

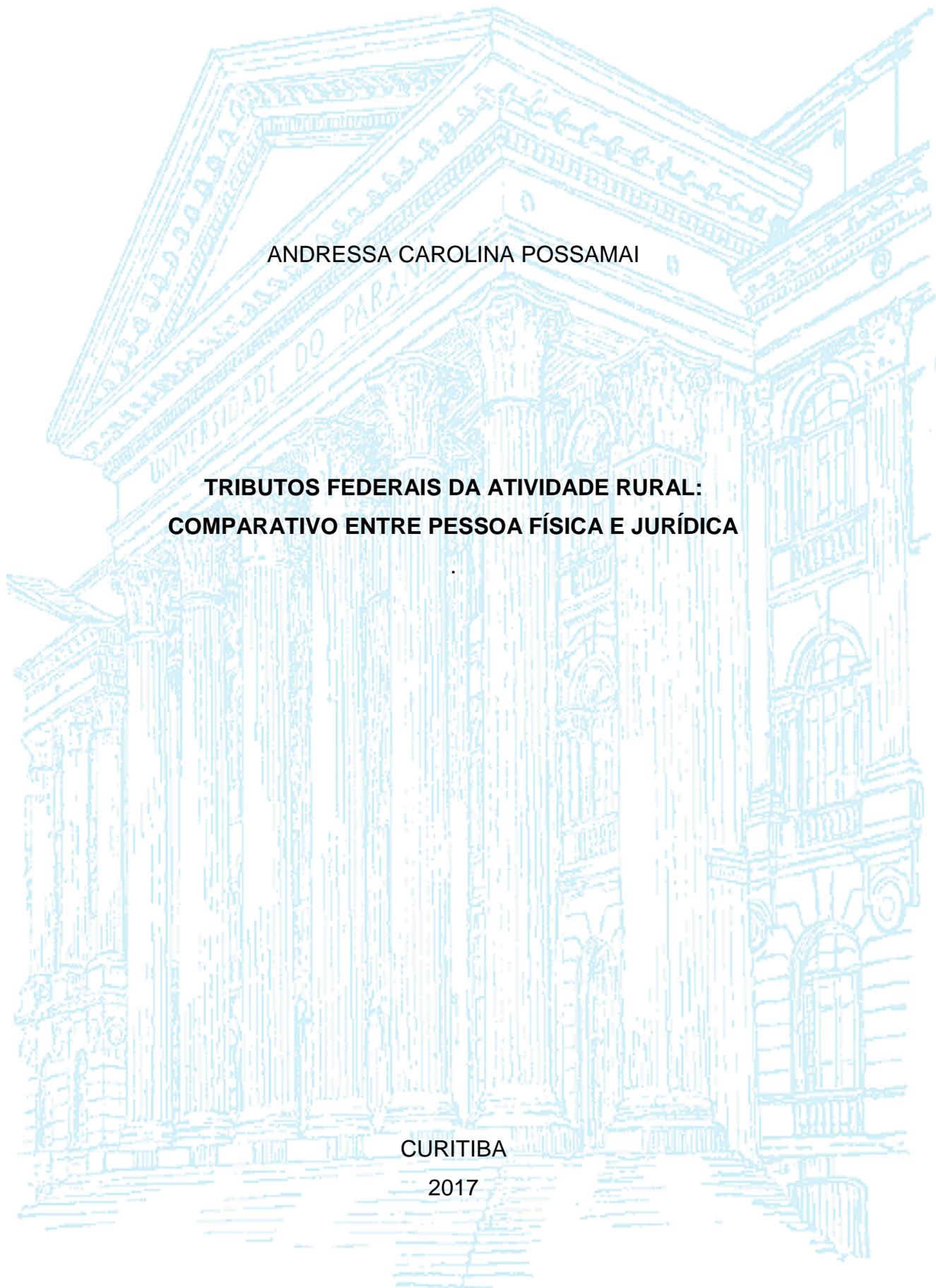
UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

ANDRESSA CAROLINA POSSAMAI

**TRIBUTOS FEDERAIS DA ATIVIDADE RURAL:
COMPARATIVO ENTRE PESSOA FÍSICA E JURÍDICA**

CURITIBA

2017



ANDRESSA CAROLINA POSSAMAI

**TRIBUTOS FEDERAIS DA ATIVIDADE RURAL:
COMPARATIVO ENTRE PESSOA FÍSICA E JURÍDICA**

Trabalho de conclusão de curso apresentado como requisito para obtenção do título de Especialista, em Gestão do Agronegócio, no Programa de Educação Continuada, Setor Ciências Agrárias, Universidade Federal do Paraná.

Orientador: Prof. Me. Alessandro Panasolo

Co-orientadora: Prof. Me. Nayara Sepulcri de Camargo Pinto

CURITIBA

2017

RESUMO

O agronegócio brasileiro destaca-se mundo a fora por ser uma das maiores potências em produção e exportação de produtos primários, além de possuir características e diversidades que favorecem suas atividades, como: solo, água, clima propício e vasto território. Nos últimos anos, as atividades rurais tiveram um aumento expressivo na produção e exportação de grãos, movimentando toda a economia do país. Por ser um ramo muito explorado, interessa examinar os tributos que incidem no agronegócio, especialmente em um país com uma das maiores cargas tributárias do mundo. Em sua maioria, os produtores rurais não possuem o entendimento necessário para interpretar toda a legislação que lhes afeta e acabam, não raro, suportando ônus tributário superior ao devido e elevando o custo de sua produção. Para atingir os objetivos propostos foram realizadas pesquisas bibliográficas e simulações. Após realizar o comparativo entre os dois regimes de tributação, foi constatado que a melhor opção de tributação é a do produtor rural pessoa física. Os cálculos realizados são apenas um parâmetro, dentro de diversos cenários existentes, demonstrando o quão importante é a realização de um estudo tributário minucioso e específico por um profissional de contabilidade hábil e experiente.

Palavras-chave: agronegócio; tributos; regimes de tributação; comparativo.

ABSTRACT

Brazilian agribusiness stands out from the outside because it is one of the major powers in the production and export of primary products, besides having characteristics and diversities that favor its activities, such as: soil, water, favorable climate and vast territory. In recent years, rural activities have seen a significant increase in the production and export of grains, moving the entire economy of the country. Because it is a very explored branch, it is important to examine the taxes that affect agribusiness, especially in a country with one of the highest tax burdens in the world. For the most part, rural producers do not have the understanding necessary to interpret all the legislation that affects them, and end up, not infrequently, supporting tax burdens higher than their due and raising the cost of their production. To reach the proposed objectives, bibliographical researches and simulations were carried out. After comparing the two taxation regimes, it was found that the best tax option is that of the rural farmer. The calculations performed are just one parameter, within several existing scenarios, demonstrating how important a detailed and detailed tax study by a skilled and experienced accounting professional is.

Keywords for this page: agribusiness; tributes; taxation regimes; comparative.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	6
2 REFERENCIAL TEÓRICO	7
2.1 CONTABILIDADE RURAL	7
2.2 PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA.....	7
2.3 PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA.....	8
2.4 TRIBUTOS INCIDENTES NA ATIVIDADE RURAL.....	8
2.4.1 Imposto de Renda	9
2.4.1.1 Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF.....	9
2.4.1.2 Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ	11
2.4.3 Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL	12
2.4.4 Contribuição Previdenciária Sobre a Receita Bruta – CPRB.....	13
3 RESULTADOS E DISCUSSÃO	13
4 CONCLUSÃO	18
REFERÊNCIAS	19

1 INTRODUÇÃO

O Brasil está marcado pela alta carga tributária em todos os segmentos de produção, comercialização e industrialização, arrecadando no ano de 2015 R\$ 1,9 trilhões em arrecadação tributária, o que representa 32,66% do produto interno bruto (PIB), conforme dados divulgados pela Receita Federal. (RECEITA FEDERAL, 2016).

O agronegócio brasileiro se tornou uma das principais fontes de arrecadação de receitas para o país e nos últimos anos está sendo responsável pelo aumento do PIB nacional e crescente desempenho nas exportações, sendo que em 2016 faturou mais de US\$ 52,8 bilhões no acumulado do ano, conforme dados divulgados pela Secretaria de Política Agrícola (SPA) do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (Mapa). (MAPA, 2016).

No Brasil, grande parte da atividade econômica é movimentada por produtores rurais, na forma de comercialização, produção e transporte de grãos, sendo que, muitos desses produtores desconhecem todos os tributos a que estão sujeitos.

Em busca de novas alternativas para minimizar o impacto que esses tributos provocam sobre o custo da produção, entra em foco a necessidade da realização de um planejamento tributário específico por meio de profissionais capacitados, assim identificando qual será a melhor opção: atuar como pessoa física (PF) ou jurídica (PJ).

Com referência ao que foi divulgado e assim realizar o comparativo da análise tributária necessária, o objetivo deste trabalho será identificar: Quais são os tributos federais incidentes na atividade rural, a fim de comparar os regimes entre pessoa física e jurídica?

Este estudo tem por objetivos específicos identificar os tributos federais incidentes sobre a atividade do produtor rural pessoa física e jurídica e apresentar um comparativo para demonstrar o melhor enquadramento tributário.

A pesquisa é classificada como qualitativa e foi realizada a partir de um estudo bibliográfico em nossa legislação tributária, a fim de identificar, descrever e comparar a carga tributária federal e estadual existente na atividade rural.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 CONTABILIDADE RURAL

Com o passar dos anos aconteceram inúmeros avanços tecnológicos na agricultura, aumentando sua produção, reduzindo os custos operacionais, gerando receitas e criando novas oportunidades de emprego. Juntamente com esses avanços surge a necessidade de um controle gerencial e financeiro detalhado para poder diluir os custos da produção e economizar insumos.

Crepaldi (2011, p. 40) relata que “a atividade rural seria bem mais gerenciada, se existisse o mesmo desenvolvimento como acontece nos outros setores, em se tratando de informações contábeis, elaboradas e aplicadas no ramo da atividade rural”.

De forma ampla, a contabilidade rural foi desenvolvida a partir de informativos e demonstrativos usados como ferramentas indispensáveis na tomada de decisões, mantendo assim um controle dos custos operacionais de produção, despesas e receitas dentro das propriedades rurais.

Após analisar a definição do conceito da contabilidade rural, podemos dizer que ela tem por objeto principal controlar o patrimônio do empresário rural, na qual segundo Crepaldi (2011), os fatos contábeis são registrados por meio de lançamentos e possibilitam sua análise através de demonstrativos, sendo eles: Balanço Patrimonial, Demonstrativo do Resultado do Exercício, Demonstração do Fluxo de Caixa, etc. Ou seja, a contabilidade rural é um método utilizado para registrar todas as transações que ocorrem dentro da atividade rural.

Assim, as informações que são geradas pela contabilidade rural são de extrema importância para todos os gestores envolvidos na atividade rural, a fim de obterem um vasto entendimento sobre a saúde financeira do seu empreendimento e somente com essas informações é possível identificar qual é o melhor enquadramento tributário que o empresário rural deve seguir.

2.2 PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA

O produtor rural pessoa física obtém tratamento diferenciado, não sendo obrigado a se inscrever no registro público de empresas mercantis e no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ), dispondo apenas de um cadastro simples de contribuinte de Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) no Estado em que reside. Seu patrimônio está unificado, não havendo separação entre patrimônio pessoal e patrimônio de seu negócio.

O resultado da atividade é escriturado pelo livro caixa e a legislação permite que o produtor apure os ganhos e despesas por meio de lançamentos contábeis, desde que com o auxílio de um profissional habilitado, de modo a efetuar os lançamentos em livros específicos, de acordo com as normas contábeis de cada atividade. O produtor rural pessoa física está sujeito ao Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF) e à Contribuição Previdenciária Sobre a Receita Bruta (CPRB) incidente sobre a receita bruta da produção rural.

2.3 PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA

O produtor rural pessoa jurídica é todo aquele que constitui uma empresa legalmente, possuindo assim seu CNPJ, além de realizar sua inscrição como contribuinte no estado em que reside ou movimenta sua produção.

A pessoa jurídica rural pode ser enquadrada nos seguintes regimes tributários: lucro real, lucro presumido e simples nacional. Em qualquer caso, além do ICMS, a pessoa jurídica se sujeitará ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) (incidentes sobre o lucro real ou presumido, ou, no caso do Simples Nacional, sobre o faturamento) e às contribuições Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), incidentes sobre a receita bruta ou faturamento.

Os registros referentes aos lançamentos contábeis da empresa rural jurídica são obrigatórios e gerados mensalmente, demonstrando por meio de documentos fiscais o resultado, as despesas e o lucro da entidade rural.

2.4 TRIBUTOS INCIDENTES NA ATIVIDADE RURAL

Dentro da atividade rural, o produtor possui à sua escolha várias formas para apurar os resultados de sua produção, estando sujeito a tributos federais e estaduais. Entre os principais, cabe citar: Imposto de Renda (IRPJ e IRPF), CSLL, Imposto Territorial Rural (ITR), PIS/PASEP, COFINS, CPRB, Contribuição Patronal Previdenciária (CPP), ICMS, etc.

Neste estudo, serão examinados apenas os principais tributos federais que atingem a produção e a receita dela decorrente.

2.4.1 Imposto de Renda

O imposto de renda (IR) é um tributo de competência da União (Constituição Federal/1988, art. 153º, III,), previsto nos artigos 43 a 45 do Código Tributário Nacional (CTN) (Lei nº 5.172/1966) e regulamentado pelo Decreto nº 3.000, de 26 março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999).

Segundo o artigo 43 do CTN (Lei nº 5.172/1966), *caput* e incisos, o IR tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda (assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos) ou proventos de qualquer natureza (assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda).

2.4.1.1 Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF

Os resultados obtidos por meio de exploração da área rural, da agricultura, pecuária, extração e exploração animal e vegetal, avicultura e demais atividades rurais, serão apurados mediante escrituração do livro caixa, mencionadas as despesas de custeio, os investimentos e os demais valores que integram a atividade.

A tributação na pessoa física segue o regime de caixa, sistema contábil que computa as receitas e despesas no período de seu efetivo recebimento ou pagamento não importando o momento em que são realizadas ou pagas.

Os resultados apurados ao final de cada ano, após dedução das despesas, investimentos e demais valores serão tributados conforme alíquota e base de cálculo divulgados pela Receita Federal para aquele ano. A atual tabela progressiva anual é

fixada pela IN nº 1.500/2014 (Anexo VII). Reproduz-se a tabela vigente a partir do exercício de 2017 (ano-calendário 2016).

TABELA 1 – ALÍQUOTAS PROGRESSIVAS IRPF EXERCÍCIO 2017, ANO CALENDÁRIO 2016

Base de cálculo (R\$)	Alíquota (%)	Parcela a deduzir do IRPF (R\$)
Até 22.847,76		
De 22.847,76 até 33.919,80	7,5	1.713,58
De 33.919,81 até 45.012,60	15	4.257,57
De 45.012,61 até 55.976,16	22,5	7.633,51
Acima de 55.976,16	27,5	10.432,20

FONTE: Adaptada de Receita Federal (2017).

O produtor rural pessoa física possui a opção legal de apurar o seu resultado mensal pelo lucro real, presumido ou arbitrado. ¹ Na opção pelo lucro real, o produtor rural pode realizar a compensação dos resultados negativos da atividade dos anos calendários anteriores, este somado ao resultado apurado no ano calendário vigente. (RIR/1999 art. 65º). Reproduz-se o demonstrativo para cálculo do IRPF.

QUADRO I – DEMONSTRATIVO ELUCIDATIVO DO CÁLCULO DO IRPF

(+) Receita Bruta da atividade rural
(-) Despesas da atividade rural
(-) Investimentos da atividade rural (deduções)
(=) Resultado da atividade rural
(-) Prejuízos de anos anteriores (compensações)
(=) Resultado Tributável

Fonte: Adaptado de Haret (2015)

Se o regime escolhido for o presumido a base a ser fixada sobre a receita bruta será de 20%, dela não podendo ser deduzido ou compensado qualquer valor daquela atividade. (RIR/1999, art. 71º e Lei nº 8.023/1990, art. 5º).

Por fim, cabe observar que recente alteração na Lei do Simples Nacional, promovida pela Lei Complementar (LC) nº 155/2016, passou a permitir a opção pelo Simples Nacional, na condição de MEI, o “empreendedor que exerça as atividades de

¹ O regime arbitrado, possui caráter sancionatório (aplicado pelo Fisco em caso de impossibilidade de apuração da renda por outros meios, artigo 60º, § 2º, RIR/1999), não sendo o caso de examiná-lo neste estudo.

industrialização, comercialização e prestação de serviços no âmbito rural, que tenha auferido receita bruta, no ano-calendário anterior, de até R\$ 81.000,00” (Lei Complementar nº 123/2006, art. 18-A, § 1º). A regra, que terá vigência para o produtor rural a partir de 2018, isenta o MEI do recolhimento de IR e outros tributos federais (Lei Complementar nº 123/2006, art. 18-A, § 3º, V c/c art. 13º, I a VI,).

2.4.1.2 Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IPRJ

Na pessoa jurídica a forma de apuração do imposto de renda é regulamentada pelo RIR/1999 e pela Instrução Normativa (IN) nº 1.700/2017, além de vasta legislação esparsa.

O produtor rural, quando enquadrado como pessoa jurídica, possui à sua escolha três regimes de apuração: lucro real, lucro presumido, simples nacional e lucro arbitrado.²

O fato gerador do IRPJ é de periodicidade anual, mas, como regra, sua apuração ocorre em períodos trimestrais, encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário e a apuração das receitas e despesas (tanto no real, quanto presumido) é feita pelo regime de competência, sendo tais receitas e despesas reconhecidas e apuradas no ato em que são realizadas. (RIR/1999, art. 220º). É admitida, porém, a apuração por estimativa mensal, mediante pagamento do imposto e adicional, em cada mês, determinados sobre a base de cálculo estimada (RIR/1999, art. 222º).

No lucro real, a alíquota de apuração do IRPJ é de 15% (quinze por cento), com adicional de 10% sobre o montante que exceder o valor de R\$ 20.000,00 ao mês (RIR/1999, art. 228º). Nesse regime, a base de cálculo é o resultado positivo da atividade e são deduzidas da receita bruta as despesas e investimentos realizados. Havendo resultado negativo, este poderá ser compensado com o saldo positivo. (Lei nº 9.430/1996, art. 74º).

O produtor rural pessoa jurídica, além de poder compensar os prejuízos negativos de sua atividade no ano seguinte, também pode utilizar-se da depreciação

² Assim como se observou no tópico da pessoa física, há regime do lucro arbitrado, que não será aqui examinado, em vista de seu caráter sancionatório e das limitações de espaço deste artigo.

integral dos bens do ativo imobilizado (máquinas, implementos agrícolas, veículos de cargas, etc.), desde que sejam destinados à sua produção. (RIR/1999, arts. 512º e 314º).

No lucro presumido, a base do cálculo será determinada mediante aplicação de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta da atividade (RIR/1999, art. 518º), seguindo os mesmos percentuais do lucro real para apuração do imposto devido.

No simples nacional, as pessoas jurídicas são equiparadas à microempresa e empresa de pequeno porte, definidas a partir do montante da sua receita bruta: igual ou inferior a trezentos e sessenta mil reais para as microempresas e superior a trezentos e sessenta mil reais e igual ou inferior a quatro milhões e oitocentos mil reais para as empresas de pequeno porte. (Lei Complementar nº 123/2006 e 155/2016, art. 3º, incisos I e II).

As pessoas jurídicas optantes deste regime estão sujeitas a pagamento mensal unificado dos impostos e contribuições por elas devido, tendo como base a aplicação sobre a receita bruta mensal observada a faixa fixada nas tabelas anexas à Lei Complementar nº 123/2006 (alteradas recentemente pela Lei Complementar nº 155/2016, com vigência a partir de 2018).

2.4.3 Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL

A Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL) foi instituída pela Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988 e alterações posteriores, destinada ao financiamento da seguridade social. São contribuintes desse tributo todas as pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil. Sua base de cálculo é o valor do resultado contábil do exercício ajustado pelas adições e exclusões, antes da provisão destinada ao imposto de renda. (Lei nº 7.689/1988, art. 2º).

Os contribuintes sujeitos ao lucro real, presumido, arbitrado e simples nacional, ficarão sujeitos aos mesmos critérios para determinação da base de cálculo da CSLL que os relativos à apuração do IRPJ. (IN nº 1.700/2017, art. 28º, parágrafo único).

A alíquota definida para apuração da CSLL é de 15% (quinze por cento) para instituições financeiras, seguradoras privadas e de capitalização e 9% (nove por cento) para as demais pessoas jurídicas. Segundo Haret (2015, p. 64) “a alíquota 9%

incidirá sobre a base de cálculo presumida de 12% (regra) ou de 32% (exceção) sobre a receita bruta”.

2.4.4 Contribuição Previdenciária Sobre a Receita Bruta – CPRB

A Contribuição Previdenciária Sobre a Receita Bruta (CPRB) foi instituída pela Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 e alterações posteriores. É uma contribuição social incidente sobre a receita bruta da atividade do produtor rural pessoa física e jurídica. O percentual a ser recolhido pela pessoa física é de 2% sob a receita bruta de comercialização da produção e 0,1% destinado para prestações por acidente de trabalho. (Lei nº 8.212/1991, art. 25º, incisos I e II).

O produtor rural pessoa física também está obrigado ao recolhimento de 0,2% sob a receita bruta da sua produção destinado ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), criado pela Lei nº 8.315/91. (Lei 9.528/97, art. 6º).

Na pessoa jurídica o percentual a ser recolhido é de 2,5%, destinado a Seguridade Social, 0,1% para financiamento e 0,25% ao SENAR. (Lei 8.870/1994, art. 25º, incisos I, II e § 1º).

3 RESULTADOS E DISCUSSÃO

Este trabalho foi desenvolvido com o objetivo de identificar e comparar o melhor enquadramento tributário, através de dados simulados, relativamente aos tributos federais incidentes sobre a atividade do produtor rural pessoa física e jurídica.

No decorrer do trabalho, procurou-se interpretar os tributos incidentes na atividade rural, identificando suas alíquotas e formas de apuração, juntamente com benefícios concedidos ao produtor rural, sendo ele pessoa física e jurídica.

Para atender aos objetivos propostos e assim poder realizar um comparativo entre os dois regimes de apuração elaborou-se a tabela 2 para demonstrar quais são os tributos e alíquotas incidentes na atividade do produtor rural pessoa física e pessoa jurídica (Lucro Presumido, Real e Simples Nacional).

As alíquotas apresentadas no regime de tributação do Simples Nacional foram tiradas da faixa 20ª do Anexo I da Lei Complementar nº 123/2006, conforme receita

bruta simulada. É importante ressaltar que esse estudo se refere ao ano de 2017, não sendo aplicadas a ele as novas regras do Simples Nacional vigentes a partir de 2018.

TABELA 2 – TRIBUTOS E ALÍQUOTAS INCIDENTES NA ATIVIDADE RURAL DO PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA E JURÍDICA

Regime de Tributação	IR	Adicional	CSLL	CPP	CPRB
Pessoa física lucro real	27,5%	N/A	N/A	N/A	2,30%
Pessoa jurídica lucro presumido	15,0%	10,0%	9%	2,85%	N/A
Pessoa jurídica lucro real	15,0%	10,0%	9%	2,85%	N/A
Simples Nacional (Anexo I)	0,54%	N/A	0,54%	5%	0%

FONTE: O autor (2017).

Ressalta-se que a análise foi realizada através de dados simulados, considerando-se uma receita bruta anual de R\$ 4.300.000,00 (quatro milhões e trezentos reais) e despesas no valor de R\$ 4.000.000,00 (quatro milhões de reais).

Para o cálculo do Imposto de Renda do produtor rural pessoa física foram utilizados os dados contidos na tabela 1 apresentada na página 10 deste trabalho.

De acordo com a tabela 3, determinou-se a receita líquida de R\$ 300.000,00, através da apuração da receita bruta, menos as despesas e investimentos. Aplicou-se a alíquota de 27,5%, totalizando R\$ 82.500,00, menos R\$ 10.432,20 de parcela a deduzir, resultando em um tributo de R\$ 72.067,80. Apurou-se também a CPRB no valor de R\$ 98.900,00. De acordo com os cálculos a tributação pelo regime da pessoa física, gerou-se um total de tributos a pagar no valor de R\$ 170.967,80.

TABELA 3 – CÁLCULO DOS TRIBUTOS DO PRODUTOR RURAL REGIME PESSOA FÍSICA

Índices	IRPF	CPRB	TOTAL
(=) Receita Bruta	4.300.000,00	4.300.000,00	-
(-) Despesas e investimentos	4.000.000,00	-	-
(=) Receita líquida	300.000,00	4.300.000,00	-
(x) Alíquota imposto	82.500,00	98.900,00	-
(-) Parcela a deduzir	-10.432,20	-	-
(=) Tributo a pagar	72.067,80	98.900,00	170.967,80

FONTE: O autor (2017).

Em conformidade com a tabela 4, com simulação pelo lucro presumido, aplicou-se a alíquota de 8% sob a receita bruta anual, sem deduzir as despesas e

investimentos, resultando em R\$ 344.000,00. Aplica-se a alíquota de 15%, totalizando R\$ 51.600,00. Sobre o montante apurado, aplicou-se um adicional sobre a base excedente ao valor de R\$ 240.000 anual (R\$ 104.000,00, sobre o qual aplicou-se a alíquota de 10%). O valor de IR a pagar resultou em R\$ 62.000,00.

Para apurar a base de cálculo da CSLL, aplicou-se sobre a receita bruta anual a alíquota de 12%, totalizando R\$ 516.000,00. Sobre ela, aplicou-se a alíquota de 9%, apurando assim a CSLL no valor de R\$ 46.440,00. No cálculo da CPRB, aplicou-se a alíquota de 2,85% sob o montante da receita bruta, resultando num valor de R\$ 122.550,00 a pagar. De acordo com os cálculos realizados, a tributação pelo regime da pessoa jurídica optante pelo lucro presumido gerou um total de tributos a pagar no valor de R\$ 230.990,00.

TABELA 4 – CÁLCULO DOS TRIBUTOS DO PRODUTOR RURAL REGIME PESSOA JURÍDICA, OPÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO

Índices	IRPJ	CSLL	CPRB	TOTAL
(+) Receita Bruta	4.300.000,00	4.300.000,00	4.300.000,00	-
(-) Despesas e investimentos	-	-	-	-
(=) Receita líquida	4.300.000,00	4.300.000,00	4.300.000,00	-
(X) Parcela Presunção IRPJ 8%	344.000,00	-	-	-
(=) Base de cálculo IRPJ 15%	51.600,00	-	-	-
Adicional de IR - 10%	10.400,00	-	-	-
(=) Receita líquida	4.300.000,00	4.300.000,00	4.300.000,00	-
CSLL 12%	-	516.000,00	-	-
(=) Base de cálculo CSLL 9%	-	46.440,00	-	-
(=) Tributo a pagar	62.000,00	46.440,00	122.550,00	230.990,00

FONTE: O autor (2017).

Os dados apresentados na tabela 5, demonstraram um cenário com a simulação da tributação do produtor pessoa jurídica, opção pelo lucro real.

Na apuração do IRPJ deduz-se da receita bruta, as despesas e investimentos, apurando um valor de R\$ 300.000,00 de receita líquida. Aplicou-se 15%, totalizando R\$ 45.000,00. A receita líquida gerou um adicional de R\$ 240.000,00, totalizando para base de cálculo o valor de R\$ 6.000,00. Sobre este, aplicou-se a alíquota de 10%. O valor de IR a pagar resultou em R\$ 51.000,00.

Para apurar a base de cálculo da CSLL, aplicou-se o percentual de 12% sob a receita bruta, totalizando R\$ 36.000,00. Sobre ela, aplicou-se a alíquota de 9%,

apurando assim a CSLL anual no valor de R\$ 3.240,00. No cálculo da CPRB foi apurado um valor de R\$ 122.550,00, aplicando a alíquota de 2,85% sobre o montante da receita bruta. De acordo com os cálculos a tributação pelo regime da pessoa jurídica optante pelo lucro real gerou um total de tributos a pagar no valor de R\$ 176.790,00.

TABELA 5 – CÁLCULO DOS TRIBUTOS DO PRODUTOR RURAL REGIME PESSOA JURÍDICA, OPÇÃO PELO LUCRO REAL

Índices	IRPJ	CSLL	CPRB	TOTAL
(+) Receita Bruta	4.300.000,00	4.300.000,00	4.300.000,00	-
(-) Despesas e investimentos	4.000.000,00	4.000.000,00	4.000.000,00	-
(=) Receita Líquida	300.000,00	300.000,00	300.000,00	-
(=) Base de cálculo IRPJ 15%	45.000,00	-	-	-
Adicional de IR - 10%	6.000,00	-	-	-
(=) Receita Líquida	300.000,00	300.000,00	300.000,00	-
CSLL 12%	-	36.000,00	-	-
(=) Base de cálculo CSLL 9%	-	3.240,00	-	-
(=) Tributo a pagar	51.000,00	3.240,00	122.550,00	176.790,00

FONTE: O autor (2017).

Os dados apresentados na tabela 6, evidenciam os cálculos realizados no cenário da tributação do produtor rural pessoa jurídica, opção pelo Simples Nacional. Foram apurados os tributos IPRJ, CSLL e CPP sobre a receita bruta, em conformidade com as alíquotas do Anexo I (Lei Complementar nº 123/2006) de 0,54%, 0,54% e 5%, totalizando um valor de R\$ 23.220,00 de IR e CSLL e R\$ 215.000,00 de CPP.

TABELA 6 – CÁLCULO DOS TRIBUTOS DO PRODUTOR RURAL REGIME PESSOA JURÍDICA, OPÇÃO PELO SIMPLES NACIONAL

Índices	IRPJ	CSLL	CPP	TOTAL
Receita Bruta	4.300.000,00	4.300.000,00	4.300.000,00	
(=) Tributo a pagar	23.220,00	23.220,00	215.000,00	261.440,00

FONTE: O autor (2017).

Após os cálculos realizados, demonstra-se através do gráfico 1, o valor total da carga tributária incidente da atividade rural, quando aplicados os percentuais de incidência descritos na tabela 2, considerando dados simulados de receitas e despesas no valor de R\$ 4.300.000,00 e R\$ 4.000.000,00 respectivamente. Dentre os quatro cenários apresentados, observou que o regime de tributação menos oneroso

para atividade rural é apurar os resultados pelo produtor rural pessoa física, totalizando R\$ 176.790,00 de tributos a pagar.

GRÁFICO 1 – COMPARATIVO DA CARGA TRIBUTÁRIA DO PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA E JURÍDICA.



FONTE: O autor (2017).

4 CONCLUSÃO

O estudo identificou os principais tributos incidentes na atividade rural, comparando os regimes de tributação Pessoa Física x Pessoa Jurídica (Lucro Real, Lucro Presumido e Simples Nacional) evidenciando o sistema menos oneroso.

O resultado da pesquisa apontou o sistema de tributação pela Pessoa Física como a melhor opção ao produtor rural nos quatro cenários apresentados. A análise pela receita bruta simulada de R\$ 4.300.000,00 resultou em uma carga tributária de R\$ 170.967,80 pela Pessoa Física e R\$ 261.440,00 pelo Simples Nacional, evidenciando uma diferença de R\$ 90.472,20.

O trabalho limitou-se em fazer um estudo através de dados simulados de receita bruta e despesas, comparando apenas o IR, a CSLL, CPRB e a CPP (Simples Nacional). Para apuração dos demais impostos incidentes sobre a renda do produtor rural, é necessário a realização de um exame complexo e específico considerando a quantidade de despesas e receitas de cada caso, o que poderá resultar uma diferente tributação da descrita como mais vantajosa. Portanto, os cálculos realizados neste trabalho são apenas um parâmetro dentre diversos cenários possíveis.

O estudo apontou a altíssima carga tributária ao qual o produtor rural está sujeito. É possível observar que a Contabilidade e o Planejamento Tributário são ferramentas de apoio a tomada de decisões, sendo o profissional Contábil responsável por informar e esclarecer a melhor conjuntura para atividade rural.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Decreto-lei nº 3.000, de 26 de março de 1999. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 26 mar. 1999. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3000.htm>. Acesso em: 12 jan. 2017.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Receita Federal. **Carga tributária no Brasil 2015: análise por tributos e bases de incidência**. Brasília – DF, p.49, set. 2016. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/ctb-2015.pdf>>. Acesso em: 30 mar. 2017.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição**: República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados, Estados e Municípios. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 25 out. 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm>Acesso em: 20 abr. 2017.

BRASIL. Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997. Altera dispositivos das Leis nº 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 10 dez. 1997. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9528.htm>. Acesso em: 18 mai. 2017

BRASIL. Lei nº 8.870, de 15 de abril de 1994. Altera dispositivos das Leis nº 8.212 e 8.213, de 24 de julho de 1991, e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 15 abr. 1994. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8870.htm>. Acesso em: 18 mai. 2017

BRASIL. Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990. Altera a legislação do Imposto de Renda sobre o resultado da atividade rural, e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 12 abr. 1990. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8023.htm>. Acesso em: 24 abr. 2017.

BRASIL. Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998. Altera a legislação tributária federal. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 27 nov. 1998. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718compilada.htm>. Acesso em: 24 abr. 2017.

BRASIL. Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências. **Diário Oficial**

[da] **República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 24 jul. 1991. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8212cons.htm>. Acesso em: 10 mai. 2017.

BRASIL. Lei Complementar nº 155, de 27 de outubro de 2016. **Portal da Legislação**, Brasília, DF, 27 out. 2016. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp155.htm>. Acesso em: 22 abr. 2017.

BRASIL. Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. **Portal da Legislação**, Brasília, DF, 14 dez. 2006. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm>. Acesso em: 22 abr. 2017

BRASIL. Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970. **Portal da Legislação**, Brasília, DF, 7 set. 1970. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp07.htm>. Acesso em: 22 abr. 2017.

BRASIL. Lei Complementar nº 8, de 3 de dezembro de 1970. **Portal da Legislação**, Brasília, DF, 3 dez. 1970. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp08.htm>. Acesso em: 22 abr. 2017.

BRASIL. Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991. **Portal da Legislação**, Brasília, DF, 30 dez. 1991. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp70.htm>. Acesso em: 23 abr. 2017.

BRASIL. Instrução normativa nº 1.700, de 14 de março de 2017. **Portal da Receita Federal**, Brasília, DF, 14 mar. 2017. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=81268&visao=anotado>>. Acesso em: 20 abr. 2017.

BRASIL. Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 27 dez. 1996. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9430.htm>. Acesso em: 27 abr. 2017.

BRASIL. Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988. Institui contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 15 dez. 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L7689.htm>. Acesso em: 28 abr. 2017.

BRASIL. Instrução normativa nº 1.500, de 29 de outubro de 2014. **Portal da Receita Federal**, Brasília, DF, 29 out. 2014. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=57670>>. Acesso em: 20 abr. 2017.

BRASIL. Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento. **Exportações do agronegócio somam US\$52,8 bilhões no acumulado do ano**. Editor: Inez de Podestà. 2016. Disponível em: <<http://www.agricultura.gov.br/noticias/exportacoes->

do-agronegocio-somam-us-52-8-bilhoes-no-acumulado-do-ano>. Acesso em: 22 de fev. 2017.

CREPALDI, S. A. **Contabilidade Rural: uma abordagem decisoria**. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2011.

HARET, F. **Direito Tributário: Tributação no Agronegócio**. 1ª ed. São Paulo: IDEA, 2015.