista que o aludido instrumento infralegal não possui fundamento de validade na legislação vigente, este deve ser extirpado do Sistema, por consubstanciar evidente ilegalidade.

Destarte, com fundamento nas disposições legais vigentes, entende-se que a exigência pela Receita Federal do Brasil, de Ato Declaratório Ambiental emitido pelo IBAMA, para permitir a fruição da

isenção do ITR, é ato ilegal, cabendo aos contribuintes buscar a tutela de seu direito junto ao Poder Judiciário.

6. REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição Federal Brasileira, 1988

BRASIL. Código Tributário Nacional

BRASIL. Lei n.º 9.393/1996

BRASIL. Instrução Normativa n.º 256/2002