REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 13/05/2026 - **Accepted:** 30/06/2026
Vol: 13.14
DOI: 10.66104/12yray48
Pages: 1-28

ENTRE A TERRA E O LUCRO: DESAFIOS E PROPOSTAS DE REFORMA PARA O ITR E A CSLL

BETWEEN LAND AND PROFIT: CHALLENGES AND REFORM PROPOSALS FOR ITR AND CSLL

Geovani Ribeiro de Oliveira[1]
Sara de Oliveira Dutra[2]
Ricardo Silveira da Paixão[3]

Resumo

O cenário tributário brasileiro evidencia a necessidade urgente de reformas estruturais. O ITR, apesar de sua função extrafiscal, apresenta baixa efetividade e limitada arrecadação, enquanto a CSLL, embora relevante para a seguridade social, gera sobrecarga e distorções econômicas. Nesse contexto, a modernização desses tributos deve buscar maior justiça fiscal, simplificação normativa e equilíbrio entre arrecadação, desenvolvimento produtivo e sustentabilidade social e ambiental.Diante do exposto o estudo tem como objetivo geral analisar o atual modelo de tributação do ITR (Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural) e CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido), propondo reformas que aumentem sua eficácia econômica, social e ambiental. O estudo adota uma abordagem qualitativa de caráter bibliográfico, fundamentada na análise de livros, artigos científicos, legislações e relatórios oficiais de órgãos nacionais e internacionais. Foram consultadas bases como IPEA, OCDE, Receita Federal e Banco Mundial, além de obras clássicas de autores da área econômica e tributária.Em síntese, o estudo aponta que a modernização do sistema tributário passa pela reavaliação de tributos como ITR e CSLL, alinhando-os às melhores práticas internacionais e aos princípios constitucionais que regem a tributação. A construção de um modelo fiscal mais simples, progressivo e eficiente é condição essencial para que a política tributária cumpra plenamente suas funções alocativas, distributivas e de estabilização, contribuindo para o desenvolvimento econômico e para a redução das desigualdades sociais no Brasil.

Palavras-chave: Reforma Tributária; Arrecadação; Justiça Fiscal; Lucro; Propriedade Rural.

Abstract

[1] Graduando do curso de Administração, da Faculdade Municipal de Linhares-ES (FACELI), Brasil, E-mail: geovani-rb@outlook.com
[2] Graduanda do curso de Administração, da Faculdade Municipal de Linhares-ES (FACELI), Brasil, E-mail: oliveiradutrasara@gmail.com
[3] Economista, Mestre em Economia e Doutorando em Educação – UFES. Professor efetivo da Faculdade Municipal de Linhares-ES (FACELI), Brasil, e-mail: ricardo.paixao@faceli.edu.br

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 13/05/2026 - **Accepted:** 30/06/2026
Vol: 13.14
DOI: 10.66104/12yray48
Pages: 1-28

The Brazilian tax landscape highlights the urgent need for structural reforms. The ITR (Tax on Rural Property), despite its extra-fiscal function, presents low effectiveness and limited revenue collection, while the CSLL (Social Contribution on Net Income), although relevant for social security, generates burdens and economic distortions. In this context, the modernization of these taxes should seek greater fiscal justice, regulatory simplification, and a balance between revenue collection, productive development, and social and environmental sustainability. Given the above, the study's general objective is to analyze the current taxation model for the ITR (Rural Property Tax) and CSLL (Social Contribution on Net Income), proposing reforms that increase their economic, social, and environmental effectiveness. The study adopts a qualitative bibliographic approach, based on the analysis of books, scientific articles, legislation, and official reports from national and international agencies. Databases such as IPEA, OECD, Federal Revenue, and the World Bank were consulted, as well as classic works by authors in the economic and tax fields. In summary, the study indicates that modernizing the tax system requires reevaluating taxes such as ITR and CSLL, aligning them with international best practices and the constitutional principles governing taxation. Building a simpler, more progressive, and efficient tax model is essential for tax policy to fully fulfill its allocative, distributive, and stabilizing functions, contributing to economic development and reducing social inequalities in Brazil.

Keywords: Tax Reform; Tax Revenue; Tax Justice; Profit; Rural Property.

1. Introdução

A discussão sobre a estrutura tributária é cada vez mais necessária no Brasil diante do cenário global. Em diversos países desenvolvidos, nota-se um avanço no fortalecimento da tributação sobre o consumo e na elevação das contribuições sociais, que passaram a ocupar papel relevante na arrecadação. Já nos países em desenvolvimento, como o Brasil, a realidade mostra-se distinta: há uma forte dependência de tributos indiretos, considerados regressivos por incidirem de maneira uniforme sobre diferentes classes sociais. Essa característica amplia as desigualdades, pois pesa proporcionalmente mais sobre as camadas de menor renda. Nesse contexto, Giambiagi (2011) observa que “o aumento da carga tributária é obtido pelos tributos cumulativos e indiretos” no país, ressaltando que o ICMS[4], imposto sobre valor adicionado, continua sendo o tributo de maior expressão na arrecadação nacional. A análise desse quadro demonstra a relevância de uma

[4] ICMS é o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços, trata-se de um tributo estadual que incide sobre operações relativas à circulação de mercadorias e prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação.

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 13/05/2026 - **Accepted:** 30/06/2026
Vol: 13.14
DOI: 10.66104/12yray48
Pages: 1-28

reforma fiscal ampla, capaz de promover maior equilíbrio entre eficiência econômica e equidade social.

Entre os tributos que mais evidenciam a necessidade de ajustes estão o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). O ITR, criado com caráter extrafiscal, deveria cumprir a função de desestimular a manutenção de propriedades improdutivas, orientando o uso social da terra. Contudo, sua baixa arrecadação e a fragilidade dos mecanismos de fiscalização têm limitado severamente sua efetividade. Já a CSLL, instituída em 1988 com alíquota de 9% para a maioria das empresas, tem se consolidado como uma das principais fontes de financiamento da seguridade social. Ainda assim, sofre críticas recorrentes, pois, ao incidir diretamente sobre o lucro empresarial e somar-se ao IRPJ, pode gerar distorções econômicas, aumentar custos de conformidade e desestimular investimentos produtivos de longo prazo.

Nesse cenário, o debate sobre reforma tributária ganha contornos estratégicos. Experiências internacionais apontam caminhos relevantes, como a adoção do Imposto sobre Valor Agregado (IVA)[5], que promove simplificação, reduz cumulatividade e aumenta a transparência. Reformas recentes em outros países também demonstram esforços para equilibrar tributação entre consumo, renda e patrimônio, fortalecendo a progressividade.

Assim, torna-se pertinente pensar o redesenho do ITR de forma a torná-lo mais progressivo e ambientalmente eficaz, ao mesmo tempo em que se reestrutura a CSLL em conjunto com o IRPJ[6], de modo a aproximar o Brasil das melhores práticas internacionais. Como destacam Varsano (1996) e Vasconcellos (2008), a busca por um sistema tributário moderno deve articular eficiência arrecadatória, justiça distributiva e sustentabilidade, garantindo que o modelo fiscal não apenas

[5] Tributo sobre o consumo que incide apenas sobre o valor agregado em cada etapa da cadeia econômica, evitando a tributação em cascata.

[6] Tributo de competência da União incidente sobre a renda e os proventos das pessoas jurídicas.

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 13/05/2026 - **Accepted:** 30/06/2026
Vol: 13.14
DOI: 10.66104/12yray48
Pages: 1-28

financie o Estado, mas também contribua para a redução das desigualdades e para o desenvolvimento econômico equilibrado.

Diante do exposto o estudo tem como objetivo geral analisar o atual modelo de tributação do ITR (Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural) e CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido), propondo reformas que aumentem sua eficácia econômica, social e ambiental. Tem como objetivos específicos: Examinar o panorama dos sistemas tributários internacionais; analisar a evolução do sistema tributário nacional e explicar os conceitos e fundamentos jurídicos essenciais do sistema tributário brasileiro.

A pesquisa justifica-se pela relevância do debate sobre a reforma tributária no Brasil, considerando a necessidade de corrigir distorções históricas, reduzir a regressividade e tornar o sistema mais eficiente e justo. O foco no ITR e na CSLL decorre de sua importância para a função social da terra e para o financiamento da seguridade social, ao mesmo tempo em que ambos enfrentam críticas quanto à efetividade e aos impactos econômicos. Assim, compreender seus limites e propor alternativas é essencial para subsidiar políticas públicas e o avanço da justiça fiscal no país.

A pesquisa está estruturada em três partes, além da introdução e das considerações finais. Na primeira parte, apresenta-se o panorama dos sistemas tributários internacional e nacional, destacando sua evolução histórica e principais características. A segunda parte dedica-se à análise do sistema tributário brasileiro, com foco nos tributos de competência da União, especialmente o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). Na terceira parte, discutem-se as limitações desses tributos e são apresentadas propostas de reforma voltadas ao aprimoramento de sua eficácia econômica, social e ambiental.

2. Revisão da literatura

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 13/05/2026 - **Accepted:** 30/06/2026
Vol: 13.14
DOI: 10.66104/12yray48
Pages: 1-28

2.1 Histórico do Sistema Tributário Internacional

O sistema tributário internacional apresenta um quadro de grande diversidade entre os países, refletindo diferenças históricas, econômicas e institucionais. Dados recentes da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico[7] (OCDE, 2024) revelam que, em média, os países-membros arrecadaram o equivalente a 33,9% do Produto Interno Bruto (PIB) em 2023, demonstrando relativa estabilidade nos últimos anos. Entretanto, essa média esconde grandes variações: enquanto o México registrou apenas 17,7% do PIB, evidenciando baixa capacidade de mobilização fiscal, a França alcançou cerca de 43,8% do PIB, mantendo-se como um dos países com maior carga tributária no mundo.

A estrutura das receitas também varia, mas alguns padrões comuns podem ser identificados: aproximadamente metade da arrecadação provém de impostos sobre renda e contribuições sociais obrigatórias, cerca de 25% está concentrada nos tributos sobre bens e serviços – em especial o Imposto sobre Valor Agregado (IVA) – e os impostos sobre propriedade representam em torno de 6% (OCDE, 2024; Tax Foundation, 2024). Essa composição revela a centralidade do IVA como principal instrumento de arrecadação nos sistemas modernos, ao lado de uma forte presença da tributação sobre o trabalho e a renda.

A União Europeia constitui um exemplo emblemático desse equilíbrio entre diferentes bases tributárias. Segundo dados da Eurostat (2024), a arrecadação total dos países do bloco alcançou 39,9% do PIB em 2023, elevando-se para 40,4% em 2024, distribuída de forma relativamente proporcional: 12,9% do PIB em impostos sobre produção e importação, 13,3% em impostos sobre renda e patrimônio, e 14,0% em contribuições sociais líquidas. Essa divisão garante maior estabilidade fiscal e financiamento consistente para políticas sociais, diferindo do modelo concentrado

[7] Organização internacional que promove a cooperação econômica e produz estudos e indicadores para seus países-membros.

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 13/05/2026 - **Accepted:** 30/06/2026
Vol: 13.14
DOI: 10.66104/12yray48
Pages: 1-28

em apenas uma base tributária. O caso francês ilustra de forma extrema essa tendência, em 2022, o país registrou uma carga tributária de 46,1% do PIB, impulsionada principalmente pelas contribuições sociais, que chegam a representar quase o dobro da média da OCDE (El País, 2024).

A lógica desse modelo está vinculada ao conceito de Estado de bem-estar social, no qual altos tributos são compensados pela ampla oferta de serviços públicos universais. Na Alemanha, o comportamento também é ilustrativo: a carga tributária passou de 37,9% do PIB em 2020 para 39,5% em 2021, mostrando uma tendência de aumento sustentado, sobretudo pela necessidade de financiar a previdência e a integração de políticas sociais (El País, 2024).

Outro exemplo relevante é o dos países nórdicos, em especial a Dinamarca, que em 2022 atingiu uma carga tributária próxima de 42,2% do PIB, ainda que estruturada de forma distinta: o país não adota contribuições sociais separadas, mas concentra sua arrecadação em impostos sobre a renda, com alíquotas progressivas que financiam um sistema robusto de saúde, educação e proteção social (Tax Foundation, 2024).

Esse modelo apresenta altos índices de conformidade fiscal e baixa evasão, resultado de práticas como bases tributárias amplas, forte governança e simplificação de regras. Tais experiências internacionais evidenciam um movimento global em direção à tributação progressiva da renda e do patrimônio, à simplificação por meio do IVA e ao fortalecimento dos mecanismos de fiscalização, visando reduzir distorções e garantir maior justiça fiscal.

Conforme destacam Vasconcellos (2008), Giambiagi (2011) e Varsano (1996), a política tributária não deve ser vista apenas como instrumento de arrecadação, mas também como ferramenta de desenvolvimento, capaz de estimular ou inibir setores da economia, reduzir desigualdades sociais e reforçar a sustentabilidade fiscal de longo prazo.

Com o objetivo de sintetizar as informações apresentadas sobre o panorama internacional, elaborou-se a Quadro 1, que reúne dados recentes da OCDE e de

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 13/05/2026 - **Accepted:** 30/06/2026
Vol: 13.14
DOI: 10.66104/12yray48
Pages: 1-28

outras instituições sobre a carga tributária e a composição da arrecadação em diferentes países e blocos econômicos.

Quadro 1- Carga tributária e composição da arrecadação em países selecionados da OCDE (2022-2023)

País/Bloco	Carga Tributária (% PIB)	Destaques na Composição da Arrecadação
OCDE (média)	33,9% (2023)	~50% renda + contribuições sociais; ~25% bens e serviços (IVA); ~6% propriedade
México	17,7% (2023)	Menor carga da OCDE, forte dependência de impostos sobre bens e serviços
França	43,8% (2023); 46,1% (2022)	Contribuições sociais muito elevadas (~17% do PIB), alta progressividade
União Europeia (27)	40,0% (2023)	13,0% produção/importação; 13,1% renda e patrimônio; 13,8% contribuições sociais
Alemanha	39,5% (2021)	Reforço na tributação da renda e contribuições sociais para previdência
Dinamarca	42,2% (2022)	Sistema baseado em impostos sobre renda; sem contribuições sociais separadas

Fonte**:** Elaborado pelo autor com base em OCDE (2024), Eurostat (2024), Tax Foundation (2024), El País (2024).

A comparação evidencia a diversidade de modelos, enquanto na média da OCDE predomina a combinação equilibrada entre impostos sobre renda, consumo e contribuições sociais, países como o México apresentam baixa capacidade arrecadatória, sustentada principalmente pela tributação sobre bens e serviços.

Em contraste, nações como França, Alemanha e Dinamarca registram cargas tributárias elevadas, próximas ou superiores a 40% do PIB, em grande parte destinadas ao financiamento de políticas sociais e de bem-estar.

2.2 Histórico e evolução do sistema tributário brasileiro

O sistema tributário brasileiro consolidou-se a partir de uma trajetória histórica marcada por transformações profundas em sua estrutura e na repartição de competências entre os entes federativos. Um dos marcos mais relevantes foi a Constituição Federal de 1988, que buscou redefinir as bases do federalismo fiscal no país. A Carta Magna conferiu maior autonomia tributária aos Estados, ao permitir

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 13/05/2026 - **Accepted:** 30/06/2026
Vol: 13.14
DOI: 10.66104/12yray48
Pages: 1-28

que estes fixassem as alíquotas do ICMS, seu principal tributo, e vedou à União a concessão de isenções sobre impostos estaduais e municipais.

Aos Municípios, foi atribuída a responsabilidade de tributos fundamentais para a arrecadação local, como o IPTU[8] e o ISS[9], reforçando sua capacidade de financiamento. À União, por sua vez, ficou reservada a competência para instituir tributos de maior abrangência nacional, como o Imposto de Renda e o IPI[10], assegurando-lhe o papel central na coordenação da política fiscal (Brasil, 1988). Essa redistribuição de competências buscou garantir equilíbrio federativo e estabilidade de receitas, ainda que tenha gerado, ao longo do tempo, tensões relacionadas à dependência de transferências intergovernamentais.

Nas décadas seguintes, o sistema tributário brasileiro passou por diversos ajustes constitucionais e legais voltados ao aperfeiçoamento da arrecadação, ao financiamento da seguridade social e ao equilíbrio das contas públicas. As reformas implementadas ao longo dos anos 1990 e 2000 ampliaram a utilização de contribuições sociais e fortaleceram mecanismos de repartição de receitas entre os entes federativos. Embora tenham contribuído para o aumento da arrecadação e para o financiamento de políticas públicas, essas medidas também ampliaram a complexidade normativa do sistema.

Ao longo desse processo, expandiu-se o papel das contribuições sociais e dos instrumentos tributários destinados ao financiamento de áreas como previdência, saúde e assistência social. Paralelamente, foram fortalecidos mecanismos de compartilhamento de receitas entre União, Estados e Municípios. Contudo, a

[8] Tributo de competência municipal incidente sobre a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel localizado em área urbana.

[9] Tributo de competência municipal incidente sobre a prestação de serviços por pessoas físicas ou jurídicas.

[10] Tributo de competência da União que incide sobre produtos industrializados, nacionais e importados.

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 13/05/2026 - **Accepted:** 30/06/2026
Vol: 13.14
DOI: 10.66104/12yray48
Pages: 1-28

multiplicidade de tributos, benefícios fiscais e regras de repartição contribuiu para tornar o sistema tributário brasileiro altamente complexo.

Essa complexidade passou a ser alvo de críticas de especialistas, empresas e organismos internacionais. Entre os principais problemas apontados destacam-se a cumulatividade de determinados tributos, os elevados custos de conformidade, a insegurança jurídica e a forte dependência da tributação sobre o consumo, característica associada à regressividade da carga tributária.

Diante desse cenário, intensificaram-se os debates sobre a necessidade de uma reforma tributária capaz de simplificar a tributação sobre bens e serviços e promover maior eficiência econômica. Nesse contexto, destacaram-se as Propostas de Emenda à Constituição nº 45/2019[11] e nº 110/2019[12], que serviram de base para as discussões culminando na aprovação da Emenda Constitucional nº 132/2023[13]. A reforma instituiu um novo modelo de tributação sobre o consumo, baseado na substituição gradual de diversos tributos por impostos de base ampla inspirados no Imposto sobre Valor Agregado (IVA). (OCDE, 2024). Nesse novo modelo, destaca-

[11] BRASIL. Câmara dos Deputados. Proposta de Emenda à Constituição nº 45, de 3 de abril de 2019. Altera o Sistema Tributário Nacional. Brasília, DF, 2019. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1728369&filename=PEC%2045/2019. Acesso em: 8 jun. 2026.

[12] BRASIL. Câmara dos Deputados. Reforma tributária: comparativo das PECs em tramitação (PEC nº 45/2019 e PEC nº 110/2019), 2019. Disponível em: https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/estudos-e-notas-tecnicas/fiquePorDentro/temas/sistema-tributario-nacional-jun-2019/reforma-tributaria-comparativo-das-pecs-em-tramitacao-2019. Acesso em: 8 jun. 2026.

[13] BRASIL. Constituição (1988). Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023. Brasília, DF, 2023. Disponível em: https://www2.camara.leg.br/legin/fed/emecon/2023/emendaconstitucional-132-20-dezembro-2023-795084-publicacaooriginal-170513-pl.html

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 13/05/2026 - **Accepted:** 30/06/2026
Vol: 13.14
DOI: 10.66104/12yray48
Pages: 1-28

se a criação do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS)[14] e da Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS). Conforme observa Britto (2026), a adoção do princípio da tributação no destino constitui uma das principais inovações da reforma, buscando promover maior neutralidade econômica e simplificação do sistema tributário.

Em termos de carga tributária, observa-se que o Brasil atingiu níveis elevados ao longo das últimas décadas. Segundo dados do Observatório Fiscal da Fundação Getulio Vargas (FGV, 2023), a carga tributária bruta (CTB) alcançou 33,07% do PIB em 2022, o maior patamar desde 2011, embora ainda abaixo do recorde histórico de 33,64% registrado em 2007. Esse resultado insere o Brasil entre os países com maior arrecadação em proporção ao PIB na América Latina, destacando-se ainda pela elevada participação de tributos incidentes sobre o consumo. Conforme ressalta Giambiagi (2011, p.10), a tributação desempenha funções alocativas, distributivas e de estabilização econômica, atuando simultaneamente como instrumento de arrecadação e de política pública. Nesse contexto, permanecem os desafios relacionados à simplificação do sistema, à eficiência do gasto público e à promoção de maior justiça fiscal.

Para melhor compreensão da evolução histórica do sistema tributário brasileiro, o Quadro 2 apresenta os principais marcos institucionais, reformas e propostas que contribuíram para a configuração do sistema tributário desde a promulgação da Constituição Federal de 1988. A síntese contempla mudanças relacionadas à distribuição de competências tributárias entre os entes federativos, aos mecanismos de financiamento estatal e às iniciativas voltadas à simplificação da tributação sobre bens e serviços. Também são incluídas propostas de reforma tributária e indicadores da carga tributária nacional, evidenciando os desafios

[14] BRITTO, Frederico. O princípio do destino no IBS: a (re)construção do critério espacial de tributação. Revista Direito Tributário Atual, v. 62, p. 67-85, 2026. Disponível em: https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2879/2598. Acesso em: 4 jun. 2026.

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 13/05/2026 - **Accepted:** 30/06/2026
Vol: 13.14
DOI: 10.66104/12yray48
Pages: 1-28

associados à eficiência arrecadatória, à complexidade normativa e à busca por maior justiça fiscal. Essa visão panorâmica permite compreender como o sistema tributário brasileiro tem evoluído por meio de sucessivos ajustes institucionais, refletindo as transformações econômicas, sociais e fiscais observadas ao longo das últimas décadas.

Quadro 2 - Evolução histórica do sistema tributário brasileiro e seus principais marcos institucionais (1988–2023)

Ano	Marco legal / Reforma	Conteúdo principal	Impacto tributário
1988	Constituição Federal	Redistribuição das competências tributárias entre União, Estados e Municípios	Fortalecimento do federalismo fiscal
Decada de 1990	Emendas constitucionais de ajuste fiscal e previdenciário	Alterações na repartição de receitas e financiamento da seguridade social	Adequação das contas públicas e ampliação das contribuições sociais
Anos 2000	Reformas tributárias parciais	Ajustes na arrecadação, fiscalização e repartição de receitas	Maior complexidade normativa
2019	PEC 45 e PEC 110	Propostas de simplificação da tributação sobre o consumo	Base para a Reforma Tributária
2023	Reforma Tributária (EC nº 132/2023)	Criação do IBS, CBS e Imposto Seletivo	Modernização do sistema tributário brasileiro
2022 - 2023	Dados da carga tributária	Carga tributária superior a 33% do PIB	Necessidade de reformas estruturais

Fonte: Elaborado pelo autor com base em Brasil (1988; 1990; 2000; 2019; 2022; 2023), Câmara dos Deputados (2023), FGV (2023).

Portanto, a evolução histórica do sistema tributário brasileiro demonstra um percurso de avanços institucionais importantes, mas também de crescente complexidade normativa e de desafios permanentes relacionados à regressividade, à dependência de tributos sobre consumo e à dificuldade de promover reformas amplas. Autores como Giambiagi (2011), Vasconcellos (2008) e Varsano (1996) ressaltam que a reforma tributária no Brasil não pode se restringir a ajustes pontuais, mas deve ser compreendida como um processo que exige mudanças estruturais

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 13/05/2026 - **Accepted:** 30/06/2026
Vol: 13.14
DOI: 10.66104/12yray48
Pages: 1-28

profundas, capazes de equilibrar eficiência econômica, justiça distributiva e sustentabilidade fiscal.

2.3 Análise do sistema tributário brasileiro sob a ótica do ITR e da CSLL

O sistema tributário brasileiro é frequentemente apontado pela literatura especializada como excessivamente complexo do ponto de vista normativo e oneroso em termos de custos de conformidade. Cabello e Nakao (2021) destacam que a multiplicidade de legislações fiscais, especialmente no âmbito do ICMS, cria um ambiente burocrático que impõe elevados custos a empresas e contribuintes.

Pesquisas apontam que apenas no cumprimento das obrigações acessórias ligadas ao ICMS as empresas chegam a gastar cerca de 1,5% do valor do tributo em custos administrativos, revelando a ineficiência do modelo. Gomes et al. (2024) reforçam que a elevada complexidade reduz a conformidade espontânea dos contribuintes, favorecendo a evasão e a informalidade, elementos estruturais que também influenciam a aplicação e a eficácia de tributos como o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

Outro aspecto central é a alta carga tributária. Dados do Tesouro Nacional (2024) apontam que a carga tributária bruta atingiu 32,44% do PIB em 2023, ligeiramente abaixo do patamar de 33,07% observado em 2022. Apesar dessa pequena redução, a proporção permanece entre as mais elevadas da América Latina. O Observatório Fiscal da FGV (2023) acrescenta que, ao longo da última década, a carga manteve-se consistentemente próxima de 33% do PIB, sem contrapartida proporcional em serviços públicos de qualidade.

Para Giambiagi (2011), a tributação deveria cumprir funções alocativa, distributiva e de estabilização, mas, na prática, no Brasil tem se caracterizado sobretudo pela extração de recursos sem retorno social adequado, o que se reflete

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 13/05/2026 - **Accepted:** 30/06/2026
Vol: 13.14
DOI: 10.66104/12yray48
Pages: 1-28

tanto na arrecadação vinculada à CSLL quanto na limitada capacidade arrecadatória e extrafiscal do ITR.

Além da complexidade e da carga elevada, a regressividade do sistema é um dos pontos mais relevantes da análise. Oliveira (2023), em estudo do Ipea[15], mostra que os tributos indiretos recaem de forma desproporcional sobre as famílias de menor renda, consumindo maior parcela de seus orçamentos. O Instituto Justiça Fiscal (2016) destaca que o sistema tributário brasileiro apresenta forte caráter regressivo, uma vez que a maior parte da arrecadação decorre de tributos incidentes sobre o consumo, enquanto a tributação sobre renda e patrimônio possui participação relativamente reduzida. Essa estrutura faz com que a carga tributária recaia proporcionalmente de forma mais intensa sobre os contribuintes de menor renda. Nesse contexto, a análise do ITR e da CSLL mostra-se particularmente relevante, uma vez que esses tributos se relacionam, respectivamente, à tributação do patrimônio e da renda, bases tributárias frequentemente apontadas pela literatura especializada como instrumentos capazes de promover maior progressividade e justiça fiscal. Para Vasconcellos (2008), um sistema tributário justo deve priorizar a progressividade, com maior ênfase na tributação da renda e do patrimônio, sob pena de perpetuar desigualdades sociais e comprometer a eficiência econômica.

2.4 Princípios constitucionais e limites ao poder de tributar no Brasil: aplicações ao ITR e à CSLL

Os fundamentos jurídicos que estruturam um sistema tributário moderno estão alicerçados em normas constitucionais e legais que delimitam a competência de cada ente para instituir tributos, assegurando equilíbrio entre o poder de tributar e as

[15] Ipea (Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada): fundação pública federal que realiza pesquisas e estudos para subsidiar a formulação e avaliação de políticas públicas no Brasil.

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 13/05/2026 - **Accepted:** 30/06/2026
Vol: 13.14
DOI: 10.66104/12yray48
Pages: 1-28

garantias dos contribuintes. A competência tributária, de acordo com a teoria constitucional, é a atribuição conferida a determinadas esferas de governo para instituir, arrecadar e fiscalizar tributos, sempre observando os limites da Constituição. Essa competência é indelegável e exclusiva, sendo considerada cláusula essencial de um Estado federativo, já que garante autonomia financeira a cada nível de governo.

Segundo Varsano (1996), a coordenação e a sistematização das competências tributárias entre os diferentes níveis de governo são essenciais para assegurar a harmonia do sistema fiscal, reduzir conflitos federativos e minimizar distorções econômicas decorrentes da falta de integração das normas tributárias. Essa delimitação de competências é particularmente relevante quando se analisam tributos específicos como o ITR e a CSLL, ambos de competência da União, mas com funções e destinações distintas no interior do sistema tributário.

No que se refere às espécies tributárias, a doutrina e a prática internacional reconhecem cinco grandes grupos: impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições especiais e empréstimos compulsórios. Os impostos distinguem-se por não demandarem contraprestação estatal direta, tendo caráter eminentemente arrecadatório e, em muitos países, progressivo, como ocorre no imposto de renda. As taxas, ao contrário, exigem uma atuação estatal específica, seja na prestação de um serviço público, seja na realização de um ato de polícia administrativa. As contribuições de melhoria surgem como forma de compensação financeira de obras públicas que resultam em valorização de imóveis, assegurando equilíbrio entre investimento estatal e benefício privado. Já as contribuições especiais estão relacionadas a finalidades específicas, como a seguridade social ou o financiamento de determinados setores da economia, e os empréstimos compulsórios são criados de forma excepcional, em casos de calamidade pública ou investimento público relevante.

Giambiagi (2011, p. 249) observa que a multiplicidade dessas espécies traduz a tentativa dos Estados modernos de combinar a função arrecadatória com

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 13/05/2026 - **Accepted:** 30/06/2026
Vol: 13.14
DOI: 10.66104/12yray48
Pages: 1-28

finalidades extrafiscais, isto é, utilizar o tributo também como instrumento de regulação econômica e social. Nesse contexto, o ITR insere-se na categoria dos impostos, enquanto a CSLL integra o grupo das contribuições especiais, distinção que evidencia diferenças estruturais relevantes para sua análise jurídica e econômica.

Além da classificação das espécies, o sistema tributário se sustenta em princípios constitucionais que funcionam como verdadeiros limitadores do poder de tributar. O princípio da legalidade estabelece que nenhum tributo pode ser exigido sem lei que o institua, assegurando previsibilidade e proteção contra arbitrariedades. O princípio da anterioridade reforça essa segurança ao impedir a cobrança de um tributo no mesmo exercício em que foi instituído, preservando a confiança do contribuinte. Outro pilar é o princípio da capacidade contributiva, que vincula a tributação à aptidão econômica do indivíduo ou empresa, de modo que aqueles com maior poder aquisitivo contribuam proporcionalmente mais. Vasconcellos (2008) enfatiza que a progressividade, aplicada principalmente em tributos sobre renda e patrimônio, representa a concretização desse princípio, permitindo que a tributação funcione como mecanismo de justiça distributiva. A aplicação desses princípios ao ITR e à CSLL permite avaliar em que medida tais tributos concretizam a capacidade contributiva e a progressividade previstas constitucionalmente.

Também merece destaque o princípio da isonomia tributária, que impede tratamentos desiguais entre contribuintes que se encontram em situações equivalentes, e o princípio da seletividade, que orienta a adoção de alíquotas menores ou isenções em produtos essenciais, mitigando o peso da tributação indireta sobre as camadas mais pobres da população.

Esses fundamentos jurídicos e princípios configuram, portanto, o arcabouço que sustenta os sistemas tributários contemporâneos. Embora estejam formalmente previstos, sua aplicação prática enfrenta desafios significativos. Em muitos países, a complexidade normativa, o excesso de exceções e a dificuldade de fiscalização comprometem a efetividade das normas e fragilizam a percepção de justiça tributária.

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 13/05/2026 - **Accepted:** 30/06/2026
Vol: 13.14
DOI: 10.66104/12yray48
Pages: 1-28

Como observa Giambiagi (2011, p. 10), a política fiscal deve conciliar três funções centrais — arrecadar, estabilizar a economia e redistribuir renda —, mas a experiência internacional demonstra que tais objetivos muitas vezes entram em tensão. Varsano (1996) e Vasconcellos (2008) reforçam que um sistema eficiente é aquele que alia simplicidade normativa, progressividade e clareza nas regras de competência, assegurando neutralidade econômica e legitimidade social. À luz desses parâmetros, a análise do ITR e da CSLL deve considerar não apenas sua conformidade formal com a Constituição, mas também sua efetividade na promoção dos objetivos estruturantes do sistema tributário brasileiro.

3. Percurso Metodológico

A presente pesquisa tem como objetivo analisar o atual modelo de tributação do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), bem como discutir possíveis propostas de aperfeiçoamento desses tributos no contexto da reforma tributária brasileira. Para alcançar esse objetivo, foi adotada uma abordagem qualitativa, considerada adequada para a compreensão dos aspectos jurídicos, econômicos e sociais relacionados ao sistema tributário nacional. A escolha por essa abordagem permitiu examinar o tema a partir de fundamentos teóricos, normativos e institucionais, considerando tanto a estrutura jurídica dos tributos quanto seus efeitos econômicos, sociais e ambientais.

Segundo Minayo, a pesquisa constitui uma atividade fundamental para a produção do conhecimento científico, estando diretamente relacionada ao processo de investigação e construção da realidade social. Para a autora, a pesquisa vincula pensamento e ação, permitindo compreender fenômenos complexos por meio da análise crítica e sistemática de informações e evidências disponíveis. Além disso, a realidade social apresenta características essencialmente qualitativas, envolvendo relações, significados, valores, interpretações e processos históricos que exigem uma abordagem capaz de compreender tais dimensões em profundidade (MINAYO,

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 13/05/2026 - **Accepted:** 30/06/2026
Vol: 13.14
DOI: 10.66104/12yray48
Pages: 1-28

2007).

A metodologia adotada fundamenta-se na concepção de que o método representa o caminho percorrido pelo pesquisador para compreender a realidade investigada. Nesse sentido, Minayo (2007) entende a metodologia como o caminho do pensamento e a prática exercida na abordagem da realidade, articulando teoria, técnicas de pesquisa e a capacidade interpretativa do pesquisador. Dessa forma, a construção deste estudo buscou integrar a análise teórica da literatura especializada com a interpretação de dados, documentos e normas jurídicas relacionadas aos tributos analisados.

Quanto aos objetivos, a pesquisa caracteriza-se como exploratória e descritiva. A pesquisa exploratória permitiu ampliar a compreensão acerca dos desafios enfrentados pelo sistema tributário brasileiro, especialmente no que se refere à arrecadação, à justiça fiscal e à eficiência econômica dos tributos estudados. Por sua vez, o caráter descritivo possibilitou identificar e apresentar as principais características jurídicas, econômicas e institucionais do ITR e da CSLL, bem como seus impactos na arrecadação pública e no desenvolvimento econômico.

No que se refere aos procedimentos técnicos, o estudo possui natureza bibliográfica e documental. A pesquisa bibliográfica foi desenvolvida a partir da análise de livros, artigos científicos, dissertações, teses e demais produções acadêmicas relacionadas ao sistema tributário brasileiro, à reforma tributária, à tributação da propriedade rural, à tributação sobre o lucro e aos princípios constitucionais tributários. Conforme Gil (2008), a pesquisa bibliográfica constitui importante instrumento para o aprofundamento teórico do objeto estudado, permitindo ao pesquisador reunir e analisar conhecimentos já produzidos pela comunidade científica. Foram priorizadas produções de autores da área econômica, jurídica e tributária, a fim de construir uma base conceitual capaz de sustentar a análise crítica dos tributos investigados.

A pesquisa documental concentrou-se na análise de legislações, relatórios institucionais, documentos oficiais e bases estatísticas produzidas por órgãos

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 13/05/2026 - **Accepted:** 30/06/2026
Vol: 13.14
DOI: 10.66104/12yray48
Pages: 1-28

públicos nacionais e internacionais. Foram examinados dispositivos constitucionais, legislação tributária vigente, relatórios da Receita Federal do Brasil, dados do Tesouro Nacional, estudos do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), publicações da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), do Banco Mundial e de outras instituições relevantes para a temática estudada. Esses materiais possibilitaram compreender a evolução da carga tributária, a composição da arrecadação e os limites práticos dos tributos analisados.

A coleta e análise dos dados ocorreram de forma interpretativa e comparativa. Inicialmente, foi realizado o levantamento bibliográfico acerca da evolução dos sistemas tributários internacionais e da formação do sistema tributário brasileiro. Em seguida, procedeu-se à análise específica do ITR e da CSLL, considerando aspectos relacionados à competência tributária, base de cálculo, função arrecadatória, função extrafiscal, eficiência econômica e justiça fiscal. Posteriormente, foram examinadas experiências internacionais e propostas de reforma tributária que pudessem contribuir para o aperfeiçoamento desses tributos no contexto brasileiro.

Por fim, os resultados obtidos foram organizados e interpretados à luz dos referenciais teóricos selecionados, buscando identificar desafios, limitações e possibilidades de aperfeiçoamento do ITR e da CSLL. Dessa forma, o percurso metodológico adotado permitiu integrar fundamentos jurídicos, evidências empíricas e contribuições teóricas, fornecendo suporte para a análise crítica desenvolvida ao longo do presente estudo.

4. Análise do ITR e da CSLL no Contexto da Reforma Tributária

4.1 A União Como Ente Federativo e Competência Exclusiva dos Tributos

A União exerce papel central no sistema federativo brasileiro, conforme estabelecido pela Constituição Federal de 1988, sendo responsável por áreas

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 13/05/2026 - **Accepted:** 30/06/2026
Vol: 13.14
DOI: 10.66104/12yray48
Pages: 1-28

estratégicas como relações internacionais, defesa nacional e, sobretudo, pelas principais receitas tributárias. Entre os tributos federais analisados, destacam-se o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). A escolha por analisar esses tributos em particular justifica-se pelo impacto que exercem tanto sobre a economia agrária quanto sobre a carga tributária empresarial, representando fontes relevantes de arrecadação federal.

A complexidade do sistema tributário brasileiro e os recorrentes debates acerca da necessidade de sua reforma tornam relevante a análise desses tributos, especialmente por desempenharem funções distintas, mas igualmente importantes para a implementação de políticas públicas. O ITR possui natureza extrafiscal, voltada ao cumprimento da função social da propriedade rural, enquanto a CSLL está diretamente vinculada ao financiamento da seguridade social.

Para ilustrar a importância fiscal desses tributos, o Quadro 3 apresenta os dados de arrecadação, participação no PIB e variação em relação ao ano de 2020, demonstrando tanto o peso reduzido do ITR quanto a relevância crescente da CSLL na estrutura arrecadatória da União.

Quadro 3 - Arrecadação, participação no PIB e variação do ITR e da CSLL (2021)

Tributo	Arrecadação Total (R$ milhões)	Participação no PIB (%)	Variação em relação a 2020 (%)
ITR	1.753	0,02%	+5,7%
CSLL	82.850	0,99%	+31,1%

Fonte: Elaborado pelos autores com base em Receita Federal do Brasil. Carga Tributária no Brasil 2021

4.2 Imposto territorial rural (ITR)

O ITR incide sobre a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel rural existente em 1º de janeiro de cada ano. Trata-se de imposto federal com função fiscal

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 13/05/2026 - **Accepted:** 30/06/2026
Vol: 13.14
DOI: 10.66104/12yray48
Pages: 1-28

e extrafiscal, pois, além de gerar arrecadação, busca estimular o aproveitamento produtivo da terra e desestimular a manutenção de grandes áreas improdutivas. Sua base de cálculo considera o Valor da Terra Nua (VTN)[16], enquanto as alíquotas variam conforme a dimensão do imóvel e o grau de utilização da propriedade. Assim, quanto menor for o aproveitamento produtivo da área rural, maior tende a ser a carga tributária aplicada, em conformidade com a função social da propriedade rural.

As alíquotas atuais do ITR variam de 0,03% a 20% sobre o VTN, conforme a progressividade prevista em lei. Em regra, imóveis rurais com elevado grau de utilização ficam sujeitos às menores alíquotas, enquanto áreas subutilizadas ou improdutivas podem alcançar a tributação máxima. Esse desenho normativo demonstra que o imposto não foi estruturado apenas para arrecadar, mas também para induzir comportamentos econômicos e fundiários, buscando evitar a retenção especulativa da terra e favorecer seu uso socialmente adequado.

Apesar dessa finalidade, o ITR apresenta baixa efetividade prática. Sua arrecadação permanece reduzida quando comparada à relevância econômica e territorial do setor rural brasileiro, o que revela fragilidades na fiscalização, na atualização dos valores declarados e no controle sobre o grau de utilização dos imóveis. A subdeclaração de áreas, a defasagem do valor da terra nua e a dificuldade de integração entre cadastros fiscais, fundiários e ambientais enfraquecem a capacidade arrecadatória do imposto. Além disso, a existência de áreas isentas ou excluídas da tributação, como pequenas propriedades e áreas legalmente protegidas, reduz a base tributável e exige maior precisão técnica na apuração do imposto.

Diante desses limites, as propostas de reforma do ITR envolvem a revisão das alíquotas, o aperfeiçoamento da base de cálculo, a integração com cadastros ambientais e fundiários e a possibilidade de maior participação dos municípios na

[16] VTN (Valor da Terra Nua): valor do imóvel rural sem considerar benfeitorias, construções, culturas ou florestas plantadas, utilizado como base de cálculo do ITR.

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 13/05/2026 - **Accepted:** 30/06/2026
Vol: 13.14
DOI: 10.66104/12yray48
Pages: 1-28

arrecadação e fiscalização. A municipalização do ITR, ou mesmo sua integração a um modelo mais amplo de tributação territorial rural, exige discussão cuidadosa sobre a competência arrecadatória, pois afeta diretamente a repartição de receitas entre União e municípios.

Caso a arrecadação permaneça sob responsabilidade da União, seria necessário prever mecanismos de compensação financeira aos municípios, principalmente porque são eles que lidam diretamente com os impactos locais da ocupação territorial, da produção rural, da infraestrutura viária e da fiscalização ambiental. Nesse modelo, a União manteria a competência tributária principal, mas poderia ampliar os repasses aos entes municipais por meio de fundos de compensação, critérios de repartição vinculados à área rural fiscalizada ou convênios de cooperação administrativa.

Por outro lado, se a competência arrecadatória fosse transferida aos municípios, haveria maior proximidade entre o ente fiscalizador e a realidade fundiária local, o que poderia melhorar a atualização cadastral, reduzir subdeclarações e aumentar a efetividade do imposto. No entanto, essa transferência também exigiria mecanismos de equilíbrio federativo, pois a União perderia parte de sua receita e os municípios com menor capacidade administrativa poderiam enfrentar dificuldades para fiscalizar e cobrar o tributo de forma eficiente. Nesse caso, a criação de fundos de equalização seria uma alternativa para reduzir desigualdades entre municípios com grande base rural e aqueles com menor capacidade arrecadatória.

Assim, qualquer proposta de integração ou municipalização do ITR deve considerar não apenas o aumento da arrecadação, mas também a distribuição justa das receitas e das responsabilidades entre os entes federativos. A reforma do imposto precisa combinar eficiência fiscal, cooperação entre União e municípios, proteção ambiental e cumprimento da função social da propriedade rural. Desse modo, o fortalecimento do ITR depende de uma estrutura tributária capaz de evitar perdas arrecadatórias, aprimorar a fiscalização e garantir que os recursos

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 13/05/2026 - **Accepted:** 30/06/2026
Vol: 13.14
DOI: 10.66104/12yray48
Pages: 1-28

arrecadados retornem, de forma equilibrada, às regiões diretamente afetadas pela dinâmica da propriedade rural.

4.3 Contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL)

A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) é um tributo federal criado pela Lei nº 7.689/1988, com finalidade vinculada ao financiamento da seguridade social. “A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios” (BRASIL, 1988, art. 195). Sua incidência recai sobre o lucro das pessoas jurídicas e das pessoas físicas a elas equiparadas, sendo apurada conforme o regime tributário adotado pela empresa, como lucro real, lucro presumido ou lucro arbitrado. Por essa razão, sua forma de apuração aproxima-se do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), embora os dois tributos possuam naturezas jurídicas diferentes. Enquanto a CSLL é contribuição social com destinação específica, o IRPJ é imposto federal sobre a renda, cuja arrecadação não possui a mesma vinculação direta à seguridade social.

O IRPJ incide sobre o lucro das pessoas jurídicas e possui alíquota geral de 15%, com adicional de 10% sobre a parcela do lucro que exceder R$ 20.000,00 por mês. A CSLL, por sua vez, possui alíquota geral de 9% para a maioria das empresas, com percentuais diferenciados para instituições financeiras, seguradoras e entidades equiparadas. Essa proximidade entre as bases de cálculo justifica o debate sobre simplificação, pois empresas submetidas ao lucro real, presumido ou arbitrado precisam apurar tributos distintos sobre bases semelhantes.

Para demonstrar a evolução arrecadatória dos tributos analisados no estudo, apresenta-se o Quadro 4, que reúne os valores referentes ao ITR e à CSLL no período de 2019 a 2023.

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 13/05/2026 - **Accepted:** 30/06/2026
Vol: 13.14
DOI: 10.66104/12yray48
Pages: 1-28

Quadro 4 - Evolução da arrecadação do ITR e da CSLL (2019–2023)

Ano	ITR (R$ bilhões)	CSLL (R$ bilhões)
2019	1,773	88,351
2020	1,911	89,797
2021	2,354	124,885
2022	2,758	164,862
2023	3,235	156,805

Fonte: Elaborado pelos autores com base em Receita Federal do Brasil – Relatórios de Arrecadação Anual (2019-2023)

Os dados demonstram a diferença expressiva entre a arrecadação do ITR e da CSLL. Enquanto o ITR possui baixa representatividade arrecadatória, a CSLL apresenta maior peso na estrutura tributária federal, justamente por incidir sobre o lucro empresarial e financiar a seguridade social. Essa diferença reforça que eventuais reformas não podem tratar os dois tributos da mesma forma, pois cada um possui finalidade, base econômica e impacto federativo distintos.

A proposta de aproximação entre CSLL e IRPJ apresenta vantagem administrativa, pois poderia reduzir obrigações acessórias, simplificar cálculos e diminuir custos de conformidade para as empresas. Essa perspectiva está alinhada ao princípio da simplicidade tributária, definido por Giambiagi e Além (2011, p. 17) como "o conceito da simplicidade, segundo o qual o sistema tributário deve ser de fácil compreensão para o contribuinte e de fácil arrecadação para o governo" .Como ambos incidem sobre o lucro, a existência de duas apurações semelhantes aumenta a complexidade tributária e pode estimular planejamentos fiscais voltados à redução da carga incidente. Nesse sentido, a integração operacional entre os tributos poderia tornar o sistema mais transparente e facilitar a fiscalização.

Apesar disso, a incorporação definitiva da CSLL ao IRPJ enfrenta limites jurídicos e constitucionais. A CSLL possui destinação específica para a seguridade social, enquanto o IRPJ integra a arrecadação geral da União. Dessa forma, uma fusão simples poderia fragilizar o financiamento da previdência, da saúde e da assistência social. Por esse motivo, a proposta dependeria de análise jurídica mais profunda, especialmente para verificar se bastariam alterações legislativas ou se

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 13/05/2026 - **Accepted:** 30/06/2026
Vol: 13.14
DOI: 10.66104/12yray48
Pages: 1-28

seria necessária mudança constitucional para permitir a extinção ou incorporação da contribuição social.

Uma alternativa mais segura seria promover integração operacional, sem extinguir imediatamente a CSLL. Nesse modelo, os tributos manteriam naturezas jurídicas distintas, mas poderiam ter bases de cálculo mais harmonizadas, prazos unificados, declarações simplificadas e fiscalização integrada.

A comparação entre o ITR e a CSLL também auxilia na compreensão das diferenças estruturais entre os tributos analisados, conforme demonstrado no Quadro 5.

Quadro 5 - Comparação entre o ITR e a CSLL: competências, características e finalidades

Critério	**ITR – Imposto Territorial Rural**	**CSLL – Contribuição Social sobre Lucro Líquido**
Ente Competente	União (com possibilidade de delegação ao Município)	União (federal, não descentralizável)
Natureza Jurídica	Imposto extrafiscal com função fundiária e ambiental	Contribuição social sobre o lucro empresarial
Finalidade	Estimular função social da terra, combater latifúndio	Financiar a seguridade social (INSS, saúde, assistência)
Alíquota Atual	Progressiva de 0,03% a 20% conforme uso e localização	9% empresas em geral; 20% setor financeiro; 15% cooperativas
Problemas Identificados	Baixa arrecadação, subdeclaração, defasagem cadastral e fiscalização limitada	Sobreposição com o IRPJ, complexidade de apuração e impacto sobre o lucro empresarial
Propostas de Reforma	Atualização cadastral, integração com políticas fundiárias e ambientais, maior participação municipal e revisão da progressividade	Integração operacional com o IRPJ, simplificação de obrigações acessórias e preservação da destinação à seguridade social

Fonte: Elaborado pelo autor com base em Receita Federal (2024), Giambiagi (2011), Ipea (2023).

Dessa forma, a reforma da CSLL deve ser analisada com cautela. Embora sua aproximação com o IRPJ possa contribuir para a simplificação tributária, a diferença entre contribuição social e imposto impede uma incorporação automática. O caminho mais adequado seria iniciar pela harmonização das bases de cálculo e dos procedimentos de apuração, preservando a destinação constitucional da CSLL.

5. Considerações finais

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 13/05/2026 - **Accepted:** 30/06/2026
Vol: 13.14
DOI: 10.66104/12yray48
Pages: 1-28

O estudo teve como objetivo analisar o modelo vigente de tributação do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), identificando seus limites, potencialidades e possibilidades de aprimoramento. Como principal contribuição, a pesquisa sistematiza de forma integrada aspectos econômicos, jurídicos e institucionais desses tributos, evidenciando que, embora concebidos para cumprir funções relevantes no sistema tributário brasileiro, ambos apresentam fragilidades estruturais que reduzem sua efetividade prática. Ao reunir dados oficiais, estrutura normativa e análises comparativas, o estudo amplia a compreensão sobre o papel do ITR e da CSLL no contexto das discussões atuais sobre reforma tributária.

No que se refere ao ITR, a investigação contribui ao demonstrar que sua baixa representatividade arrecadatória e as limitações nos mecanismos de fiscalização comprometem o alcance de sua finalidade extrafiscal. A análise evidencia a necessidade de aperfeiçoamento das bases de cálculo, maior articulação com cadastros fundiários e ambientais e aplicação mais consistente da progressividade das alíquotas. Ao destacar esses pontos, o estudo oferece subsídios para o debate sobre o fortalecimento do ITR como instrumento de política agrária e ambiental, capaz de incentivar o uso produtivo da terra e colaborar para a redução da concentração fundiária.

Em relação à CSLL, a pesquisa contribui ao discutir de forma crítica os efeitos da cumulatividade e da sobreposição com o Imposto de Renda Pessoa Jurídica, ressaltando os impactos sobre o ambiente de negócios e o estímulo ao investimento. Ao analisar propostas de simplificação e de unificação com o IRPJ, o estudo evidencia caminhos possíveis para reduzir distorções, aumentar a transparência e manter o caráter progressivo da tributação sobre o lucro. Dessa forma, a CSLL é compreendida como elemento central na busca por equilíbrio entre arrecadação estável e incentivo à atividade produtiva.

De modo geral, as reflexões desenvolvidas contribuem para o entendimento

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 13/05/2026 - **Accepted:** 30/06/2026
Vol: 13.14
DOI: 10.66104/12yray48
Pages: 1-28

de que as reformas do ITR e da CSLL devem ultrapassar ajustes meramente técnicos, assumindo um caráter estratégico voltado à promoção da justiça social, da competitividade econômica e da sustentabilidade ambiental. O estudo reforça que a eficácia econômica, social e ambiental desses tributos depende de um processo de reforma que combine simplificação normativa, eficiência administrativa e compromisso com a redução das desigualdades, oferecendo bases analíticas que podem subsidiar futuras pesquisas e a formulação de políticas públicas no campo tributário.

Referências

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 47, de 5 de julho de 2005**. Altera os arts. 37, 40, 195 e 201 da Constituição Federal. Brasília, DF: Presidência da República, 2005.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Receita Federal do Brasil. **Carga tributária no Brasil 2021**. Brasília, DF: Receita Federal do Brasil, 2022.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Receita Federal do Brasil. **Carga tributária no Brasil 2022**. Brasília, DF: Receita Federal do Brasil, 2023.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Receita Federal do Brasil. **Carga tributária no Brasil 2023**. Brasília, DF: Receita Federal do Brasil, 2024.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Receita Federal do Brasil. **Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)**. Brasília, DF: Receita Federal do Brasil, 2024.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Receita Federal do Brasil. **Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR)**. Brasília, DF: Receita Federal do Brasil, 2024.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Receita Federal do Brasil. **Perguntas e respostas: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR**. Brasília, DF: Receita Federal do Brasil, 2013.

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 13/05/2026 - **Accepted:** 30/06/2026
Vol: 13.14
DOI: 10.66104/12yray48
Pages: 1-28

BRASIL. Tesouro Nacional. **Carga tributária bruta do Governo Geral cai para 32,44% do PIB em 2023**. Brasília, DF: Ministério da Fazenda, 28 mar. 2024.

CABELLO, Otávio Gomes; NAKAO, Sílvio Hiroshi. **Complexidade tributária e custos de conformidade no Brasil**. Revista de Administração Pública, Rio de Janeiro, v. 55, n. 4, p. 765-789, 2021.

ELLERY JUNIOR, Roberto. **Impactos econômicos da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido**. In: SACHSIDA, Adolfo (org.). Tributação no Brasil: estudos, ideias e propostas. Brasília, DF: Ipea, 2017. p. 183-202..

FUNDAÇÃO GETULIO VARGAS. Observatório de Política Fiscal. **Carga tributária bruta: série histórica 1990-2023**. Rio de Janeiro: FGV, 2023.

GIAMBIAGI, Fábio; ALÉM, Ana Cláudia. **Finanças públicas: teoria e prática no Brasil**. 5. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2011.

GOMES, A. C. et al. **Complexidade tributária e evasão fiscal no Brasil**. Revista Contemporânea de Contabilidade, Florianópolis, v. 21, n. 1, p. 45-61, 2024.

CASTRO, Jorge Abrahão de; SANTOS, Cláudio Hamilton Matos dos; RIBEIRO, José Aparecido Carlos (org.). **Tributação e equidade no Brasil: um registro da reflexão do Ipea no biênio 2008-2009**. Brasília, DF: Ipea, 2010. Disponível em: https://portalantigo.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com_content&view=article&id=6983&catid=265. Acesso em: 25 fev. 2026.

INSTITUTO JUSTIÇA FISCAL. **O regressivo sistema tributário brasileiro**. Porto Alegre: Instituto Justiça Fiscal, 2016. Disponível em: https://ijf.org.br/o-regressivo-sistema-tributario-brasileiro/. Acesso em: 01 mar. 2026.

OCDE – ORGANIZAÇÃO PARA A COOPERAÇÃO E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO. **Revenue statistics 2024**. Paris: OECD Publishing, 2024.

OLIVEIRA, João Maria de. **Propostas de reforma tributária e seus impactos: uma avaliação comparativa.** Carta de Conjuntura, Rio de Janeiro, n. 60, jul.-set., 2023. Disponível em: Acesso em: 7 mar. 2026.

VARSANO, Ricardo**. A evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século**: anotações e reflexões para futuras reformas. **Texto para Discussão n. 405.** Rio de Janeiro: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), 1996.

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 13/05/2026 - **Accepted:** 30/06/2026
Vol: 13.14
DOI: 10.66104/12yray48
Pages: 1-28

VASCONCELLOS, Marco Antonio Sandoval de. **Economia: micro e macro**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Como funciona o modelo IVA? 2023**. Disponível em: https://www.gov.br/fazenda/pt-br/acesso-a-informacao/acoes-e-programas/reforma-tributaria/perguntas-e-respostas/como-funciona-do-modelo-iva. Acesso em: 3 jun. 2026.

BANCO CENTRAL DO BRASIL. **Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE)**. [s.d.]. Disponível em: https://www.bcb.gov.br/acessoinformacao/ocde. Acesso em: 03 jun. 2026.

BRITTO, Frederico. **O princípio do destino no IBS**: a (re)construção do critério espacial de tributação. Revista Direito Tributário Atual, v. 62, p. 67-85, 2026. Disponível em: https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2879/2598. Acesso em: 4 jun. 2026.

EL PAÍS. **La presión fiscal cae en España más que en la media de la OCDE**. Madri, 21 nov. 2024. Disponível em: https://elpais.com/economia/2024-11-21/la-presion-fiscal-cae-en-espana-mas-que-en-la-media-de-la-ocde.html. Acesso em: 25 ago. 2025.

TAX FOUNDATION. **Sources of Government Revenue in the OECD**, 2024. Washington, D.C., 18 mar. 2024. Disponível em: https://taxfoundation.org/data/all/global/oecd-tax-revenue-by-country-2024/. Acesso em: 25 ago. 2025.

EUROSTAT. Tax revenue statistics. European Commission, 2024. Disponível em: https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Tax_revenue_statistics. Acesso em: 25 ago. 2025.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 31. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros Editores, 2010.

MINAYO, Maria Cecília de Souza (Org.); DESLANDES, Suely Ferreira; GOMES, Romeu. **Pesquisa social: teoria, método e criatividade**. 26. ed. Petrópolis, RJ: Vozes, 2007.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.