



**AS IMPLICAÇÕES DO PROJETO LEI N° 1.648, DE 2024, NA ESTRUTURA JURÍDICO-TRIBUTÁRIA DO IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE RURAL (ITR) E O PAPEL DA LEI COMPLEMENTAR NO APERFEIÇOAMENTO DAS NORMAS TRIBUTÁRIAS PROPOSTAS**

The Implications of Bill No. 1,648 of 2024 on the Legal-Tax Structure of the Rural Property Tax (ITR) and the Role of the Complementary Law in Enhancing the Proposed Tax

Las Implicaciones del Proyecto de Ley N.º 1.648 de 2024 en la Estructura Jurídico-Tributaria del Impuesto sobre la Propiedad Rural (ITR) y el Papel de la Ley Complementaria en el Perfeccionamiento de las Normas Tributarias Propuestas

**Edson Fernando de Araújo Brasil<sup>2</sup>**  
**Laylla Nyanne Dias Lopes Vilarinho<sup>3</sup>**

**RESUMO:** O presente artigo analisa as implicações jurídico-tributárias do Projeto de Lei n° 1.648, de 2024, que propõe alterações significativas na estrutura do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), especialmente quanto à redefinição de sua base de cálculo para a “área aproveitável” e à exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal. A pesquisa, de natureza qualitativa, fundamenta-se em fontes bibliográficas e documentais, abrangendo a Constituição Federal, o Código Tributário Nacional, a Lei n° 9.393/1996, além de pareceres legislativos e jurisprudência dos tribunais superiores. O estudo demonstra que o PL n° 1.648/2024 busca harmonizar a tributação da propriedade rural com os princípios constitucionais da capacidade contributiva, da função social e da proteção ambiental, reforçando o caráter extrafiscal do ITR como instrumento de política agrária e ambiental. Constatou-se, contudo, que a proposta também introduz novos desafios de ordem técnica e administrativa para os entes municipais, cuja efetiva implementação dependerá de regulamentação infralegal clara e de capacitação técnica adequada.

**PALAVRAS-CHAVE:** Imposto Territorial Rural. Projeto de Lei n° 1.648/2024. Função extrafiscal. Justiça fiscal. Capacidade contributiva.

**ABSTRACT**

This study addresses the essentiality of managerial accounting in optimizing production and increasing profitability of cattle farms in Brazil. It highlights the economic and social importance of livestock farming, emphasizing that effective rural management requires advanced accounting practices. The financial data analysis of a real case, Agrogado Ltda, exemplifies how managerial accounting can positively influence profitability and operational efficiency. Managerial accounting is presented as a strategic tool, not only for financial control, but also for cost analysis and support in the strategic decision-making process. The research illustrates how a careful implementation of these practices can lead to more efficient financial management, highlighting the need for such methods for the progress and sustainable competitiveness of the livestock sector. In summary, the study reinforces that managerial accounting is an indispensable component for the growth and competitiveness of Brazilian cattle farms

**Key words:** Managerial Accounting. Rural Management. Livestock Profitability.

## 1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem como objeto a análise das alterações na tributação da propriedade rural no Brasil, com ênfase no Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR). A pesquisa delimita-se ao estudo das implicações jurídico-tributárias do Projeto de Lei nº 1.648, de 2024, de autoria do Senador Jayme Campos (UNIÃO/MT). O foco recai sobre as modificações propostas à Lei nº 9.393/1996, que disciplina o ITR, bem como a outras legislações correlatas, avaliando seus impactos na estrutura do tributo, notadamente quanto à base de cálculo, às alíquotas, às hipóteses de isenção e à competência fiscalizatória.

As alterações previstas no PL nº 1.648/2024 têm potencial para afetar diretamente os contribuintes do ITR, com possíveis reflexos na produtividade agrícola e na preservação ambiental. A fragilidade da fiscalização municipal do imposto tem gerado custos desproporcionais para médios e pequenos produtores rurais, o que torna o debate sobre eficiência e justiça fiscal de elevado interesse social.

O projeto também enfrenta questões de alta controvérsia na jurisprudência, como a definição da base de cálculo do ITR e a exclusão das áreas de reserva legal. A relevância jurídica da pesquisa decorre da necessidade de examinar a compatibilidade das propostas com os princípios constitucionais tributários, especialmente os da legalidade, da capacidade contributiva e da função extrafiscal. Sob o ponto de vista acadêmico, a análise contribui para o debate legislativo e doutrinário acerca da função social e ambiental do tributo, tema ainda em desenvolvimento na literatura nacional.

Nesse contexto, a pesquisa busca responder à seguinte questão: quais são as implicações das alterações propostas pelo Projeto de Lei nº 1.648/2024 na estrutura jurídico-tributária do

ITR e de que forma elas impactam a segurança jurídica, a justiça fiscal e a função extrafiscal do tributo no ordenamento brasileiro?

O objetivo geral consiste em analisar as implicações do PL nº 1.648/2024 na estrutura jurídico-tributária do ITR, com ênfase nas alterações propostas no âmbito do Direito Tributário. Como objetivos específicos, destacam-se: (I) examinar as mudanças relativas às alíquotas, às isenções e às formas de arrecadação, bem como seus efeitos sobre a tributação das propriedades rurais; e (II) avaliar os impactos das alterações propostas pelo PL nº 1.648/2024 sobre a eficiência da cobrança do ITR e sobre a justiça fiscal, considerando os processos de adaptação dos contribuintes e das administrações tributárias às novas disposições.

A metodologia adotada será qualitativa, com abordagem exploratória e descritiva, fundamentada em fontes bibliográficas e documentais. A análise bibliográfica incluirá obras de referência no Direito Tributário, como Paulo de Barros Carvalho e Humberto Ávila, enquanto a pesquisa documental terá como base o texto do Projeto de Lei nº 1.648/2024, a Constituição Federal, o Código Tributário Nacional, a Lei nº 9.393/1996, pareceres e a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF) e do Superior Tribunal de Justiça (STJ).

O trabalho organiza-se em três capítulos. No primeiro, apresentam-se os conceitos fundamentais de tributo, imposto e, especificamente, do ITR, contextualizando suas funções fiscal e extrafiscal. O segundo capítulo discute o papel da lei complementar em matéria tributária, destacando sua importância para a definição de elementos estruturais dos impostos. No terceiro capítulo, realiza-se a análise detalhada do Projeto de Lei nº 1.648/2024, confrontando as alterações propostas com a doutrina, a legislação e a jurisprudência atuais. Por fim, são apresentadas as conclusões acerca dos impactos do projeto na ordem jurídico-tributária.

## **2 ALTERAÇÕES PROPOSTAS NO PL Nº 1.648/2024 E SEUS REFLEXOS NA ESTRUTURA JURÍDICO-TRIBUTÁRIA DO ITR**

### **2.1 Panorama normativo do ITR na Constituição Federal e na legislação infraconstitucional**

O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) representa uma figura tributária de singular importância no ordenamento jurídico brasileiro, não apenas por sua função arrecadatória, mas, sobretudo, por seu marcado caráter extrafiscal, concebido como instrumento

de política agrária e ambiental. O presente artigo visa a delinear o panorama normativo que rege o ITR, desde sua previsão na Constituição Federal até a legislação infraconstitucional que o disciplina, contextualizando o cenário no qual se insere a proposta de alteração legislativa veiculada pelo Projeto de Lei (PL) nº 1.648/2024.

A competência para a instituição do ITR é outorgada à União pelo art. 153, inciso VI, da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, cujo §4º detalha três elementos centrais: (I) a progressividade de suas alíquotas, voltada a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas (inciso I); (II) a vinculação da tributação ao Grau de Utilização da terra, relacionando a área explorada à área aproveitável (inciso II); e (III) a possibilidade de delegação da fiscalização e da cobrança aos Municípios conveniados, assegurando-lhes a totalidade do produto arrecadado (inciso III). Esse desenho constitucional reforça o papel extrafiscal do ITR como instrumento de concretização da função social da propriedade (art. 5º, XXIII, e art. 186 da CF), ao mesmo tempo em que fortalece a cooperação federativa.

Inserido no rol de impostos federais, O ITR tem como fato gerador, nos termos do art. 29 do Código Tributário Nacional (CTN), "a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, como definido na lei civil, localizado fora da zona urbana do Município". Essa delimitação geográfica é crucial, pois estabelece a fronteira entre a incidência do ITR e a do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), de competência municipal.

A principal vocação do ITR, no entanto, transcende a mera arrecadação. O §4º do mesmo art. 153 da Carta Magna revela sua função eminentemente extrafiscal, estabelecendo que o imposto será progressivo e terá suas alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas. Sacha Calmon Navarro Coêlho (2016) destaca que, através dessa progressividade, o constituinte visou combater o latifúndio improdutivo e o ausentismo rural, utilizando o tributo como ferramenta para a promoção da função social da propriedade. Essa função social, conforme delineada no art. 186 da Constituição, é cumprida quando a propriedade rural atende, simultaneamente, a requisitos de aproveitamento racional e adequado, utilização apropriada dos recursos naturais, observância das normas trabalhistas e exploração que favoreça o bem-estar de proprietários e trabalhadores.

Ainda no plano constitucional, o §4º, inciso III, do art. 153, prevê uma peculiaridade na estrutura federativa fiscal: a possibilidade de a fiscalização e a cobrança do ITR serem delegadas aos Municípios. Essa delegação, regulamentada pela Lei nº 11.250/2005, permite que os Municípios optem por exercer tais atribuições, fazendo jus à totalidade do produto da

arrecadação. Tal medida representa um importante instrumento de fortalecimento da autonomia municipal e de otimização da máquina fiscalizatória, aproximando a administração tributária da realidade local. A condição para essa delegação, contudo, é que ela não implique redução do imposto ou qualquer outra forma de renúncia fiscal.

Descendo ao plano infraconstitucional, o ITR encontra sua base normativa geral nos artigos 29 a 34 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1966). O CTN define o fato gerador, a base de cálculo (valor fundiário da terra nua) e o contribuinte do imposto, que pode ser o proprietário, o titular do domínio útil ou o possuidor a qualquer título do imóvel rural.

Atualmente, a disciplina específica do ITR é dada pela Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996. Este diploma legal detalha as regras de apuração, declaração e pagamento do imposto, além de dispor sobre as hipóteses de imunidade e isenção. O art. 1º da referida lei reitera o fato gerador como a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel rural em 1º de janeiro de cada ano. A Lei nº 9.393/96 também estabelece a sistemática de autoavaliação, na qual o contribuinte declara anualmente, por meio do Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT), o Valor da Terra Nua (VTN) do imóvel, que servirá de base para o cálculo do imposto devido.

A dupla função do ITR, fiscal e extrafiscal, é, portanto, o eixo central de sua estrutura normativa. A função fiscal manifesta-se na arrecadação de recursos para o custeio do Estado, sendo um tributo de competência da União, mas cuja receita pode ser integralmente destinada aos Municípios conveniados. Já a função extrafiscal, a mais proeminente, utiliza a sistemática de alíquotas progressivas para induzir comportamentos que promovam o uso racional da terra e o combate à especulação fundiária, alinhando a tributação da propriedade rural aos objetivos da política agrária e da função social da propriedade.

Complementarmente, a Lei nº 11.250, de 2005, regulamenta a delegação de competências aos Municípios, enquanto a Lei nº 6.938, de 1981, que institui a Política Nacional do Meio Ambiente, estabelece os parâmetros para as áreas de preservação permanente e de reserva legal, cuja relação com o ITR é central para compreender a tributação da propriedade rural.

Dentro desse arcabouço constitucional e legal, que articula normas tributárias e ambientais, o Projeto de Lei nº 1.648/2024 propõe alterações às Leis nº 9.393/1996, nº 11.250/2005 e nº 6.938/1981, em busca de novos critérios de apuração e cobrança do imposto. A proposta legislativa, ao pretender aprimorar os critérios de cobrança do ITR, dialoga diretamente com a estrutura vigente, sugerindo ajustes que impactarão desde a definição do

contribuinte e do fato gerador até as metodologias de avaliação da terra nua e de apuração do imposto, sinalizando uma nova etapa na evolução deste tributo de fundamental importância para o desenvolvimento agrário e social do país. A partir dessa moldura geral, destacam-se as alterações centrais introduzidas pelo PL nº 1.648/2024, especialmente quanto às alíquotas, hipóteses de isenção, formas de arrecadação e padronização da DITR.

## **2.2 Modificações propostas pelo PL nº 1.648/2024: alíquotas, isenções e formas de arrecadação**

O debate em torno da modernização da legislação tributária agrária ganhou um novo capítulo com a apresentação do Projeto de Lei (PL) nº 1.648, de 2024, de autoria do Senador Jayme Campos. O projeto tramita no Senado Federal, já aprovado pela Comissão de Agricultura e Reforma Agrária (CRA) em 2 de abril de 2025, e atualmente em análise na Comissão de Assuntos Econômicos (CAE). De acordo com a justificativa oficial, a proposta busca corrigir distorções no modelo vigente — que acaba penalizando imóveis com grandes áreas de preservação — e premiar os contribuintes que cumprem a função ambiental, garantindo maior justiça na cobrança do ITR.

A proposição legislativa visa a aprimorar os critérios de cobrança do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), promovendo alterações substanciais em três diplomas normativos centrais: a Lei nº 9.393/1996, que rege o imposto; a Lei nº 11.250/2005, que trata da municipalização da fiscalização e cobrança; e a Lei nº 6.938/1981, que institui a Política Nacional do Meio Ambiente. O cerne da proposta reside em redefinir a base de cálculo do tributo para refletir com maior justiça a capacidade produtiva dos imóveis, alinhando a tributação à realidade agrária e ambiental do país.

O conteúdo central do PL articula-se em quatro eixos principais. Primeiramente, propõe-se uma nova definição legal para a base de cálculo do imposto, que passaria a ser a "área aproveitável" do imóvel, e não mais a "área total". Conforme o Parecer na CRA, aprovado com emendas, de relatoria do Senador Fernando Farias (MDB/AL), a inovação busca corrigir uma distorção do sistema vigente, onde a tabela de alíquotas progressivas considera a área total da propriedade, resultando em situações em que imóveis com idêntica área produtiva e grau de utilização pagam valores de imposto díspares (Brasil, 2025).

A segunda modificação, e talvez a mais impactante, é a exclusão explícita da área de Reserva Legal da base de cálculo do ITR. Atualmente, embora as áreas de preservação permanente e de reserva legal não sejam tributadas, a área total do imóvel, que inclui essas porções, é utilizada para determinar a alíquota aplicável. O PL nº 1.648/2024 busca alterar o art. 11 da Lei nº 9.393/1996 para que a alíquota seja definida com base na "área aproveitável", ou seja, a área total subtraída das áreas de preservação e da reserva legal. Essa medida, segundo a justificção do projeto, visa a "retirar a tributação das áreas ambientais, promovendo maior justiça no recolhimento dos impostos" (Brasil, 2024, p. 3), incentivando a preservação ambiental sem penalizar o produtor rural.

Em terceiro lugar, o projeto avança na padronização da Declaração do ITR (DITR), buscando simplificar as obrigações acessórias e conferir maior segurança jurídica aos contribuintes. A proposta se alinha a movimentos recentes de desburocratização, como o que permitiu a utilização do Cadastro Ambiental Rural (CAR) em substituição ao Ato Declaratório Ambiental (ADA) para fins de dedução de áreas não tributáveis, conforme noticiado pela Confederação Nacional de Municípios (CNM, 2024). A padronização visa a reduzir a complexidade declaratória e facilitar os processos de fiscalização.

Por fim, o PL propõe mudanças nas alíquotas e nos critérios de progressividade. Ao atrelar a progressividade do imposto à área aproveitável, a nova tabela de alíquotas busca corrigir as iniquidades geradas pelo modelo atual. A Nota Informativa Nº 966, de 2025, ilustra com exemplos práticos como a mudança pode impactar a carga tributária. Em um cenário, um produtor na Amazônia Legal, com reserva de 80%, poderia ter sua alíquota reduzida, enquanto um produtor no Cerrado, com menor reserva legal obrigatória, poderia experimentar um cálculo mais equitativo em relação à sua capacidade produtiva efetiva (Brasil, 2025).

A análise dos possíveis efeitos práticos do PL nº 1.648/2024 revela um cenário de profundas transformações. A principal consequência esperada é a simplificação da fiscalização e apuração do imposto. Ao definir a base de cálculo de forma mais clara e objetiva (área aproveitável), espera-se reduzir os litígios administrativos e judiciais decorrentes da valoração da terra nua e da interpretação sobre as áreas não tributáveis.

A carga tributária, por sua vez, sofrerá variações conforme o perfil da propriedade. A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), em análise citada na Nota Técnica Nº 268/2025, alertou para o risco de a mudança elevar a tributação para produtores no bioma Amazônico, que possuem até 80% da propriedade como reserva legal. Essa preocupação foi

compartilhada pela Confederação da Agricultura e Pecuária do Brasil (CNA), que apontou que a redação original poderia gerar distorções. Em resposta, a consultoria legislativa propôs uma emenda para "trazer clareza sobre qual área que deverá sofrer a incidência do GU [Grau de Utilização], que, no caso, deverá ser a área utilizável", corrigindo os apontamentos da CNA e da RFB (BRASIL, 2025, p. 3). A intenção é que a carga tributária seja reduzida para aqueles que preservam o meio ambiente, e não o contrário.

Espera-se, ainda, um aumento da segurança jurídica. A clareza conceitual e a padronização propostas pelo PL tendem a diminuir a margem para interpretações divergentes entre Fisco e contribuintes, estabelecendo um ambiente de maior previsibilidade. Adicionalmente, o projeto altera a Lei nº 11.250/2005 para vincular a aplicação dos recursos do ITR arrecadados pelos municípios conveniados a investimentos em infraestrutura e serviços que beneficiem a população rural, fortalecendo o pacto federativo e o retorno social do tributo. Em suma, o PL nº 1.648/2024 representa uma tentativa de recalibrar o ITR, reforçando sua função extrafiscal de indutor do uso produtivo e sustentável da terra, ao mesmo tempo em que busca promover uma tributação mais justa e um sistema de arrecadação mais eficiente e seguro.

### **2.3 Impactos jurídicos das mudanças na tributação das propriedades rurais**

As alterações propostas pelo Projeto de Lei (PL) nº 1.648/2024 ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) transcendem a mera recalibragem de alíquotas, adentrando em questões estruturais do direito tributário que tangenciam a segurança jurídica, a hierarquia das normas e a própria efetividade de princípios constitucionais. A redefinição de elementos da base de cálculo do imposto e dos critérios de progressividade suscita um debate aprofundado sobre os seus impactos jurídicos, desde a redução de litígios até a concretização da justiça fiscal e da função social da propriedade rural.

O art. 146, III, "a", da Constituição Federal estabelece competir à lei complementar "definir tributos e suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes". O Código Tributário Nacional (CTN), recepcionado como lei complementar, prevê no art. 30 que a base de cálculo do ITR é o "valor fundiário". A controvérsia, portanto, está em saber se a mudança promovida pelo PL nº 1.648/2024 altera esse conceito — o que exigiria lei complementar — ou apenas a técnica de quantificação do imposto, ao aplicar a progressividade sobre a área

aproveitável. A alteração incide na técnica de apuração sem modificar o conceito de VTN, o que milita a favor da suficiência de lei ordinária; ainda assim, a matéria pode ser objeto de controle concentrado de constitucionalidade.

Uma das consequências mais celebradas do projeto é o potencial fortalecimento da segurança jurídica. Atualmente, a apuração do ITR é fonte de considerável contencioso administrativo e judicial, em grande parte devido à subjetividade e à complexidade na valoração do Valor da Terra Nua (VTN) e na definição das áreas efetivamente tributáveis. O PL nº 1.648/2024 ataca um ponto central dessa insegurança ao propor a uniformização do critério para a aplicação da tabela de alíquotas progressivas, substituindo a "área total" do imóvel pela "área aproveitável". Essa simples alteração conceitual tem o condão de reduzir a litigiosidade, pois estabelece um parâmetro mais claro e objetivo para o enquadramento do imóvel nas faixas de progressividade. Ao expurgar da base de cálculo da progressividade as áreas de preservação ambiental e de reserva legal, a norma elimina uma distorção que gerava disputas sobre a correta mensuração do imposto devido, conferindo maior previsibilidade tanto para o contribuinte, no momento de sua declaração, quanto para a administração tributária, no exercício de sua fiscalização.

Mais especificamente, a redução de litígios se daria pois ter-se-ia um conceito objetivo e definido da área aproveitável, com definições explícitas das deduções que devem ser feitas sobre a área total. Contudo, a proposta não está isenta de controvérsias dogmáticas. Uma questão jurídica de alta relevância que emerge do texto do PL é a sua adequação à reserva de Lei Complementar para a definição de normas gerais em matéria tributária. O art. 146, inciso III, "a", da Constituição Federal de 1988 estabelece caber à lei complementar "estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes". O Código Tributário Nacional (CTN), recepcionado com status de lei complementar, define no seu art. 30 que a base de cálculo do ITR é o "valor fundiário". O PL nº 1.648/2024, sendo uma lei ordinária, não altera diretamente o conceito de "valor fundiário", mas modifica um dos elementos essenciais para a quantificação do imposto – a área sobre a qual a progressividade incidirá.

Surge, então, o debate: essa alteração representa uma modificação da própria base de cálculo, invadindo a competência da lei complementar, ou trata-se apenas de um ajuste na técnica de apuração do quantum debeatur? A Consultoria Legislativa do Senado, na Nota

Técnica Nº 268/2025, defende que a alteração é legítima por via ordinária, pois "somente foi alterado um dos elementos formadores da base de cálculo. Não foi alterado conceito de 'valor fundiário', conforme materializado no art. 30 do CTN" (BRASIL, 2025, p. 3).

Por outro lado, uma corrente mais rigorosa poderia argumentar que, ao redefinir o parâmetro da progressividade, a lei ordinária está, por via transversa, alterando a forma como a base de cálculo se manifesta economicamente, o que poderia atrair a exigência de lei complementar. Alexandre de Moraes (2023, p. 1108) leciona que a função da lei complementar é justamente traçar as "normas-padrão" e as "diretrizes" da tributação, visando à uniformidade e à estabilidade do sistema. A questão, portanto, permanece aberta e poderá ser objeto de controle de constitucionalidade no futuro.

No campo da justiça fiscal, as alterações propostas pelo PL tendem a promover uma redistribuição da carga tributária, com ganhos e perdas para diferentes perfis de proprietários. Os grandes beneficiados, a princípio, são os produtores rurais que efetivamente preservam o meio ambiente, especialmente aqueles situados em biomas com elevada exigência de reserva legal, como a Amazônia. Ao terem a alíquota calculada com base na "área aproveitável", verão seu ônus tributário refletir de forma mais fiel sua capacidade produtiva, sendo premiados pela conservação. Pequenos e médios produtores também podem se beneficiar de um sistema que mensura o imposto com base no potencial produtivo real, e não na dimensão total do imóvel. Em contrapartida, a nova sistemática tende a onerar mais severamente os proprietários de grandes extensões de terra com baixo grau de utilização, principalmente em regiões onde a exigência de reserva legal é menor. A medida, portanto, intensifica o caráter extrafiscal do ITR, penalizando a propriedade improdutiva e a especulação fundiária, em alinhamento com seus objetivos constitucionais.

Essa reconfiguração da carga tributária dialoga diretamente com a função social da propriedade rural. A Constituição Federal, em seus artigos 5º, XXIII, e 186, subordina o direito de propriedade ao cumprimento de sua função social, que, no âmbito rural, se materializa no "aproveitamento racional e adequado", na "utilização adequada dos recursos naturais disponíveis e preservação do meio ambiente", entre outros requisitos. O ITR é, por excelência, o instrumento tributário desenhado para induzir o cumprimento dessa função. Conforme ensina Moraes (2023, p. 254), a função social atua como "fonte da imposição de comportamentos positivos ao proprietário, em benefício de terceiros ou da coletividade".

O PL nº 1.648/2024 aprimora essa instrumentalidade. Ao desonerar as áreas de preservação e ao concentrar a progressividade sobre a área apta à produção, a lei não apenas incentiva a conservação ambiental, mas também reforça a pressão sobre o latifúndio improdutivo, tornando mais custosa a manutenção de terras ociosas. Dessa forma, as mudanças propostas alinham o ITR de maneira mais coesa aos desígnios da política agrária e ambiental do país, buscando transformar o imposto em um vetor mais eficaz de justiça fiscal e de desenvolvimento rural sustentável.

A estrutura do ITR reflete diretamente o princípio da função social da propriedade, consagrado nos artigos 5º, XXIII, e 186 da Constituição Federal. Tende a pagar menos o proprietário que cumpre essa função, combinando alta produtividade (alto Grau de Utilização - GU) com a preservação ambiental (Reserva Legal e APP), o que reduz a base de cálculo e a alíquota do imposto. Em contrapartida, a maior carga tributária recai sobre grandes áreas subutilizadas, ou seja, latifúndios improdutivos. Para estes, o baixo GU aciona alíquotas progressivas e punitivas, que podem chegar a 20%, penalizando financeiramente o descumprimento do aproveitamento racional da terra exigido pela Constituição.

## 2.4 Jurisprudência relevante

A evolução do direito tributário não ocorre apenas no plano legislativo, mas é constantemente moldada pela atividade jurisdicional, que interpreta e confere concretude aos textos normativos. No âmbito do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), os tribunais superiores brasileiros têm desempenhado um papel crucial na conformação de seus contornos, pacificando entendimentos que, não raro, antecipam e inspiram mudanças na lei. O Projeto de Lei (PL) nº 1.648/2024, ao propor aprimoramentos na cobrança do ITR, revela um nítido diálogo com essa jurisprudência consolidada, buscando positivar em lei teses já validadas no Judiciário, especialmente no que tange à base de cálculo do imposto e à sua função extrafiscal. Isso se deve a sequência de julgados e jurisprudências, que serão apresentados, em que o judiciário faz a correta classificação fundiária da base de cálculo, inserindo deduções de área total que por vezes se apresentam dúbias na legislação positivada do ITR.

Um dos mais significativos avanços jurisprudenciais recentes foi materializado no julgamento do Agravo em Recurso Especial (AREsp) nº 2.480.456/SP, pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ). Nessa decisão, solidificou-se o precedente do STJ sobre classificação

fundiária/impenhorabilidade da pequena propriedade rural, que exclui RL/APP do cômputo para fins de porte, raciocínio que dialoga analogicamente com a lógica do PL ao delimitar “área aproveitável”. O STJ assentou que "as áreas de preservação permanente e de reserva legal são áreas não tributáveis pelo ITR, excluídas da apuração do imposto" (STJ, AREsp 2.480.456/SP, Rel. Min. Gurgel de Faria, julgado em 08/11/2023). Este precedente é de fundamental importância, pois reconhece que a tributação deve incidir sobre o potencial produtivo da terra, e não sobre porções do imóvel que, por imposição legal, são destinadas à proteção ambiental. A decisão reforça a natureza extrafiscal do tributo, alinhando a exigência fiscal aos objetivos da política ambiental.

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF), por sua vez, tem consistentemente robustecido a função extrafiscal do ITR como instrumento de política agrária e de promoção da função social da propriedade. No julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 603.220, o STF, ao analisar a progressividade das alíquotas do imposto, destacou que o objetivo constitucional é "desestimular a manutenção de propriedades improdutivas" (STF, RE 603.220, Rel. Min. Gilmar Mendes, julgado em 20/09/2017). A Corte Suprema tem reiterado que a estrutura do ITR, com alíquotas que variam inversamente ao grau de utilização da terra, é um mecanismo legítimo para induzir comportamentos alinhados à Constituição. Além disso, no que tange à cooperação federativa, o STF validou a constitucionalidade da delegação da capacidade tributária ativa (fiscalização e cobrança) do ITR aos Municípios, prevista no art. 153, § 4º, III, da Constituição. Ao julgar a Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 3.674, a Corte entendeu que tal delegação, regulamentada pela Lei nº 11.250/2005, fortalece o pacto federativo e a autonomia municipal, sem violar a competência tributária da União.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), por sua vez, além da questão da reserva legal, possui uma vasta jurisprudência sobre outros aspectos centrais do ITR. No que concerne à fiscalização municipal, o STJ tem se debruçado sobre os limites da atuação dos municípios conveniados. No julgamento do Recurso Especial (REsp) 1.811.931/SC, decidiu-se que, embora o município possa fiscalizar e cobrar o imposto, a competência para legislar sobre as normas gerais do ITR permanece exclusiva da União, não podendo o ente municipal criar isenções ou alterar critérios de apuração previstos na legislação federal. Discussões sobre a progressividade também são recorrentes, com o tribunal garantindo a aplicação das alíquotas previstas na Lei nº 9.393/1996, desde que observados os princípios da razoabilidade e da vedação ao confisco.

Diante desse panorama, fica evidente como o PL nº 1.648/2024 atua como um catalisador, buscando incorporar ao texto legal os entendimentos já consolidados na jurisprudência. A principal inovação do projeto, qual seja, a exclusão explícita da área de reserva legal do cálculo da progressividade do imposto (utilizando a "área aproveitável"), nada mais é do que a positivação da tese firmada pelo STJ no AREsp nº 2.480.456/SP, que introduziu precedente sobre a classificação de porte e impenhorabilidade, com exclusão de RL/APP do cômputo. Ao transformar esse entendimento jurisprudencial em norma expressa, o legislador visa a conferir maior segurança jurídica, eliminando a necessidade de os contribuintes recorrerem ao Judiciário para garantir um direito já reconhecido. A proposta legislativa, portanto, não cria uma isenção, mas aperfeiçoa a técnica de apuração do imposto para refletir uma realidade jurídica e econômica que os tribunais já haviam chancelado. Dessa forma, o projeto de lei promove uma harmonização entre o direito posto e a sua interpretação pelos órgãos de cúpula do Poder Judiciário, fortalecendo a coerência do sistema tributário e a efetividade da função extrafiscal do ITR.

O Supremo Tribunal Federal (STF) reconhece a legitimidade da progressividade do ITR como um instrumento extrafiscal, validando sua dupla função. A progressividade extrafiscal, baseada no grau de utilização do imóvel, é um comando direto do art. 153, §4º, da Constituição, que visa desestimular a manutenção de terras improdutivas e concretizar a função social da propriedade. Adicionalmente, o STF valida a progressividade fiscal, atrelada à área do imóvel, como uma aplicação legítima do princípio da capacidade contributiva. A Corte também considera válida a cooperação federativa estabelecida pela Lei 11.250/2005, que regulamentou a Emenda Constitucional 42/2003. Esse modelo permite à União delegar aos municípios a capacidade administrativa de fiscalizar e cobrar o imposto, o que é constitucionalmente sólido por não transferir a competência legislativa. Essa parceria, incentivada pela retenção de 100% da arrecadação pelo município, fortalece a fiscalização local e a eficácia do imposto. O PL busca sintonizar a lei com esse vetor constitucional, dando densidade normativa à proteção ambiental e à função social.

Em um contraste direto e deliberado com o tratamento dispensado às APPs, o STJ consolidou o entendimento, notadamente no julgamento do REsp 1.638.210/MG, de que a averbação da área de Reserva Legal na matrícula do imóvel é um requisito imprescindível para a fruição da isenção do ITR. Esta tese é reiterada em inúmeros outros julgados, como nos EREsp

1.310.871/PR e EREsp 1.027.051/SC, formando uma jurisprudência estável e de observância pelas instâncias inferiores.

Para o STJ, a averbação não é uma mera formalidade declaratória, mas sim um ato de natureza constitutiva para fins tributários. A lógica subjacente a essa exigência é multifacetada. Primeiramente, como a RL precisa ser individualizada e delimitada pelo proprietário, a averbação é o ato que confere publicidade e especialização à restrição, fixando seu perímetro e localização de forma inequívoca. Em segundo lugar, e de crucial importância para a administração tributária, o registro formal viabiliza uma fiscalização eficaz, conferindo segurança jurídica tanto para o Fisco quanto para o contribuinte, e prevenindo a evasão fiscal por meio de declarações fraudulentas de áreas de reserva inexistentes ou irregulares. O ato de registro é, portanto, a prova formal de que o proprietário cumpriu sua obrigação ambiental, tornando-se, por consequência, merecedor do incentivo fiscal.

## **2.5 Doutrina aplicável**

A análise de uma proposta legislativa com a envergadura do Projeto de Lei (PL) nº 1.648/2024 não se esgota na simples exegese de seus dispositivos. Para compreender a profundidade e as implicações das alterações no Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), é imperativo recorrer aos fundamentos doutrinários que estruturam o pensamento jurídico-tributário brasileiro. As obras de juristas como Paulo de Barros Carvalho, Humberto Ávila e Alexandre de Moraes fornecem as lentes teóricas indispensáveis para avaliar se a proposta se alinha aos pilares do Sistema Tributário Nacional e aos princípios constitucionais que o regem.

A partir da doutrina de Paulo de Barros Carvalho e sua teoria da regra-matriz de incidência, a alteração proposta pelo PL nº 1.648/2024 não modifica a estrutura nuclear do ITR, mas atua cirurgicamente em seu critério quantitativo. A mudança recai estritamente no consequente normativo, ao atrelar a progressividade da alíquota a um novo referencial — a ‘área aproveitável’ —, sem alterar a hipótese de incidência (a propriedade, posse ou domínio útil) nem o conceito fundamental do Valor da Terra Nua (VTN). Ademais, o projeto intensifica a função extrafiscal do ITR, utilizando a relação obrigacional para induzir comportamentos alinhados à política agrária e ambiental, como a preservação e o uso produtivo do solo.

A discussão sobre a necessidade de Lei Complementar, por sua vez, convoca o pensamento de Humberto Ávila e seu conceito de Lei Complementar (LC) como norma de estrutura, cuja finalidade é garantir estabilidade e uniformidade ao sistema tributário. A controvérsia sobre a via legislativa adequada se resolve ao se constatar que o PL atua no plano da técnica de quantificação, preservando a uniformidade do conceito de base do CTN.

Finalmente, a análise sob a perspectiva dos princípios constitucionais, com base nos ensinamentos de Alexandre de Moraes, demonstra que a proposta legislativa transcende a mera técnica tributária, servindo como um vetor para a concretização de mandamentos basilares. A alteração alinha o ITR de forma mais robusta à legalidade, ao clarificar a norma; à capacidade contributiva, ao assegurar que o tributo incida sobre o potencial produtivo real do imóvel (pague-se conforme o que se pode produzir); e à extrafiscalidade, ao criar um claro incentivo à preservação ambiental e ao uso racional da propriedade.

Em síntese, a análise doutrinária demonstra que o PL nº 1.648/2024 redefine aspectos da obrigação tributária (Carvalho), respeita a arquitetura do sistema (Ávila) e aprofunda a aplicação de princípios constitucionais (Moraes). À luz desses fundamentos teóricos e constitucionais, as alterações propostas devem ser interpretadas como um ajuste de coerência sistêmica, voltado a reduzir a litigiosidade, reforçar a justiça fiscal e alinhar o ITR à função social da propriedade.

### **3. IMPACTOS DAS ALTERAÇÕES PROPOSTAS NO PL Nº 1.648/2024 SOBRE A EFICIÊNCIA DA COBRANÇA DO ITR E A JUSTIÇA FISCAL**

#### **3.1 Eficiência arrecadatória e função extrafiscal do ITR**

O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), tributo de competência da União previsto no artigo 153, inciso VI, da Constituição Federal, ocupa uma posição singular no sistema tributário brasileiro. Doutrinariamente, sua natureza é marcada por uma dualidade funcional: a fiscalidade, que corresponde ao seu objetivo primário de arrecadação de recursos para o custeio do Estado, e a extrafiscalidade, que lhe atribui o papel de instrumento de indução de comportamentos e de intervenção na ordem econômica e social.

A função fiscal (fiscalidade), trata-se da arrecadação tributária dos entes federados, quando não fiscalizado pelos municípios, estes recebem somente a metade do valor arrecadado

em seu território. A extrafiscalidade, por sua vez, conforme leciona Paulo de Barros Carvalho, manifesta-se quando o legislador, ao manejar os elementos jurídicos da norma tributária, persegue objetivos alheios aos meramente arrecadatários, prestigiando situações consideradas social, política ou economicamente valiosas.

No caso do ITR, essa função se concretiza no desestímulo à manutenção de latifúndios improdutivos e no fomento ao cumprimento da função social da propriedade, conforme preconiza o § 4º do mesmo artigo 153 da Carta Magna. Contudo, a trajetória histórica do ITR é marcada por uma profunda ineficiência em ambas as suas vocações. A literatura acadêmica é vasta ao diagnosticar sua arrecadação como "irrisória" e seu fracasso em promover o uso racional da terra, falhando, portanto, em suas dimensões fiscal e extrafiscal. Essa ineficácia crônica é atribuída, em grande medida, às fragilidades de seu modelo de lançamento por homologação, baseado em um sistema autodeclaratório que, aliado a uma fiscalização historicamente precária, abre margem para inconsistências e subavaliação do valor da terra nua.

É nesse cenário de subaproveitamento de seu potencial que surge o Projeto de Lei nº 1.648/2024, de autoria do Senador Jayme Campos, que propõe uma reforma substancial nos critérios de apuração do imposto. O projeto visa alterar a Lei nº 9.393, de 1996, para instituir um cálculo mais objetivo, baseado na "real área aproveitável dos imóveis a serem tributados", promover a exclusão de áreas de interesse ambiental da base de cálculo, permitir a dedução de investimentos e benfeitorias, e ajustar a aplicação dos recursos arrecadados. A proposta, conforme defendido por seu relator na Comissão de Agricultura, Senador Fernando Farias, busca corrigir incoerências do modelo atual e promover a isonomia tributária.

A análise que se segue demonstrará que o PL nº 1.648/2024 representa mais do que um mero ajuste técnico; ele propõe uma reorientação filosófica do ITR. Diferentemente de reformas anteriores, como a descentralização da fiscalização para os municípios, que visavam primordialmente aprimorar a eficiência arrecadatária, este projeto de lei eleva a função extrafiscal a um patamar de primazia, buscando redefinir a própria base de incidência do tributo para alinhá-la a objetivos de política agrária e ambiental. Ao fazê-lo, a proposta aprofunda o diálogo do imposto com princípios constitucionais basilares, mas, ao mesmo tempo, introduz novos e complexos desafios para a administração tributária e para a segurança jurídica.

### **3.2 Adaptação de contribuintes e administrações tributárias às novas regras**

A alteração mais estruturante proposta pelo PL nº 1.648/2024 reside na redefinição da base sobre a qual o imposto incide, transitando do conceito de área total para o de "real área aproveitável". Essa mudança, apresentada como um avanço em direção à objetividade e justiça fiscal, tem profundas implicações doutrinárias e constitucionais. Ao vincular a tributação à capacidade efetiva de geração de riqueza da terra, a proposta busca uma maior conformidade com o princípio da capacidade contributiva, postulado no artigo 145, § 1º, da Constituição. Este princípio, em sua dimensão objetiva, exige que a tributação recaia sobre manifestações de riqueza, e uma base de cálculo que expurga porções do imóvel desprovidas de potencial econômico imediato reflete com maior fidedignidade a aptidão do contribuinte para suportar o ônus fiscal. A proposta ganha contornos ainda mais nítidos de alinhamento constitucional com a explícita exclusão da tributação das áreas de preservação permanente, de reserva legal e outras áreas de interesse ambiental. Tal medida não apenas corrige uma distorção que penalizava proprietários cumpridores da legislação ambiental, mas também fortalece a função extrafiscal do ITR como um indutor de comportamentos socialmente desejáveis.

A isenção funciona como um estímulo direto à conservação, materializando a função socioambiental da propriedade, um princípio fundamental da ordem econômica e do direito de propriedade no Brasil. Essa conexão entre a política tributária e a política ambiental, prevista na própria ementa do projeto de lei que menciona a alteração da Lei nº 6.938/1981 (Política Nacional do Meio Ambiente), evidencia uma tentativa de harmonização sistêmica do ordenamento jurídico. De forma complementar, a permissão para deduzir o valor de benfeitorias e investimentos essenciais para a melhoria da propriedade rural atua como um incentivo à produtividade e à modernização do campo, reforçando o caráter extrafiscal do imposto como ferramenta de política agrária.

### **3.3 Repercussões na cooperação federativa e na fiscalização municipal**

A reconfiguração proposta pelo projeto de lei vai além de uma simples isenção. Ao subtrair da base de cálculo as áreas de conservação, a norma transforma, na prática, o ITR em um mecanismo análogo ao de Pagamento por Serviços Ambientais (PSA). Em um sistema de PSA, o proprietário rural é remunerado por manter ecossistemas que geram benefícios para a coletividade. A proposta do PL nº 1.648/2024 alcança um resultado similar por via tributária: o proprietário que destina uma parcela maior de seu imóvel à preservação ambiental é

recompensado com uma redução em sua obrigação fiscal. Esse benefício tributário representa um reconhecimento financeiro, ainda que indireto, pelo serviço ambiental prestado. Trata-se de uma internalização, na lógica fiscal, das externalidades positivas geradas pela conservação, criando um incentivo econômico poderoso, de alcance nacional e de execução automática, que transcende a mera política tributária para se tornar um efetivo instrumento de política ambiental. Contudo, essa reorientação conceitual não está isenta de desafios operacionais.

A histórica ineficiência do ITR esteve centrada na dificuldade de fiscalizar o Valor da Terra Nua (VTN) autodeclarado pelo contribuinte. O projeto de lei, ao introduzir o critério da "área aproveitável", não elimina o potencial de subavaliação, mas o desloca para um novo campo de complexidade. A fiscalização tributária, antes focada na verificação de um valor econômico, agora terá o desafio de auditar uma classificação de uso do solo. Determinar o que constitui uma área "aproveitável" ou não é uma tarefa que exige conhecimento técnico especializado em agronomia, geoprocessamento e engenharia ambiental, sendo, portanto, uma análise potencialmente mais complexa e subjetiva do que a avaliação de mercado do VTN. A objetividade almejada pelo projeto pode, assim, dar lugar a uma nova zona de incerteza e disputa entre fisco e contribuinte. A tabela a seguir sintetiza as principais alterações propostas.

#### **3.4 Análise constitucional (legalidade, capacidade contributiva, função social da propriedade)**

A implementação das novas regras exigirá um significativo processo de adaptação tanto por parte dos contribuintes quanto, e de forma mais crítica, das administrações tributárias. O sucesso da cobrança do ITR na última década está intrinsecamente ligado ao fortalecimento da cooperação federativa, materializada pelo convênio previsto na Lei nº 11.250, de 2005. Esse mecanismo permitiu que os municípios optassem por assumir as atribuições de fiscalização e cobrança do imposto em troca da totalidade da receita arrecadada. Estudos empíricos demonstram o impacto positivo dessa descentralização: municípios conveniados registraram aumentos de até 35% na arrecadação do ITR e alcançaram resultados extrafiscais superiores, como o aumento do uso produtivo da terra, ao superarem a ineficiência fiscalizatória da União.

**Tabela 1 – Quadro Comparativo do Sistema do ITR: Lei nº 9.393/1996 vs. Projeto de Lei nº 1.648/2024**

Critério de Análise	Sistema Vigente (Lei nº 9.393/1996)	Sistema Proposto (PL nº 1.648/2024)
Base de Cálculo	Valor da Terra Nua (VTN) calculado sobre a área total do imóvel, excluídas as áreas de preservação permanente e reserva legal.	VTN calculado sobre a "real área aproveitável" do imóvel.
Áreas Ambientais	Áreas de Preservação Permanente (APP) e de Reserva Legal (RL) são consideradas não tributáveis, mas integram o cálculo geral da propriedade.	Exclusão explícita e direta de áreas ambientais da base de cálculo, fortalecendo o incentivo à preservação.
Benfeitorias	O valor das benfeitorias úteis e necessárias é excluído do VTN, mas a legislação é por vezes considerada pouco clara.	Esclarece e amplia a dedução de investimentos e benfeitorias, incentivando a melhoria da produtividade.
Foco Principal	Híbrido, com forte tensão entre as funções fiscal (arrecadatória) e extrafiscal (indutora de produtividade).	Predominantemente extrafiscal, com ênfase na justiça fiscal, incentivo à produção sustentável e preservação ambiental.
Grau de Utilização (GU)	Incide sobre a área aproveitável, que é a área total menos as áreas não tributáveis. A definição pode gerar distorções.	Emenda do relator esclarece que o GU incide sobre a "área aproveitável", buscando isonomia para produtores com grandes reservas (ex: Amazônia).

**Fonte:** Elaboração própria com base na Lei nº 9.393/1996 e no texto do PL nº 1.648/2024 e seus pareceres.

O PL nº 1.648/2024, no entanto, ameaça esse modelo virtuoso ao impor um ônus técnico e administrativo desproporcional à capacidade da maioria dos entes municipais. A verificação da "área aproveitável", a distinção entre benfeitorias e o valor da terra nua, e a avaliação de áreas de interesse ambiental demandam uma expertise técnica que, como apontam estudos sobre a gestão territorial municipal, é escassa, especialmente em municípios rurais de pequeno porte. Essa nova complexidade cria o que pode ser denominado de uma "armadilha de competência". Os municípios mantêm o incentivo financeiro e o mandato legal para fiscalizar, mas perdem a capacidade técnica para fazê-lo de forma eficaz sob as novas regras. O risco iminente é o retorno a uma fiscalização superficial, incapaz de contestar as declarações dos contribuintes, o que levaria à erosão da base de cálculo e, paradoxalmente, à redução da arrecadação. O sucesso da reforma, portanto, está condicionado a uma contrapartida ainda não prevista no projeto: um robusto programa federal de capacitação técnica e fornecimento de ferramentas de geotecnologia para as administrações municipais, sem o qual os ganhos obtidos com a descentralização podem ser revertidos.

Sob a ótica dos grandes princípios do Direito Tributário, o PL nº 1.648/2024 promove um avanço notável em direção à justiça fiscal, mas gera preocupações significativas no campo da segurança jurídica. A justiça fiscal, compreendida como a aplicação equilibrada dos princípios da isonomia, capacidade contributiva e vedação ao confisco, é fortalecida em diversas frentes. A proposta aprimora a isonomia horizontal ao tratar de forma equânime produtores com potencial produtivo similar, independentemente da área total de seus imóveis, como no caso de um produtor na Amazônia, que possui até 80% de sua terra como reserva legal, em comparação com um produtor de outro bioma com menores exigências de preservação.

A isonomia vertical e a capacidade contributiva também são mais bem atendidas, uma vez que o ônus tributário passa a se alinhar de forma mais precisa ao potencial econômico real da propriedade. Em contrapartida, a segurança jurídica, pilar de um sistema tributário eficiente e previsível, encontra-se sob ameaça. O princípio da legalidade tributária, em sua acepção estrita, exige que a lei defina de forma clara e precisa todos os elementos da obrigação tributária, a fim de proteger o contribuinte do arbítrio fiscal. O projeto de lei, ao utilizar conceitos jurídicos indeterminados como "reais áreas aproveitáveis" sem estabelecer critérios objetivos para sua definição, cria um vácuo normativo. Essa ambiguidade transfere para o ato de fiscalização e para o eventual contencioso administrativo e judicial a tarefa de definir, caso a caso, o que constitui a base de cálculo do imposto. Tal cenário é um convite à litigiosidade, um problema crônico do sistema tributário brasileiro, cujo contencioso já alcança cifras da ordem de 75% do Produto Interno Bruto.

O sucesso do projeto reside, portanto, em um delicado e ainda não resolvido equilíbrio. Os princípios constitucionais de alta densidade que o inspiram, como a função social da propriedade e a justiça fiscal, só se realizarão se a sua implementação for guiada por uma regulamentação infralegal que traduza os conceitos abertos da lei em critérios técnicos, objetivos e cognoscíveis. A verdadeira eficácia da reforma não será decidida no plenário do Congresso, mas na capacidade da administração tributária de produzir normas regulamentadoras que confirmem certeza e praticabilidade ao novo modelo, sob pena de transformar uma lei bem-intencionada em uma fonte de insegurança e instabilidade.

Em síntese, o Projeto de Lei nº 1.648/2024 representa uma das mais significativas propostas de reforma do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural das últimas décadas, promovendo um realinhamento do tributo com sua vocação constitucional extrafiscal. Ao reconfigurar sua base de cálculo para a "real área aproveitável" e ao isentar expressamente as áreas de proteção ambiental, o projeto fortalece a aplicação dos princípios da capacidade contributiva, da isonomia e, notadamente, da função socioambiental da propriedade. A proposta abandona a busca por uma eficiência meramente arrecadatória para transformar o ITR em um efetivo instrumento de política agrária e ambiental, incentivando a produção sustentável e a conservação dos recursos naturais. Contudo, a análise revela que a concretização desses objetivos nobres é contingente e enfrenta obstáculos formidáveis. O principal ponto de tensão reside na aparente colisão entre os avanços em justiça fiscal e os retrocessos potenciais em segurança jurídica e eficiência administrativa.

A complexidade técnica introduzida pelo novo modelo de apuração ameaça sobrecarregar as administrações municipais, que foram as protagonistas do aumento da eficácia do ITR na última década, podendo reverter os ganhos da descentralização fiscal. Ademais, a utilização de conceitos jurídicos abertos desafia o princípio da legalidade estrita e pode intensificar a litigiosidade. Portanto, a aprovação do PL nº 1.648/2024 deve ser vista não como um ponto de chegada, mas como o início de um complexo processo de regulamentação e implementação. O êxito desta reforma paradigmática dependerá crucialmente da edição de normas infralegais claras e objetivas e de um esforço coordenado de capacitação técnica dos entes municipais. Sem essas medidas complementares, a proposta corre o risco de se tornar um exemplo de intenções legislativas louváveis que foram frustradas pela complexidade da realidade administrativa, perpetuando a ineficácia que historicamente caracteriza o ITR.

## **CONSIDERAÇÕES FINAIS**

O presente estudo teve como propósito analisar as implicações jurídico-tributárias do Projeto de Lei nº 1.648, de 2024 sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), considerando seus reflexos na eficiência arrecadatória, na justiça fiscal e na função social da propriedade. Este percurso investigativo permitiu constatar que a proposta legislativa representa uma das mais significativas tentativas de reformulação do imposto nas últimas décadas, buscando promover um realinhamento de sua vocação constitucional.

A análise partiu do panorama normativo que revelou o ITR como um tributo de dupla função — fiscal e extrafiscal — mas que padece de uma ineficácia histórica em ambas as frentes, marcada por uma arrecadação irrisória e baixo impacto na promoção da função social, muito em decorrência do modelo de lançamento por homologação e da precária fiscalização do Valor da Terra Nua (VTN). Como resposta a essa disfunção, o PL nº 1.648, de 2024 propõe alterações substanciais, notadamente a substituição da "área total" pela "área aproveitável" como critério para a aplicação da progressividade, excluindo da base de cálculo as áreas de preservação permanente e reserva legal. O estudo identificou os impactos jurídicos e constitucionais dessa mudança, destacando o fortalecimento da justiça fiscal, o alinhamento ao princípio da capacidade contributiva e a positivação de entendimentos jurisprudenciais, o que tende a reduzir litígios. Enfrentou-se, ainda, a controvérsia sobre a reserva de lei complementar, concluindo-se pela aparente constitucionalidade da via ordinária, por se tratar de um ajuste na técnica de

quantificação do tributo. No entanto, o trabalho revelou um desafio central nos efeitos práticos da medida: embora o PL avance ao corrigir distorções e valorizar a função ambiental, ele cria um ponto de tensão entre a complexidade técnica da apuração da "área aproveitável" e a capacidade administrativa dos municípios, ameaçando a eficácia da cooperação federativa. Conclui-se, portanto, que a redefinição do ITR proposta pelo PL pode fortalecer a função extrafiscal do imposto e promover uma tributação mais justa e ambientalmente responsável, alinhando a tributação da propriedade rural aos princípios constitucionais da capacidade contributiva, da legalidade e da função social da propriedade. Contudo, a efetividade dessas alterações e a mitigação do risco de insegurança jurídica dependerão crucialmente da articulação entre União e Municípios. A eficácia da lei, caso aprovada, estará condicionada a uma futura regulamentação infralegal clara e a um robusto investimento na capacitação técnica e tecnológica das administrações tributárias municipais para aplicar o novo modelo de forma equitativa e transparente.

## REFERÊNCIAS

AMADO, Frederico Augusto Di Trindade. **Direito ambiental esquematizado**. 5. ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2014.

ÁVILA, Humberto. **Sistema Constitucional Tributário**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. Disponível em: [SISTEM~1.PDF](#).

ÁVILA, Humberto. **Sistema Constitucional Tributário**. 5.Ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

BACH, Gabriel H.; SAVEDRA, Thais G. A INEFETIVIDADE FISCAL E EXTRAFISCAL DO IMPOSTO TERRITORIAL RURAL: causas e respostas legislativas. **Cadernos do Programa de Apoio à Iniciação Científica**, FAE Centro Universitário, v. 11, n. 11, 2020. Disponível em: <https://cadernopaic.fae.edu/cadernopaic/article/download/409/392/1523>. Acesso em: 15 out.2025

BORSIO, Marcelo; ALBUQUERQUE, Isaque; SOUZA, Arthur Pereira; OLIVEIRA, Nicolas Pessoa. O IMPOSTO TERRITORIAL RURAL (ITR) E SEUS ASPECTOS CONTEMPORÂNEOS. **Revista Jurídica do Unicritiba**, v. 3, n. 72, p. 308-335, 2023.

Disponível em: <https://revista.unicuritiba.edu.br/index.php/RevJur/article/view/6627>. Acesso em: 08 out.2025.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 5 de outubro de 1988. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 1990.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: Constituição.pdf.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: Constituição.pdf.

BRASIL. **Constituição** da República Federativa do **Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: Constituição.pdf.

BRASIL. **Lei Federal nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**, Código Nacional Tributário. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L5172Compilado.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172Compilado.htm). Acesso em: 03 mar. 2025.

BRASIL. **Senado Federal. Comissão de Agricultura e Reforma Agrária (CRA)**. Parecer ao Projeto de Lei nº 1.648, de 2024. Disponível em: [https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=9925747&ts=1747748708232&rendition\\_principal=S&disposition=inline](https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=9925747&ts=1747748708232&rendition_principal=S&disposition=inline). Acesso em: 11 nov. 2025.

BRASIL. Senado Federal. **Nota Técnica Nº 268, de 2025**. Referente à STC nº 2025-00384, do Senador Fernando Farias, que requer minuta de relatório ao Projeto de Lei nº (PL) 1.648, de 2024. Brasília, DF: Consultoria Legislativa, 2025. Disponível em: [NT REVISADA E VALIDADA ITR S F FARIAS.docx](uploaded:NT REVISADA E VALIDADA ITR S F FARIAS.docx).

BRASIL. **Senado Federal**. Projeto de Lei nº 1.648, de 2024. Altera a Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, que dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), a Lei nº 11.250, de 27 de dezembro de 2005, e a Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/163392>. Acesso em: 11 nov. 2025.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Agravo em Recurso Especial nº 2.480.456/SP**. Relator: Ministro Gurgel de Faria. Brasília, DF, 8 de novembro de 2023.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº 1.811.931/SC**. Relator: Ministro Herman Benjamin. Brasília, DF, 21 de maio de 2019.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 3.674**. Relator: Ministro Joaquim Barbosa. Brasília, DF, 13 de junho de 2007.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 603.220**. Relator: Ministro Gilmar Mendes. Brasília, DF, 20 de setembro de 2017.

CAMPOS, Jayme, **Projeto de Lei nº 1648, de 2024**. Altera a Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, que dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural ITR, a Lei nº 11.250, de 27 de dezembro de 2005, que regulamenta o inciso III do § 4º do art. 153 da Constituição Federal, e a Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, que dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação, e dá outras providências, para aprimorar os critérios de cobrança do ITR. Brasília: Senado Federal, 05 mai. 2024. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/163392>. Acesso em: 03 mar. 2025.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 24. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 31. ed. São Paulo: Noeses, 2021. Disponível em: [CURSOD~1.PDF](#).

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 31. Ed. São Paulo: Noeses, 2021.

CAVALCANTE FILHO, João Trindade. Processo Legislativo Constitucional/João Trindade Cavalcante Filho.-4.ed.rev., ampl, e atual.- Salvador: Ed. JusPodvim, 2020. 400p.

CAVAZZANI, Ricardo Duarte. **A segurança jurídica como direito fundamental do contribuinte**. 2017. Dissertação (Mestrado em Ciência Jurídica) - Universidade Estadual do Norte do Paraná, Jacarezinho, 2017. Disponível em: <https://uenp.edu.br/pos-direito-teses-dissertacoes-defendidas/direito-dissertacoes/6859-ricardo-duarte-cavazzani/file.html>. Acesso em: 29 out. 2025.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 15. Ed. Rio de Janeiro: Forense, 2016.

CORÁ, Elisângela Fátima Andrade; ONOFRE, Sideney Becker; GRISA, Kleitson Telmo; FILGUEIRAS, Sandro; NAVA, João Carlos. A CONTRIBUIÇÃO DO IMPOSTO TERRITORIAL RURAL (ITR) DAS ÁREAS DE PROTEÇÃO PERMANENTE (APPS) PARA A SUSTENTABILIDADE RURAL. **Revista Orbis Latina**, v. 12, n. 3, 2022. Disponível em: <https://revistas.unila.edu.br/orbis/article/view/2330>. Acesso em: 27 out. 2025.

DUARTE, Francisco Cardoso; ALVES, Bruna Marina. A EXTRAFISCALIDADE COMO INSTRUMENTO DE POLÍTICAS PÚBLICAS. **Direito e Desenvolvimento**, v. 7, n. 13, p. 43-59, 2016. Disponível em: <https://periodicos.unipe.br/index.php/direitoedesenvolvimento/article/download/329/309/979>. Acesso em: 01 nov de 2025.

ESTIGARA, Adriana. **Impostos Federais, Estaduais e Municipais Para Concursos**. [S.l] [S.n], 2016.

FERNANDES E PEIXOTO, Maurício Muriack de; BOAROLI, Caroline Mello. A ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA E A TRANSAÇÃO: UMA ANÁLISE DAS NOVAS PROPOSIÇÕES NORMATIVAS SOBRE A TRANSAÇÃO FISCAL. **Opinião Jurídica**, v. 11, n. 15, p. 114-139, 2013. Disponível em: <https://periodicos.unichristus.edu.br/opiniaojuridica/article/download/790/250/2489>. Acesso em: 18 out. 2025

GOUVÊA, Marcus de Freitas. **O princípio da capacidade contributiva na jurisprudência do STF**. Revista de Direito da GV, v. 5, n. 1, p. 195-219, jun. 2009. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/rdgv/a/w5brV5dvRdPNmK66sYsFVrs/?lang=pt>. Acesso em: 27 out. 2025.

LENTI, Felipe Eduardo Brandão. Repensando o Imposto Rural Para Fins de Adequação Ambiental. Ipea Repositório. <https://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/9230/1/Repensando%20o%20imposto%20territorial.pdf>. Acesso em: 21 de mar de 2025.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 33. ed. São Paulo: Malheiros, 2012.

MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. 39. ed. São Paulo: Atlas, 2023. Disponível em: [Direito Constitucional - 39ª Edição (2023) (Alexandre de Moraes) (Z-Library).pdf](uploaded:Direito Constitucional - 39ª Edição (2023) (Alexandre de Moraes) (Z-Library).pdf).

MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. 39. ed. São Paulo: Atlas, 2023. Disponível em: [Direito Constitucional - 39ª Edição (2023) (Alexandre de Moraes) (Z-Library).pdf](uploaded:Direito Constitucional

QUADROS, Douglas; OLIVEIRA, Adriano Rodrigues de. Impacto fiscal e extrafiscal da descentralização do ITR: uma avaliação para o estado do Rio Grande do Sul. **Revista de Economia e Sociologia Rural**, v. 62, n. 4, e273089, 2024. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/rest/a/G9cJhyzsQ8PCMw8H5TtHP8F/>. Acesso em: 18 ago de 2025.

REYDON, Bastiaan Philip; OLIVEIRA, Thiago Ademir Macedo. A EVOLUÇÃO DA DESCENTRALIZAÇÃO FISCAL DO ITR E A GESTÃO TERRITORIAL INTEGRAL NOS MUNICÍPIOS. **Governança de Terras**, 2017. Disponível em: <https://governancadeterras.com.br/wp-content/uploads/2017/10/A-EVOLU%C3%87%C3%83O-DA-DESCENTRALIZA%C3%87%C3%83O.pdf>. Acesso em: 08 nov de 2025.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2011.

SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 37. ed. São Paulo: Malheiros, 2014.

SOUZA, Andréia da Silva. **Extrafiscalidade e o Imposto Territorial Rural (ITR)**. Revista da OAB/RJ, n. 6, 2010. Disponível em: [https://www.oab.org.br/editora/revista/Revista\\_06/anexos/Extrafiscalidade\\_e\\_ITR.pdf](https://www.oab.org.br/editora/revista/Revista_06/anexos/Extrafiscalidade_e_ITR.pdf). Acesso em: 08 nov de 2025.

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário: valores e princípios constitucionais tributários**. Vol. II. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2014.

XAVIER, Alberto. **Os princípios da legalidade e da tipicidade da tributação**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1978.

ZILVETI, Fernando Aurélio. **Princípios de Direito Tributário e a Capacidade Contributiva.**  
São Paulo: Quartier Latin, 2004.

