

COMPARATIVO TRIBUTÁRIO ENTRE O IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA E O DE PESSOA JURÍDICA NA PRODUÇÃO DE ARROZ*

COMPARISON OF THE TAXATION BETWEEN THE INCOME TAX OF NATURAL PERSON AND LEGAL PERSON ON RICE PRODUCTION

RESUMO

Nesta pesquisa, realiza-se um comparativo entre as modalidades de tributação exigidas dos produtores de arroz do município de Camaquã, RS, nos anos de 2016 e 2017. O objetivo é contribuir para um melhor aproveitamento da receita gerada pelos agricultores arrozeiros, buscando identificar a opção tributária mais vantajosa para o produtor de arroz. Trata-se de um estudo qualitativo, descritivo e documental, com análise de conteúdo. Foram comparados os ônus tributários de pessoas físicas e pessoas jurídicas. Observou-se que o regime menos afanoso para o produtor rural foi o Imposto de Renda de Pessoa Física, que apresentou vantagens em relação aos encargos de pessoas jurídicas. A forma de controle contábil para pessoas físicas é mais simples, exigindo apenas o uso do livro-caixa. Para futuras pesquisas, sugere-se que seja averiguada a permanência deste quadro tributário, visto que alterações na produção agrícola podem influenciar a tributação.

Palavras-chave: Contabilidade rural; produção de arroz; planejamento tributário; comparativo tributário.

ABSTRACT

In this research, it is presented a comparison between the taxation modalities required of rice producers in Camaquã, RS, in the years 2016 and 2017. The objective is to contribute to a better use of the income generated by rice farmers, seeking to identify the most advantageous tax option for the rice producers. It is a qualitative, descriptive and documentary study, with content analysis. The tax burden of natural person and legal person were compared. It was observed that the least onerous regime for the rural producer was the Natural Person Income Tax, which presented advantages in relation to the burden of legal person. The technique of accounting control for individuals is simpler, requiring only the use of the cashbook. For future research, it is suggested that the permanence of this tax framework be verified, since changes in agricultural production can influence taxation.

Keywords: Rural accounting; rice production; tax planning; comparative tax.

* Artigo apresentado para a conclusão do Curso de Graduação em Ciências Contábeis da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre (nov. 2018).

1 INTRODUÇÃO

A agricultura arrojzeira consiste em atividades que exploram a terra. Na prática, o cultivo de lavouras e os programas de modificação do espaço natural podem estar combinados com a criação de animais, e almejam a obtenção de arroz e derivados com o intuito de responder às demandas alimentares, uma vez que estiveram atrelados ao processo histórico de ampliação da oferta alimentar para a humanidade ao longo de sua história. No Brasil, houve uma redução quantitativa da população rural (êxodo rural), devido aos problemas sociais, à busca por empregos com melhor remuneração e aos desastres naturais. Apesar desta situação, a agricultura desempenha um papel fundamental para o desenvolvimento da economia do país: o Brasil se destaca na produção de soja, arroz, café e açúcar, dentre outros produtos (CREPALDI, 2016, p. 1).

Neste quadro, ressalta-se que o Brasil é o 8º maior exportador de arroz do mundo, estando atrás de Uruguai, Itália, Vietnã, Estados Unidos, Paquistão, Tailândia e Índia (IBGE, 2018).

Os últimos levantamentos, sob a perspectiva do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), são bastante positivos no quesito de produtividade. Sendo assim, para a safra de 2017 estimava-se uma colheita de 11,3 milhões de toneladas de arroz, com aumento de 8,8% em relação à colheita de 2016. O rendimento médio calculado pelo IBGE é de 5.840 quilogramas por hectare (IBGE, 2018). Porém, o setor arrojzeiro atualmente passa por momentos de instabilidade, tendo em vista a significativa queda dos preços nos últimos anos; além disso, a alta carga tributária e os altos custos na manutenção da lavoura têm influenciado negativamente a competitividade da produção de arroz (IBGE, 2018).

Desta forma, ocorreram importantes transformações no aspecto produtivo, o que culminou na consolidação da ideia da produção agrícola como um negócio. Dentre um conjunto de fatores que se sobressaem a partir da ideia de gestão do negócio, ressalta-se a proposta de tomada de decisões como elemento central de nossa abordagem.

Para Crepaldi (2016), o agronegócio tem um papel fundamental na economia nacional, pois registra importantes avanços quantitativos e qualitativos. Além disso, o setor destaca-se pela capacidade empregadora e de alta geração de renda, com desempenho médio maior do que o setor industrial.

Devido às constantes mudanças na sociedade globalizada, caracterizada pela complexidade e por um mercado de alta competitividade, a noção de empresários rurais

aparece como central nas relações econômicas, gerando inclusive a demanda pela atuação de uma contabilidade especificamente rural.

Nestes termos, entende-se a contabilidade rural como “a ferramenta que permite, através das informações contábeis, o planejamento, o controle e o gerenciamento para auxiliar na tomada de decisão ao produtor rural” (CREPALDI, 2012, p. 83).

Além da contabilidade rural, ressalta-se que é necessário o auxílio da administração rural e seu campo de ação. Assim, defende-se que o produtor rural precisa conhecer as condições de mercado e dos recursos naturais para o desenvolvimento de sua atividade. Assim, novos termos passam a orientar as questões da produtividade e o pensamento do produtor do campo: o que produzir, o quanto produzir, como produzir, como controlar a ação após o início da atividade e, por último, como avaliar os resultados alcançados e compará-los com os previstos inicialmente.

Este estudo justifica-se pela incerteza que atinge o mercado de produção de arroz quanto aos aspectos tributários. Busca-se identificar e apontar a melhor carga tributária para o produtor de arroz. Ou seja, a partir do estudo de caso de uma propriedade de grande porte, assinala-se uma perspectiva de planejamento tributário, considerando que no Brasil há duas formas de tributação: pessoa física e pessoa jurídica.

Isto posto, o presente estudo busca responder à seguinte questão de pesquisa: Qual o melhor regime tributário para o produtor de arroz, no período de 2016 e 2017?

Feito isto, esclarece-se que o objetivo geral deste estudo é analisar qual o melhor regime tributário para o produtor de arroz no período de 2016 e 2017, através de um comparativo entre Imposto de Renda de pessoas físicas e pessoas jurídicas (lucro real anual).

Conjuntamente com o objetivo geral, são estabelecidos os seguintes objetivos específicos:

- Analisar o fluxo de caixa e o demonstrativo de resultado (DRE) do produtor rural nos anos 2016 e 2017;
- Apurar os impostos da produção de arroz para os anos de 2016 e 2017;
- Comparar e identificar qual a melhor forma de tributação para a produção de arroz.

Desenvolveu-se esta pesquisa com o intuito de auxiliar no planejamento tributário do produtor de arroz, permitindo a maximização dos lucros na produção arrojada.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Esta seção compreende os conceitos de contabilidade rural, planejamento tributário nas atividades rurais, Imposto de Renda de Pessoa Física (IRPF), Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), lucro real e lucro presumido.

2.1 Contabilidade rural: uma perspectiva

A contabilidade, considerada através de uma perspectiva científica, como ramo de conhecimento humano e como profissão, tem como campo de estudos a questão da lógica de entendimento dos fenômenos patrimoniais.

Segundo Crepaldi (2016), a contabilidade é a ciência que estuda e controla o patrimônio das empresas, mediante registro, demonstração expositiva e interpretação dos fatos ocorridos, com o intuito de oferecer informações sobre sua composição e variação, bem como sobre o resultado econômico da gestão da riqueza patrimonial.

Com esta compreensão, a contabilidade rural surgiu da necessidade de controlar o patrimônio. Pode-se dizer, em outras palavras, que a contabilidade é um método universal utilizado para registrar todas as transações de uma empresa que possam ser expressas em termos monetários. Por isso, tem um importante papel na gestão das empresas. Por meio dela, os gestores podem tomar decisões e analisar o empreendimento, pois ela desempenha funções em várias áreas. Diante dessa apresentação, infere-se que a contabilidade é essencial para o planejamento tributário do produtor rural, pois ela auxilia o produtor na tomada de decisão, visando à maximização de seus resultados. Portanto, para este produtor planejar sua tributação é fundamental o controle contábil:

A contabilidade rural surgiu da necessidade de controlar o patrimônio. É fato que existem pessoas, entidades e empresas que realizam muitas transações, decorrendo daí maior complexidade de controle. Seria impossível controlar um patrimônio, que é um conjunto de bens, direitos e obrigações, sem que houvesse registros organizados de todas as mutações ocorridas (CREPALDI, 2012, p. 85-86).

Considerando esses primeiros esclarecimentos, passamos a discorrer sobre critérios que devem ser atendidos para a apuração do Imposto de Renda de Pessoa Física (IRPF) e do lucro real para pessoa jurídica, de acordo com a legislação brasileira, contemplando a análise pretendida.

2.2 Planejamento tributário

De acordo com o Código Tributário Nacional, no art. 3º, “tributo” é toda a “prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção do ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa vinculada” (BRASIL, 1966, p. 11). Através deste conceito iremos abordar a necessidade do planejamento tributário na atividade rural.

O planejamento tributário assumiu diversas vertentes ao longo do tempo e muitos produtores questionam o valor de seus impostos, pois apresentam dificuldade de organização neste aspecto. O principal problema que levou a esta pesquisa é o de encontrar uma solução para os produtores que sentem dificuldade em lidar com a alta carga tributária.

Diversas razões podem ser invocadas para justificar a decisão de se fazer um planejamento tributário. Os motivos para se fazer um planejamento tributário não estão circunscritos à esfera jurídica. Pelo contrário, o principal deles é, sem dúvidas, de ordem econômico-financeira (LUKIC, 2017, p. 10).

O conceito mais importante para se entender a questão é o princípio da neutralidade fiscal. Este princípio representa uma tentativa de ponderar a equidade e a eficiência econômicas. A neutralidade fiscal tem como pressuposto evitar que a tributação cause desequilíbrio na economia, principalmente no sistema de preços (CALIENDO, 2009, p. 101). Ou seja, uma carga tributária excessiva pode afrontar a neutralidade fiscal do sistema e “se constituir em um custo distorcivo do sistema de preços de uma determinada economia” (CALIENDO, 2009, p. 101).

Considerando tal prerrogativa, o planejamento tributário corresponde a um plano empresarial que tem por objetivo controlar os tributos e seus reflexos na organização, com o propósito de manter a economia dos impostos. Segundo Latorraca (2000, p. 58),

[...] costuma-se denominar de planejamento tributário a atividade empresarial que, se desenvolvendo de forma estritamente preventiva, projeta os atos e fatos administrativos com objetivo de informar quais os ônus tributários em cada uma das opções legais disponíveis.

Sendo assim, devido à carga tributária elevada, o produtor rural tem a necessidade de adaptar o seu planejamento tributário à sua atividade, buscando o equilíbrio econômico das suas operações e negócios de forma que lhes recaia o menor ônus tributário. (LUKIC, 2017).

Conforme os autores citados, o planejamento tributário confere a potencialidade de se escolher, entre duas ou mais opções lícitas, aquela que possa dar melhores resultados para a empresa. Passamos, a seguir, a discorrer sobre o seu impacto e a sua relação com a contabilidade rural.

Para Crepaldi (2016, p. 83), uma das ferramentas administrativas menos utilizadas pelos produtores brasileiros é a contabilidade rural, vista como uma técnica complexa em sua execução, com baixo retorno na prática. É apenas reconhecida dentro de suas finalidades fiscais. A maioria dos produtores sujeitos à tributação do Imposto de Renda não mostra grande interesse por uma aplicação gerencial, relegando toda sua contabilidade a profissionais da área contábil.

Devido à atual crise econômica, a retirada de subsídios e incentivos fiscais no setor e o aumento da tributação de renda agrícola vêm provocando uma reversão no quadro em segmentos mais dinâmicos do setor rural. Segundo Crepaldi (2016, p. 84), muitos produtores rurais vêm sentindo a necessidade de melhorar os conhecimentos contábeis e tributários, como condição imprescindível para a própria sobrevivência da empresa, portanto, passa a ser fundamental um planejamento tributário.

2.3 Tributações na atividade rural

A tributação da atividade rural, de forma geral, vai depender de como a atividade rural é desenvolvida; ela pode se dar via pessoa física ou pessoa jurídica (MARION, 2016, p. 190).

Conforme Crepaldi (2016, p. 368), propriedades rurais podem ter suas atividades exploradas de duas formas: por pessoa física ou por pessoa jurídica. No Brasil, constata-se a predominância da pessoa física. Uma das razões para isto pode ser a predominância de uma administração mais voltada para a produção do que para controles, sendo mais familiar do que profissional, devido a um grande número de propriedades pertencer a uma mesma família.

No mesmo sentido, esclarece José Carlos Marion (2014, p. 7):

Pessoa física é a pessoa natural, é todo ser humano, é todo indivíduo (sem nenhuma exceção). A existência da pessoa física termina com o nome. E a pessoa jurídica é a união de indivíduos que, por meio de um trato reconhecido por lei, formam uma nova pessoa com personalidade distinta da de seus membros.

De acordo com os arts. 58 a 71 do regulamento do Imposto de Renda, produtor rural é toda pessoa física que explore atividades agrícolas e/ou pecuárias, onde não sejam alteradas a composição e as características do produto in natura (BRASIL, 1995a).

Ainda de acordo com tais artigos, o produtor rural que realiza o beneficiamento e a industrialização de sua produção, ou que comercializar a produção de terceiros, deverá se regularizar como pessoa jurídica (empresa), não sendo mais considerado produtor rural (CREPALDI, 2012, p. 351).

Conforme Crepaldi (2016), a vantagem que o produtor rural de tipo pessoa física tem é a possibilidade de realizar a apuração do Imposto de Renda através do livro-caixa. Por este regime, o contador do produtor rural irá apurar a base de cálculo do Imposto de Renda através do lançamento das receitas e despesa. No caso da pessoa jurídica, dever-se-á optar por um dos regimes tributários existentes, a saber, Simples Nacional, Lucro Presumido ou Lucro Real.

Para Marion (2016, p. 191), a pessoa jurídica que explorar atividade rural determinará o Imposto de Renda com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por período de apurações trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário (lei n.º 9.430/1996, art. 1º). Entretanto, poderá optar pela tributação anual de lucro real, em 31 de dezembro de cada ano, desde que recolha o Imposto de Renda mensalmente, durante o ano-calendário, por estimativa mensal, sendo que a tributação anual por estimativa mensal é a utilizada na atividade rural, pois o ano agrícola não se divide por trimestres (MARION, 2016, p. 191).

Tendo como pressuposto o ano fiscal, é importante destacar que o ano agrícola é diferente do ano fiscal, este entendido enquanto regime característico do calendário das empresas no Brasil. A lei n.º 6.404/76 presume o ano fiscal como um período de 12 meses, no recorte temporal de 1 de janeiro a 31 de dezembro (BRASIL, 1976, p. 1). Em contrapartida, o ano agrícola passa a designar o período de 12 meses, que engloba o início do cultivo até a colheita das principais culturas da região. Na empresa rural, ocorre o mesmo; assim, determina-se o início do ano agrícola quando se obtém a colheita e a comercialização da atividade de maior renda bruta.

2.3.1 Imposto de Renda de Pessoa Física – IRPF

Para o produtor rural, existem algumas peculiaridades; é considerada atividade rural, para fins de declaração do Imposto de Renda de Pessoa Física, a exploração das atividades

agrícolas, pecuárias, extração e exploração vegetal e animal, assim como apicultura, avicultura, suinocultura, sericicultura, pesca artesanal de captura do pescado in natura e outras de pequenos animais. O produtor rural desenvolve seu trabalho considerando a terra como um bem essencial.

O art. 22 da instrução normativa SRF 17/96 regula a forma de apuração do resultado da atividade rural a partir do ano-calendário de 1996, em face às modificações introduzidas pela lei n.º 9.250/1995, art. 18. O resultado da exploração da atividade rural por pessoas físicas, a partir do ano-calendário de 1996, deverá ser feita mediante escrituração do livro-caixa, exceto para os contribuintes cuja receita anual desta atividade seja de valor até R\$ 56.000,00, estando dispensados da escrituração do livro-caixa. Se a receita bruta ultrapassar o valor mínimo de R\$ 56.000,00, estabelecido na legislação do Imposto de Renda, será obrigatória a escrituração.

O resultado (lucro ou prejuízo) da atividade rural será apurado à base do regime financeiro (regime-caixa), ou seja, as receitas recebidas menos as despesas pagas.

O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas escrituradas no livro-caixa, mediante documentação idônea que identifique o adquirente ou beneficiário, o valor e a data da operação, a qual será mantida em seu poder à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição. A falta da escrituração implicará arbitramento da base de cálculo à razão de 20% da receita bruta do ano-calendário (BRASIL, 1995a, art. 18, § 2º).

Para Marion (2016, p. 202), a receita bruta da atividade rural é constituída pelo montante das vendas dos produtos oriundos das atividades definidas como rurais, exploradas pelo próprio produtor-vendedor. A receita bruta decorrente da venda dos produtos deverá ser comprovada por documentos usualmente utilizados, tais como nota fiscal de produtor.

As despesas e os custeios de investimentos, para Marion (2016, p. 202), são aqueles necessários à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora, relacionados com a natureza da atividade exercida. Segundo (MARION, 2002, p. 29), as pessoas físicas tidas como pequenos e médios produtores rurais não precisam, para fins de Imposto de Renda, fazer escrituração regular em livros contábeis e podem utilizar apenas um livro-caixa ou regime financeiro (regime-caixa), efetuando uma escrituração simplificada.

Deste modo, o resultado adquirido pelas receitas recebidas abatidas das despesas pagas servirá de base para a apuração do Imposto de Renda. Marion (2010) observa ainda que caso aconteça prejuízo, este poderá ser compensado totalmente com o resultado positivo dos anos seguintes.

De acordo com RIR (1999),

[...] no caso de exploração de uma unidade rural por mais de uma pessoa física, cada produtor rural deve escriturar as parcelas da receita, da despesa de custeio, dos investimentos e dos demais valores que integram a atividade rural que lhe caibam.

Isto é, em uma propriedade em que há uma origem cultivando atividade rural, tanto o ganho como os custos podem ser repartidos, não sendo tributado de apenas uma pessoa, o que muitas vezes provoca um elevado valor de tributo a pagar ao produtor.

Ao obter a base de cálculo, aplicam-se as alíquotas em vigência para o período da declaração. Nesta pesquisa, são demonstrados na tabela a seguir alíquotas do IRPF de 2016 e 2017.

Tabela 1 – Tabela progressiva: IRPF 2016 e 2017

Base de cálculo (R\$)	Alíquota (%)	Parcela a deduzir do IRPF (R\$)
Até 22.499,13	-	-
De 22.499,14 até 33.477,72	7,5	1.687,43
De 33.477,73 até 44.476,74	15	4.198,26
De 44.476,75 até 55.373,55	22,5	7.534,02
Acima 55.373,55	27,5	10.302,70

Fonte: Receita Federal do Brasil (RFB, 2016).

Em 2016 e 2017 o produtor rural era obrigado a declarar IRPF se obtivesse a receita bruta anual superior a R\$ 140.619,55 e/ou se pretendesse compensar no ano-calendário de 2016 prejuízos de anos anteriores.

O produtor rural poderá optar pelo cálculo do resultado (lucro) da atividade simplesmente aplicando 20% sobre a receita bruta no ano-calendário (RIR, 1995). Todavia, a pessoa física que optar por esta modalidade de tributação simplificada poderá ter o direito à compensação do total dos prejuízos.

Para Marion (2016, p. 204), com esta alternativa dificilmente haverá interesse em apurar o Imposto de Renda do produtor, uma vez que não se deduz os incentivos para fins de apuração da base de cálculo do imposto. A lei permite que os investimentos (exceto a terra nua) sejam considerados despesas, quando escriturados no livro-caixa.

O prejuízo apurado pela pessoa física poderá ser compensado integralmente com o resultado positivo obtido nos anos-calendário posteriores; para compensação futura, este prejuízo deverá estar destacado em reais (RIR, 1995).

2.3.2 Pessoa jurídica – apuração do lucro real anual

A pessoa jurídica da atividade rural deverá optar pelos seguintes regimes: Lucro Presumido, Simples Nacional ou Lucro Real; no entanto, devido à margem de lucro e aos custos relacionados, geralmente vale mais a pena tributar pelo lucro real.

O lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pelo regulamento decreto-lei n.º 1.598/1977, art. 6º.

A determinação do lucro real deve ser precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das disposições das leis comerciais (lei n.º 8.981/1995, art. 37, § 1º).

O lucro líquido do exercício referido no conceito acima é a soma algébrica do lucro operacional, dos resultados não operacionais e das participações, e deverá ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial. Portanto, o lucro líquido é aquele definido no art. 191, da lei n.º 6.404/1976, porém, sem as deduções do art. 189.

Para Silva (2006, p. 1), “lucro real é o lucro líquido do período, apurado com observância das normas das legislações comercial e societária, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas pela legislação do Imposto de Renda”.

Os impostos federais incidentes nas empresas que apuram o lucro real são basicamente os mesmos do lucro presumido: PIS, COFINS, IRPJ e CSLL, sendo esses dois primeiros apurados mensalmente sobre o faturamento e estes dois últimos anualmente ou trimestralmente, tendo como base o lucro líquido contábil, ajustado pelas adições, exclusões e compensações permitidas ou autorizadas pelo regulamento do Imposto de Renda.

Segundo Marion (2016, p. 191), na atividade rural a tributação mais utilizada pela pessoa jurídica dar-se-á pelo lucro real anual por estimativa mensal, sendo que esta opção deve ocorrer em 31 de dezembro de cada ano, desde que recolha o Imposto de Renda e a contribuição social mensalmente, durante o ano-calendário, por estimativa mensal.

O IRPJ tem seu regulamento no decreto n.º 3.000, prevendo as formas de apuração (lucro real, presumido ou arbitrado) e as deduções permitidas e vedadas, bem como as receitas não tributáveis. A alíquota efetiva do IRPJ varia de 2% sobre a receita bruta a 25% sobre o lucro, dependendo do regime de apuração do imposto¹. Ainda cabe ressaltar que é permitida a

¹ Para as pessoas físicas que exercem a atividade rural, há a previsão específica de apuração de resultado tributável, conforme art. 58 e seguintes do Regulamento do Imposto de Renda.

compensação integral com resultados negativos de períodos anteriores, bem como a presunção de lucros da atividade rural na base de 20% da receita bruta no ano calendário.

A CSLL² foi instituída pela lei n.º 7.869, de 1988, e ao longo dos anos teve sua incidência bastante assemelhada à do IRPJ, com relação às previsões legais de adições e exclusões ao lucro líquido. Conforme o art. 314 do Regulamento do Imposto de Renda, a alíquota efetiva da CSLL também varia a depender do regime de apuração, que deve ser o mesmo do IRPJ, de 1,08% sobre a receita bruta e 9% sobre o lucro.

Além dos tributos IRPJ e CSLL, destacam-se o Programa de Integração Social (PIS), o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), regulamentados pelas leis n.º 10.630, de 2002, e n.º 10.833, de 2003, tendo incidência não cumulativa como regra geral de tributação, sendo incidentes sobre o faturamento mensal³.

Neste caso, deverá calcular o imposto devido mediante a aplicação da alíquota de 15% sobre o lucro real anual, sem prejuízo do adicional de 10% sobre a parcela que exceder anualmente o limite de R\$ 240.000,00. E a contribuição social aplica-se à alíquota de 9% sobre o lucro real anual.

Na produção de arroz, o governo criou um incentivo fiscal sobre os impostos indiretos PIS e COFINS, conforme a lei federal n.º 10.925 de 23 de julho de 2004 e decreto n.º 5.630 de 22 de dezembro de 2005.

De acordo com a lei n.º 10.925, de 2004, especificamente no setor agropecuário, operou-se a redução a zero das alíquotas incidentes sobre a venda de adubos, fertilizantes e defensivos agrícolas, bem como suspendeu-se a incidência das contribuições nas vendas de produtos agropecuários a serem utilizados como insumos pelas agroindústrias, com a possibilidade adicional do desconto pela empresa adquirente de crédito presumido sobre tais produtos, inclusive quando adquiridos de pessoas físicas, ou ainda produzidos pela própria agroindústria e utilizados como insumos em seu processo produtivo.

² Para as pessoas jurídicas que apuram o Lucro Real, forma de tributação vigente, na atividade rural, há incidência de impostos federais: PIS – Programa de Integração Social, COFINS – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, IRPJ – Imposto de Renda de Pessoa Jurídica.

³ De acordo com o regime anterior previsto pela lei n.º 9.718 de 1998, o regime era cumulativo, com alíquotas menores – 0,65% (PIS) e 3% (COFINS). Com a adoção do regime não cumulativo nas atividades agrícolas foi permitido o aproveitamento de créditos na aquisição da pessoa jurídica de bens adquiridos para a produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, despesas com energia elétrica, aluguéis de prédio, máquinas e equipamentos, contraprestações de arrendamento mercantil, máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, no entanto as alíquotas conforme a legislação foram majoradas para 1,65% (PIS) e 7,60% (COFINS).

Ficam reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS incidentes na importação e sobre a receita bruta decorrente da venda no mercado interno de:

V. feijões comuns (*Phaseolus vulgaris*), classificados nos códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99 da NCM, arroz descascado (arroz “cargo” ou castanho), classificado no código 1006.20 da NCM, arroz semibranqueado ou branqueado, mesmo polido ou brunido (glaceado), classificado no código 1006.30 da NCM e farinhas classificadas no código 1106.20 da NCM.

Além da incidência dos impostos diretos, no setor agrícola também há a incidência dos impostos indiretos, que são incorporados ao preço de venda de mercadorias e serviços. Há a incidência do Imposto sobre as Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS); no entanto, no Rio Grande do Sul, via de regra há diferimento do ICMS na comercialização de arroz, conforme o decreto n.º 37.699/1997 (RIO GRANDE DO SUL, 2016).

Uma das vantagens da opção pelo lucro real é que ele é o único regime de tributação que permite a dedução dos diversos incentivos fiscais estabelecidos pela legislação do Imposto de Renda e no setor rural o governo disponibiliza incentivos fiscais. Como a produção de arroz é muito lucrativa e possui altos custos, a forma de tributação mais vantajosa para a pessoa jurídica rural é o lucro real. Assim, iremos utilizar o resultado do exercício para a apuração dos impostos e as despesas dedutíveis, constantes na lei do IRPJ e a CSLL do lucro real.

Na apuração do lucro real, são operacionais (dedutíveis) as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (BRASIL, 1995). Neste regime, o imposto de renda é determinado a partir do lucro contábil, apurado pela pessoa jurídica, acrescido de ajustes (positivos e negativos) requeridos pela legislação fiscal, conforme esquema a seguir:

Lucro (prejuízo) contábil
(+) Ajustes fiscais positivos (adições)
(-) Ajustes fiscais negativos (exclusões)
(=) Lucro real ou prejuízo fiscal do período

Quando se trata do regime de lucro real pode haver, inclusive, situações de prejuízo fiscal, hipótese em que não haverá Imposto de Renda a pagar.

Por fim, é preciso salientar que não há um tipo de regime de tributação que seja mais benéfico para a totalidade dos produtores. Cada produtor deve considerar suas particularidades, meios de operação e tipos de atividade que desenvolve para conseguir vislumbrar a forma mais econômica de tributação, lembrando que, uma vez formalizada a opção perante a Receita Federal, esta é irrevogável durante todo o ano-calendário.

2.3.3 Pessoa jurídica – apuração do lucro presumido e arbitrado

O lucro presumido é um regime simplificado para determinação da base de cálculo do Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas. Conforme Marion (2016, p. 200), é permitido às pessoas jurídicas que exploram atividades rurais optar por esta modalidade de tributação de resultado, desde que atendidas as demais condições estabelecidas no art. 516 do RIR/99.

Art. 516. A pessoa jurídica cuja receita bruta total, ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a vinte e quatro milhões de reais, ou a dois milhões de reais multiplicados pelo número de meses de atividade no ano-calendário anterior, quando inferior a doze meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido (RIR, 1999).

A lei n.º 10.637/02, em seu art. 46, decreta a partir de 01/01/2003 que o valor da receita bruta anual passa a ser de R\$ 48.000.000,00 ou R\$ 4.000.000,00/mês.

Para a determinação da base de cálculo do lucro presumido em cada trimestre, a legislação estabelece a aplicação de 8% sobre a receita bruta auferida no período de apuração; a partir desta base, multiplica-se a alíquota de 15%, obtendo-se assim o Imposto de Renda devido, conforme o art. 518 do RIR/1999. Para a alíquota efetiva da CSLL, aplica-se 12% sobre a receita bruta e sobre a base tributada multiplica-se a alíquota de 9%.

A instrução normativa SRF n.º 104/98 veio permitir, já no ano de 1998, a adoção do critério de reconhecer as receitas e vendas de produtos agropecuários pelo regime de caixa, ou seja, pela medida dos recebimentos. Com isso a empresa rural, ao vender seus produtos para recebimento em parcelas mensais, por exemplo, determinará a base de cálculo para pagamento do Imposto de Renda, da contribuição social ao PIS/Pasep e da Cofins apenas com a receita efetivamente recebida no trimestre tributado.

Para Marion (2016, p. 200), como as atividades rurais são bastante onerosas, com altas receitas, o lucro presumido não é a tributação mais adequada a esta atividade, devido ao ano agrícola e às altas receitas dos produtores de arroz.

2.4 Estudos relacionados

O estudo de Borilli et al. (2005) visou a demonstrar a importância da contabilidade rural para o pequeno, médio e grande produtor, pelas informações contábeis, a fim de desenvolver uma ferramenta gerencial útil na tomada de decisão. O trabalho teve como objetivo contribuir para a sociedade; para a análise, foram entrevistados escritórios de contabilidade do município de Toledo, PR, que responderam a um questionário. Esta entrevista buscava averiguar quais atividades rurais eram exercidas pelos escritórios, visando ao crescimento da contabilidade rural.

O estudo de Gonçalves (2017) teve por objetivo o planejamento tributário para auxiliar a atividade rural na tomada de decisão. Foram analisados os documentos de um produtor rural que exerce suas atividades como pessoa física; foram analisadas as tributações Lucro Presumido, Simples Nacional e Imposto de Renda de Pessoa Física. Através da análise e do planejamento tributário realizados no estudo, constatou-se que a tributação mais vantajosa para este produtor deu-se pelo IRPF.

O estudo de Kruger, Mazzioni e Boettcher (2009) abordou de que forma a contabilidade contribui para as atividades desenvolvidas no meio rural. Teve como objetivo a demonstração das principais características dos produtores rurais do município de Águas de Chapecó, SC. Foram realizadas pesquisas com 289 produtores, averiguando o tamanho da propriedade, o número de pessoas que trabalham em cada propriedade, o faturamento e os controles de custos, visando ao desenvolvimento de controles contábeis para melhorar os resultados destes produtores.

O estudo de Kruger et al. (2014) visou a identificar o uso da contabilidade como instrumento de gestão das propriedades rurais. Foram realizados questionários com 150 produtores rurais no município de Erval Grande, RS. Através do questionário realizado, constatou-se que a maioria dos produtores entrevistados é de pequenos produtores, com produções familiares, e que não possui conhecimento sobre contabilidade e gerenciamento. Os resultados evidenciaram a necessidade do reconhecimento dos objetivos da contabilidade pelos gestores rurais e da utilização da contabilidade como instrumento de apoio à gestão das propriedades rurais e auxílio financeiro.

O estudo de Frank (2017) abordou o planejamento tributário para o produtor rural, com o objetivo de propor o mínimo o encargo tributário para a produção de suínos e soja no estado de Santa Catarina. Na coleta de dados, utilizou-se análise documental, observação e

entrevista semiestruturada com o proprietário. Os resultados apurados assinalaram que a opção mais vantajosa nesta produção é o IRPF.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A pesquisa realizada neste estudo é classificada, quanto à forma de abordagem do problema, como qualitativa. Segundo Raupp e Beuren (2014, p. 92), “A abordagem qualitativa visa a destacar características não observadas por meio de um estudo quantitativo [...]”. Este estudo é qualitativo porque procurou verificar qual a melhor forma de tributação para o produtor de arroz.

Quanto aos objetivos, esta pesquisa foi considerada como descritiva. Segundo Gil (2010, p. 28), “as pesquisas desse tipo têm como objetivo primordial descrição das características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis.” Sendo assim, este estudo classifica-se como descritivo, pois procurou descrever qual a melhor forma de tributação para a produção de arroz.

E em relação aos procedimentos de análise e coleta dos dados, foi realizada uma pesquisa documental baseada na utilização de base de dados em planilhas disponibilizadas pelo produtor estudado. Nesse sentido:

A Estratégia de Pesquisa Documental é característica dos estudos que utilizam documentos como fonte de dados, informações e evidências. [...] a pesquisa documental emprega fontes primárias, assim considerados os materiais compilados pelo próprio autor do trabalho, que ainda não foram objeto de análise, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os propósitos da pesquisa (MARTINS; THEÓPHILO, 2009, p. 55).

Para consecução da pesquisa documental aplicou-se um planejamento tributário tendo por base os dados fornecidos por um produtor rural do município de Camaquã, RS, com a finalidade de verificar qual o melhor regime tributário para o mesmo, gerando, assim, a redução de custos.

Conforme a medida provisória n.º 2.078-35, de 27 de dezembro de 2000, considera-se para fins de financiamentos rurais:

§ 3º Com base na receita bruta anual obtida no exercício anterior, na atividade rural, considera-se, para os efeitos desta Medida Provisória:

I. grande produtor, aquele com receita superior a R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais); II. médio produtor, aquele com receita superior a R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) e até R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais); III. mini e pequeno produtor,

aquele com receita igual ou inferior a R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) (BRASIL, 2000).

Na análise dos dados, utilizou-se como técnica a análise de conteúdo que, segundo Bardin (2011, p. 37), “[...] é um conjunto de técnicas de análise das comunicações”. Ainda segundo o autor, a análise de conteúdo estrutura-se em três fases: a pré-análise; a exploração do material e o tratamento dos resultados; e a inferência e a interpretação dos resultados.

Sendo assim, com o intuito de recolher o máximo de informações possível para a avaliação e a conclusão das sugestões e recomendações sobre a análise tributária, tomou-se como base a coleta de valores através do livro-caixa e da DRE – demonstração do resultado do exercício, especificamente dos anos de 2016 e 2017.

Para o desenvolvimento deste trabalho, levou-se em consideração a composição do preço de mercado do arroz, método utilizado para a avaliação da receita e os custos especificados pelo produtor.

4 ANÁLISE DOS DADOS

O resultado deste estudo foi obtido por meio da análise de conteúdo das informações fornecidas por um produtor rural; este produtor disponibilizou uma planilha financeira em que constavam as receitas e despesas realizadas nos anos de 2016 e 2017, e suas respectivas informações de produção de 1.050 hectares e de 1.500 hectares de arroz.

Para fins de cálculo da tributação utilizada, foi necessário fazer o levantamento das receitas e despesas para a elaboração do livro-caixa e da demonstração do resultado do exercício – DRE.

Estes dados são essenciais para um bom planejamento tributário. As informações devem ser confiáveis e analisadas por profissionais contábeis realmente sérios e competentes, que possam demonstrar ao produtor qual o melhor caminho a ser seguido, e que é possível reduzir custos e despesas através de alternativas legais.

Com isso, pode-se ter uma análise clara e precisa sobre o conceito de planejamento tributário, sobre sua importância dentro das organizações e sobre como ele influencia diretamente na permanência de uma empresa no mercado.

4.1 Análise da tributação do Imposto de Renda de Pessoa Física (IRPF)

O IRPF foi calculado com base no lucro líquido do produtor rural, conforme a lei n.º 9.250, de 26 de dezembro de 1995, mediante escrituração do livro-caixa e seguindo a tabela progressiva do IRPF de 2016 e 2017.

No levantamento financeiro, constatou-se que na atividade rural as receitas e despesas são geralmente realizadas no ano agrícola, de acordo com a lei n.º 8.171 de 17 de janeiro de 1991, que define o ano agrícola como um período de 12 meses, englobando o início do cultivo até a colheita das principais culturas da região. Portanto, as despesas são contabilizadas no período do cultivo até a colheita, já as receitas são contabilizadas após a colheita, no período de comercialização.

Através das receitas e despesas disponibilizadas pelo produtor estudado, elaborou-se o livro-caixa de 2016 e 2017, tendo como embasamento a apuração do Imposto de Renda de Pessoa Física, na qual foi utilizada a base de cálculo sobre lucro líquido, não se optando pela base de 20% sobre a receita bruta. Ambas as opções são aceitáveis e previstas, conforme a legislação tributária do IRPF.

O resultado da exploração da atividade rural foi apurado mediante escrituração do livro-caixa, que abrange receitas, despesas de custeio, investimentos e demais valores que integram a atividade, conforme a lei n.º 9.250/1995, art. 18º.

As Tabelas 2 e 3 evidenciam a movimentação financeira do produtor, para fins de cálculo da tributação do Imposto de Renda de Pessoa Física.

Tabela 2 – Livro-caixa: 2016

Histórico	Entrada	Saída	Saldo
Saldo anterior	-	-	25.000,00
Receita da safra 2016 – 1.050 hectares	7.819.980,00	-	7.844.980,00
Despesas: Adubos		789.946,50	7.055.033,50
Despesas: Agroquímica		909.835,40	6.145.198,10
Despesas: Secagem terceirizada		633.607,44	5.511.590,66
Despesas: Sementes		361.650,00	5.149.940,66
Despesas: Aviação agrícola		176.620,00	4.973.320,66
Despesas: Combustíveis		373.676,38	4.599.644,28
Despesas: Fretes		185.000,00	4.414.644,28
Despesas: Comissões		167.089,02	4.247.555,26
Despesas: Manutenções e benfeitorias		95.529,90	4.152.025,36
Despesas: Manutenção de máquinas		533.937,44	3.618.087,92
Despesas: Manutenção de veículos		25.380,81	3.592.707,11
Despesas: Administração		134.197,42	3.458.509,69
Despesas: Serviços de terceiros		275.921,63	3.182.588,06
Despesas: Salários		491.303,46	2.691.284,60
Despesas: Pró-labore		176.000,00	2.515.284,60
Despesas: Financiamentos e investimentos		519.298,72	1.995.985,88
Despesas: Gastos bancários		31.646,22	1.964.339,66
Despesas: Arrendamento		1.377.600,00	586.739,66
Despesas: Juros e multas		485.750,00	100.989,66
		Saldo final	100.989,66

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados da pesquisa.

Observou-se que no estudo de Frank (2017), o demonstrativo financeiro do produtor rural foi constituído por receitas e despesas pagas, não estando de acordo a lei n.º 8.171, que define o ano agrícola; portanto, as despesas na amostra analisada deveriam estar contabilizadas no período do cultivo até a colheita, e as receitas após o período de colheita, conforme o mercado agrícola.

Conforme o estudo de Gonçalves (2017), a legislação oferece ao produtor rural benefícios; são eles: dedução de investimentos, compensação de prejuízos em exercícios posteriores, presunção de lucro.

Ainda o art. 4º da lei n.º 8.023/90, no § 2º, permite enquadrar os investimentos como despesa no mês em que ocorre o pagamento efetivo do imposto, permitindo, portanto, o lançamento integral do investimento como despesa do período.

Tabela 3 – Livro-caixa: dezembro 2017

Histórico	Entrada	Saída	Saldo
Saldo anterior	-	-	100.989,66
Receita da safra 2016 – 1.050 hectares	11.316.000,00	-	11.416.989,66
Despesas: Adubos		1.262.212,00	10.154.777,66
Despesas: Agroquímica		1.055.117,00	9.099.660,66
Despesas: secagem terceirizada		905.280,00	8.194.380,66
Despesas: Sementes		492.000,00	7.702.380,66
Despesas: Aviação agrícola		210.400,00	7.491.980,66
Despesas: Combustíveis		442.407,60	7.049.573,06
Despesas: Fretes		248.181,23	6.801.391,83
Despesas: Comissões		163.000,00	6.638.391,83
Despesas: Manutenções e benfeitorias		65.202,70	6.573.189,13
Despesas: Manutenção de máquinas		510.000,00	6.063.189,13
Despesas: Manutenção de veículos		48.904,94	6.014.284,19
Despesas: Administração		203.577,58	5.810.706,61
Despesas: Serviços de terceiros		246.485,35	5.564.221,26
Despesas: Salários		760.071,15	4.804.150,11
Despesas: Pró-labore		180.000,00	4.624.150,11
Despesas: Financiamentos e investimentos		840.000,00	3.784.150,11
Despesas: Gastos bancárias		19.094,13	3.765.055,98
Despesas: Arrendamento		1.968.000,00	1.797.055,98
Despesas: Juros e multas		603.000,00	1.194.055,98
		Saldo final	1.194.055,98

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados da pesquisa.

O livro-caixa é constituído pelas receitas auferidas e despesas pagas. As receitas são compostas pela venda de arroz, e as despesas são de custeamento e investimentos necessários para o desenvolvimento da produção. Já no estudo de Gonçalves (2017), a confrontação das receitas e despesas foi feita mediante a escrituração do regime de caixa, que demonstrou a base de cálculo para a apuração do imposto devido. No entanto, é preciso analisar, além do livro-caixa, as outras maneiras de apuração. Sendo que a para pessoa física (IRPF), é permitido que as receitas e as despesas sejam divididas entre os proprietários que exerçam a atividade; neste caso, pode haver duas ou mais pessoas nesta mesma produção. Cada contribuinte deverá ter o seu livro-caixa individual, escriturado em 50% do total demonstrado.

Para demonstrar o imposto devido na tributação do Imposto de Renda de Pessoa Física, a Tabela 4 apresenta o cálculo por meio do livro-caixa.

Tabela 4 – Cálculo do Imposto de Renda de Pessoa Física – IRPF

IRPF – Imposto de Renda de Pessoa Física	2016	2017
Base de cálculo do IRPF	100.989,66	1.194.055,98
Imposto devido – alíquota de 27,5%	27.772,16	328.365,39
(-) Parcela reduzida tabelo IRPF	-10.432,32	-10.432,32
Imposto devido – IRPF a pagar	17.339,84	317.933,07

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados da pesquisa.

A “dedução de investimentos” é basicamente a dedução integral dos investimentos com o imobilizado que está envolvido na atividade.

A base de cálculo é obtida através do saldo das receitas, deduzidas as despesas, e aplica-se a alíquota definida na tabela progressiva do IRPF. Neste caso, a alíquota máxima foi de 27,5%, pois a base de cálculo foi superior a R\$ 55.373,55. No entanto, ocorre a redução da parcela, conforme previsto na lei do IRPF; após a redução, encontra-se o imposto devido do produtor.

4.2 Análise da tributação – lucro real

Posteriormente, foi calculado o imposto devido pelo método de pessoa jurídica (lucro real anual); não se optou pela apuração do lucro presumido, que, conforme Marion (2016), não é o regime mais adequado para a produção de arroz. Esta análise foi realizada com base nos mesmos valores disponibilizados pelo produtor, sendo que o lucro real parte do resultado contábil.

Conforme a lei n.º 8.981/1995, art. 37º, § 1º, a determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância; devem ser procedidos ajustes – adições e exclusões previstas em lei. Para apuração do lucro real, precisou-se elaborar a demonstração do resultado do exercício – DRE, conforme demonstrado na Tabela 5, que é fundamental para se chegar à base de cálculo do lucro real, que é o lucro líquido.

Tabela 5 – Demonstrativo do resultado do exercício

Demonstrativo do resultado do exercício – DRE	2016	2017
Receita bruta da propriedade	7.819.980,00	11.316.000,00
(-) Deduções da receita	0,00	0,00
(=) Receita bruta após exclusões	7.819.980,00	11.316.000,00
(-) Despesas de custeio	-6.640.475,06	-8.970.776,51
(-) Despesas administrativas	-586.119,06	-630.062,93
(-) Despesas financeiras	-517.396,22	-622.094,13
(=) Lucro operacional líquido	75.989,66	1.093.066,33

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados da pesquisa.

Observou-se no estudo de Frank (2017) que, diferentemente do lucro presumido, o lucro real parte do resultado contábil, que, depois de apurado, deve ser procedido dos ajustes previstos em lei, adições e exclusões, conceitos dados no decreto-lei n.º 1.598/1977.

Também foram evidenciados no estudo de Frank (2017), no lucro real, o PIS e a Cofins, que estão sujeitos ao regime não cumulativo. No entanto, conforme a lei n.º 10.925 de

2004, especificamente no setor agropecuário operou-se a redução a zero das alíquotas incidentes sobre a venda de arroz descascado.

A Tabela 6 mostra os valores a serem recolhidos nos impostos IRPJ e CSLL, sendo que PIS e Cofins estão com alíquotas zero devido ao incentivo fiscal.

Tabela 6 – Cálculo de Pessoa Jurídica – Lucro Real

Lucro real	2016	2017
(=) Lucro líquido	75.989,66	1.093.066,33
(+) Adições	-	-
(-) Exclusões	-	-
(=) Lucro líquido ajustado	75.989,66	1.093.066,33
IRPJ (15%)	11.398,45	163.959,95
Adicional (10%)	-	103.306,63
IRPJ a recolher	11.398,45	267.266,58
CSLL (9%)	6.839,07	98.375,97
CSLL a recolher	6.839,07	98.375,97
Total dos impostos	18.237,52	365.642,55

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados da pesquisa.

Depois de realizadas as adições e exclusões ou compensações prescritas, tem-se o lucro real, que é à base de cálculo para o IRPJ e a CSLL. Para conhecer o IRPJ aplica-se a alíquota de 15%, e à parcela do lucro que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 pelo número de meses do período de apuração aplica-se 10% como alíquota adicional do IRPJ. A CSLL está sujeita à alíquota de 9%.

Além do Imposto de Renda na atividade rural, tanto no caso da pessoa física como no da pessoa jurídica ocorre a incidência do Funrural sobre o faturamento e o Senar. Já na pessoa jurídica acrescenta-se o INSS sobre o faturamento, para então fazer o montante dos tributos devidos pelo produtor, conforme apresentado na Tabela 7.

Tabela 7 – Tributos complementares

Tributos	Alíquota	2016	2017
Funrural	1,30%	101.659,74	147.108,00
Senar	0,20%	15.639,96	22.632,00
INSS s/ faturamento	2,79%	218.177,44	315.716,40

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados da pesquisa.

Realizado o cálculo da tributação de pessoa jurídica (lucro real), fez-se necessário a elaboração de um comparativo entre o regime tributário do IRPF e o lucro real, conforme apresentado na Tabela 8.

Tabela 8 – Comparativo entre pessoa física e pessoa jurídica

Comparativo tributário	2016	2017
IRPF	134.639,54	487.673,07
Lucro real	353.714,66	851.098,95
Diferença (PF-PJ)	219.075,12	363.425,88
Percentual	38%	57%

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados da pesquisa.

Verificou-se que, para este produtor, o regime menos oneroso e mais vantajoso foi o IRPF, apresentando a diferença de 38% no ano de 2016 e de 57% em 2017, com uma economia financeira de R\$ 219.075,12 e de R\$ 363.425,88 entre os métodos apresentados – pessoa física e pessoa jurídica (lucro real).

Esta análise é válida para o período estudado, pois no próximo exercício financeiro a faixa do Imposto de Renda de Pessoa Física pode sofrer alterações nas alíquotas incidentes.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo procurou verificar qual o melhor regime tributário para a atividade rural, especificamente para o produtor de arroz do município de Camaquã, RS. Para alcançar este fim, foram analisadas, por meio da técnica de análise de conteúdo, as planilhas financeiras do produtor estudado.

Por meio do planejamento tributário, a pesquisa buscou demonstrar para o produtor rural as duas formas de tributação possíveis nesta atividade, tanto a de pessoa física como a de pessoa jurídica, para então apontar o enquadramento menos oneroso para este estudo.

A partir da análise de conteúdo realizada pela apuração do IRPF e do lucro real, verificando sua conformidade perante as legislações tributárias vigentes no Brasil, o presente estudo identificou alguns resultados destacáveis.

Verificou-se que, para este produtor, o regime menos oneroso e mais vantajoso foi o IRPF, apresentando a diferença de 38% no ano de 2016 e de 57% em 2017, com uma economia financeira de R\$ 219.075,12 e de R\$ 363.425,88 entre os métodos apresentados – pessoa física e pessoa jurídica (lucro real) – e acrescida dos impostos complementares Funrural, Senar e INSS.

Constatou-se que o produtor rural de tipo pessoa física tem vantagens sobre os encargos da pessoa jurídica, além de exercer um controle mais simplificado, pois é controlado apenas pelo livro-caixa. No regime de pessoa jurídica, foram exigidos controles mais planejados e rotineiros que necessitam de uma contabilidade estruturada e mensalmente

elaborada. Portanto, o IRPF é o regime tributário mais econômico; em vista disso, o planejamento tributário é um importante instrumento de gestão na atividade rural. A partir desta análise, obtêm-se subsídios para a escolha da forma de tributação e o enquadramento fiscal na atividade.

Para futuras pesquisas, sugere-se que seja estudada a aderência da produção do próximo exercício, pois se a produção aumentar, isso irá impactar os resultados e poderá causar mudanças na tributação; assim, será mais vantajoso optar pelo lucro real, ao invés do IRPF. Isto porque, com o aumento da produção, dará impacto nas despesas, e seria possível a utilização do prejuízo apurado, que se compensará integralmente com o resultado positivo obtido nos anos-calendário posteriores.

REFERÊNCIAS

BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. São Paulo: Edições 70, 2011.

BORILLI, S.P. et al. O uso da contabilidade rural como uma ferramenta gerencial: um estudo de caso dos produtores rurais no município de Toledo-PR. **Rev. Ciên. Empresariais da UNIPAR**, Toledo, v. 6, n. 1, jan./jun. 2005. Disponível em: <<http://www.revistas.unipar.br/index.php/empresarial/article/download/301/272>>. Acesso em: 4 jul. 2018.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Medida Provisória n.º 2.078-35, de 27 de dezembro de 2000**. Brasília, DF. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/medpro/2000/medidaprovisoria-2078-35-27-dezembro-2000-377832-publicacaooriginal-1-pe.html>>. Acesso em: 12 nov. 2018.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Decreto n.º 3000, de 26 de março de 1999**. Brasília, DF. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1999/decreto-3000-26-marco-1999-369704-publicacaooriginal-1-pe.html>> Acesso em: 12 nov. 2018.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **Decreto n.º 1.041, de 11 de janeiro de 1994**. Aprova o regulamento para a cobrança e fiscalização do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. Brasília, DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/antigos/d1041.htm>. Acesso em: 4 jul. 2018.

_____. **Lei n.º 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 e Municípios. Brasília, DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm>. Acesso em: 4 jul. 2018

_____. **Lei n.º 4.506, de 30 de novembro de 1964**. Dispõe sobre o imposto que recai sobre as rendas e proventos de qualquer natureza. Brasília, DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4506.htm>. Acesso em: 4 jul. 2018.

_____. **Lei n.º 6.404, de 15 de dezembro de 1976.** Dispõe sobre as Sociedades por Ações. Brasília, DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404consol.htm>. Acesso em: 4 jul. 2018.

_____. **Lei n.º 8.023, de 12 de abril de 1990.** Ementa. Brasília, DF. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/1990/lei-8023-12-abril-1990-376215-norma-pl.html>>. Acesso em: 4 jul. 2018.

_____. **Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995.** Brasília, DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9249.htm>. Acesso em: 12 nov. 2018.

_____. **Lei n.º 9.250, de 26 de dezembro de 1995.** 1995a. Brasília, DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9250.htm>. Acesso em: 12 nov. 2018.

CALIENDO, P. **Direito tributário e análise econômica do direito:** uma visão crítica. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

CREPALDI, S.A. **Contabilidade rural:** uma abordagem decisorial. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

_____. **Contabilidade rural:** uma abordagem decisorial. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2016.

FRANK, C.A. **Planejamento tributário para produtor rural:** estudo comparativo da carga tributária para pessoa física x pessoa jurídica. 2017. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) – Uniedu, Santa Catarina. Disponível em: <<http://www.uniedu.sed.sc.gov.br/wp-content/uploads/2017/09/TCC-Ana-Claudia-Frank.pdf>>. Acesso em: 12 nov. 2018.

GIL, A.C. **Métodos e técnicas de pesquisa social.** 6. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GONÇALVES, G.B. **Tributação do imposto de renda na atividade rural:** sistema pessoa física versus sistema pessoa jurídica. 2017. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) – Universidade Federal de Uberlândia, Ituiutaba. Disponível em: <<https://repositorio.ufu.br/bitstream/123456789/20146/6/Tributa%C3%A7%C3%A3oImpostoRenda.pdf>>. Acesso em: 12 nov. 2018.

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Levantamento sistemático da produção agrícola.** Rio de Janeiro, 2018. Disponível em: <<https://www.ibge.gov.br/index.php>>. Acesso em: 4 jul. 2018.

KRUGER, S.D. et al. A contabilidade como instrumento de gestão dos estabelecimentos rurais. **Revista de Administração, Contabilidade e Sustentabilidade**, Campina Grande, v. 4, n. 2, p. 134-153, 2014. Disponível em: <<http://reunir.revistas.ufcg.edu.br/index.php/uacc/article/view/246>>. Acesso em: 12 nov. 2018.

KRUGER, S.D.; MAZZIONI, S.; BOETTCHER, S.F. A importância da contabilidade para a gestão das propriedades rurais. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 16., Fortaleza. **Anais eletrônicos...** Fortaleza: Associação Brasileira de Custos, 2009. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/944>>. Acesso em: 4 jul. 2018.

LATORRACA, N. **Direito tributário imposto de renda das empresas**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

LUKIC, M.R. **Planejamento tributário**. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 2017. Disponível em:

<https://diretorio.fgv.br/sites/diretorio.fgv.br/files/u1882/planejamento_tributario_2017-1.pdf>. Acesso em: 12 nov. 2018.

MARION, J.C. **Contabilidade rural**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

_____. **Contabilidade rural**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

_____. **Contabilidade rural**. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

_____. **Contabilidade rural**. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2016.

MARTINS, G.A; THEÓPHILO, C.R. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

RAUPP, F.M.; BEUREN, I.M. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: BEUREN, I.M. (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2014. p. 76-97.

RFB – Receita Federal Do Brasil. **Parecer Normativo CST n.º 7, de 17 de março de 1982**. Brasília, DF. Disponível em:

<<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=30903>>. Acesso em: 4 jul. 2018.

RIO GRANDE DO SUL. Secretaria da Fazenda. **Termo de Acordo do Arroz**. Rio Grande do Sul, 1997. Disponível em: <<https://receita.fazenda.rs.gov.br/conteudo/4679/termo-de-acordo-do-arroz>>. Acesso em: 12 nov. 2018.