# TRIBUTAÇÃO DO AGRONEGÓCIO: pessoa física e pessoa jurídica

**Prof. Dr. Silvio Aparecido Crepaldi**



**Uberlândia – MG**

**2025**

**SILVIO APARECIDO CREPALDI** é doutor em Direito com especialidade em Ciências Jurídicas pela Universidade Autónoma de Lisboa Luis de Camões – UAL - Lisboa – Portugal - Europa; mestre em Administração pela Universidade Federal de Lavras – UFLA – Lavras-MG; graduado em Direito pela Universidade Jose do Rosário Vellano - UNIFENAS – Alfenas-MG e em Ciências Contábeis e Administração pela Faculdade de Administração e Ciências Contábeis de Varginha - FACECA – Varginha-MG. Fez o curso Clássico – Segundo Grau - no Seminário Menor Nossa Senhora da Esperança em Poços de Caldas–MG, o Curso Ginasial no Colégio Marista Coração de Jesus de Varginha–MG e o Curso Primário no Grupo Escolar Afonso Pena de Varginha–MG.

Recebeu o Título de Cidadão Honorário de Teresina – PI, Decreto Legislativo 296 de 9 de junho de 2005 e o Título de Cidadão Honorário de Uberlândia – MG conferido pela Câmara Municipal de Uberlândia pelo Decreto-Legislativo 1.419/2024. Foi Hóspede Oficial do Município de Sorriso – MT em 21 OUT 2013, decreto do Prefeito Municipal.

Docente do Curso de Graduação em Ciências Contábeis da ESAMC – Uberlândia - MG e, de Cursos de Pós-graduação IPOG – Instituto de Pós-graduação e Graduação – Goiânia GO.

Atua como Perito do Juiz do Poder Judiciário do Estado de Minas Gerais e da Justiça Federal – Subseção Judiciária de Uberlândia-MG; é sócio proprietário da Crepaldi Advogados e Contadores Associados – *Corporate and Tax Lawyers* – Uberlândia-MG. É integrante do Banco de Palestrantes cadastrados do Conselho Federal de Contabilidade – CFC. É Instrutor cadastrado no CRC AC, CRC CE, CRC MA, CRC GO, CRC RO e CRC SP. Portador da Comenda Universidade Uninassau pelo destaque na educação, 18 OUT 2012.
Autor da Editora Atlas – Grupo Gen de: Contabilidade Rural – uma abordagem decisorial; Curso Básico de Contabilidade; Curso Básico de Contabilidade de Custos; Contabilidade Gerencial – teoria e prática; Auditoria Contábil: teoria e prática.

Autor da Editora Saraiva de: Planejamento Tributário: teoria e prática, Orçamento Público: planejamento elaboração e controle, Contabilidade Fiscal e Tributária: teoria e prática e Auditoria Fiscal e Tributária e Manual de Perícia Contábil.

Autor da Editora Forense de: Direito Tributário e Direito Financeiro.

Autor da Editora Juruá de: Direito Empresarial.

Endereço para acessar este CV: **http://lattes.cnpq.br/2262468831708205**

ORCID – 0000-0002-8350-978x - https://orcid.org/0000-0002-8350-978X

# TRIBUTAÇÃO DO AGRONEGÓCIO

## CURSO DE TRIBUTAÇÃO DO AGRONEGÓCIO – pessoa física e jurídica

O Curso de *Tributação no Agronegócio* observa a incidência tributária dentro das particularidades desse setor, que sabemos não são poucas.

As questões setoriais exigem uma especial atenção, ponderando as questões fiscais dentro desse contexto agropecuário.

Para os profissionais do setor, é insuficiente conhecer o sistema jurídico-tributário em curso gerais.

As especificidades da área exigem conhecimento específico e aprofundado de como se porta a incidência tributárias, quais os modos possíveis de organizar seus negócios para fins de reduzir a carga tributária, levando em consideração os agentes envolvidos na operação, os tipos de procedimentos de produção existentes e outras contingências próprias do ramo.

O curso veio justamente suprir a ausência de lições específicas e especializadas sobre os tributos incidentes nessa área tão ampla e tão fundamental para a economia do País. Proporciona um recurso a mais, orgânico, sistematizado e específico, em benefício de quem deseja aprimorar seus negócios, otimizando a carga tributária neles incidentes e evitando riscos.

## Objetivo

A Atividade Agropecuária é tanto desenvolvida por Pessoas Físicas, quanto por Pessoas Jurídicas, abordar-se-á as duas situações.

Procurar-se-á fornecer aos participantes os conhecimentos necessários e indispensáveis à escrituração contábil e apuração dos tributos e contribuições da atividade rural, tanto na Pessoa Física quanto na Pessoa Jurídica.

## Destina-se:

Profissionais das Áreas Contábil, Tributária, Administrativa, Jurídica, Empresários, Estudantes, Pessoas ligadas ao Setor Rural e demais interessados no assunto.

## Conteúdo programático.

Agricultura, Administração e Controle Gerencial.

Importância e Operacionalização da Contabilidade Rural.

**Exploração da Atividade Rural pela Pessoa Física ou Pessoa Jurídica**: Conceito e classificação das Atividades Rurais. Conceito de Arrendatário, Parceiro, Condôminos. Formas de Apuração do Resultado da Atividade Rural. Receitas da Atividade Rural. Despesas de Custeio e Investimentos. Arrendamento de Imóvel Rural. Atividade Rural Exercida no Exterior. Compensação de Prejuízos. Apuração do Resultado Tributável. Escrituração do Novo Livro Caixa Digital do Produtor Rural.

Depreciação, Exaustão e Amortização. Exercício Social e Ciclo Operacional. Modelo de Plano de Contas da Atividade Rural.

**Tributação da Atividade Rural**: Lucro Presumido. Lucro Real: Trimestral e Anual. Percentuais de CSLL e IRPJ. Receitas e Despesas da Atividade Rural. Compensação de Prejuízos Fiscais.

O imposto sobre a propriedade territorial rural (ITR) e o agronegócio.

O PIS, a COFINS e o agronegócio.

As contribuições previdenciárias (“Funrural”) e o agronegócio.

As contribuições ao INCRA, ao SENAR e à CNA e o agronegócio.

## Facilitador/Docente

**Silvio Aparecido Crepaldi** Bacharel em Direito, em Ciências Contábeis e em Administração. Mestre em Administração pela Universidade Federal de Lavras e doutor em Direito pela Universidade Autónoma de Lisboa – Portugal. Parecerista ad hoc e avaliador da Revista CEJ do Centro de Estudos Judiciários do Conselho da Justiça Federal. Avaliador de artigos da Revista de Direito GV Law Review e membro do Conselho Editorial da Revista da FABES, Ciências Sociais em Perspectiva, Revista de Custos, Agronegócios On-line e Revista OAB In Foco – 13a Subseção OAB-MG. Avaliador de cursos de graduação de Administração, Ciências Contábeis e de Direito e de instituições de ensino superior do Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais (INEP). Representante docente do Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário. Professor titular e coordenador de cursos de graduação, docente de cursos de pós-graduação de diversas Universidades e Faculdades.




**Publicações do Prof. Crepaldi**






## IMPORTÂNCIA DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO PARA PRODUTORES RURAIS

Realizar um bom planejamento tributário é uma atividade que reduz as chances de erros e prejuízos para as empresas do agronegócio.

“Um planejamento realizado por profissionais especializados em tributação pode descobrir exatamente qual a categorização mais vantajosa para seu tipo de negócio.”

Para alcançar a conformidade fiscal, diminuir a carga tributária e recuperar os valores que foram pagos equivocadamente, conte com a ajuda de quem entende do assunto. A Tributo Justo possui uma equipe de especialistas para realizar da melhor forma possível o planejamento tributário para produtores rurais.

Todo produtor rural, independente se seja pessoa física ou jurídica, precisa estar atento às obrigações tributárias



## COMO É TRIBUTADO O RESULTADO DA ATIVIDADE RURAL?

O resultado da atividade rural, quando positivo, integrará a base de cálculo do imposto na Declaração de Ajuste Anual. Para sua apuração, as receitas, as despesas e os investimentos são computados mensalmente pelo regime de caixa.

(Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, art. 7º; Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, art. 9º; Decreto n 9.580 – Regulamento do Imposto sobre a Renda – 190 RIR/2018; Instrução Normativa SRF nº83, de 11 de outubro de 2001, arts. 1º e 11)

## QUAL É A FORMA DE APURAÇÃO DO RESULTADO DA ATIVIDADE RURAL DA PESSOA FÍSICA?

O resultado da exploração da atividade rural exercida pela pessoa física é apurado mediante a escrituração do livro-caixa, abrangendo as receitas, as despesas, os investimentos e demais valores que integram a atividade.

A escrituração e a apuração devem ser feitas separadamente, por contribuinte e por país, em relação a todas as unidades rurais exploradas individualmente, em conjunto ou em comunhão em decorrência do regime de casamento.

Quando a receita bruta total auferida no ano-calendário não exceder a R$ 56.000,00 é facultada a apuração mediante prova documental, dispensada a escrituração do livro-caixa, encontrando-se o resultado pela diferença entre o total das receitas e o das despesas/investimentos.

Também é permitido à pessoa física apurar o resultado pela forma contábil. Nesse caso, deve efetuar os lançamentos em livros próprios de contabilidade, necessários para cada tipo de atividade (Diário, Caixa, Razão etc.), de acordo com as normas contábeis, comerciais e fiscais pertinentes a cada um dos livros utilizados.

Ressalte-se que, 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.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) disponibiliza o programa aplicativo Livro-Caixa da Atividade Rural para pessoa física que exerça a atividade rural no Brasil ou no exterior, o qual permite a escrituração pelo sistema de processamento eletrônico, no sítio <http://www.receita.fazenda.gov.br>.

(Lei nº9.250, de 26 de dezembro de 1995, art. 18; Decreto nº 9.580 – Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/2018; Instrução Normativa SRF nº83, de 11 de outubro de 2001, arts. 22 a 25)

## COMO DEVE PROCEDER O CONTRIBUINTE QUE, TENDO ESCRITURADO AS RECEITAS E AS DESPESAS (E INVESTIMENTOS) DA ATIVIDADE RURAL, ENCONTRA INSUFICIÊNCIA DE CAIXA EM QUALQUER MÊS DO ANO-CALENDÁRIO?

A escrituração consiste em assentamentos das receitas, despesas de custeio, investimentos e demais valores que integram a atividade rural, em livro-caixa. As insuficiências de caixa apuradas devem estar inequivocamente justificadas pelos rendimentos das demais atividades, rendimentos tributados exclusivamente na fonte ou isentos e por adiantamentos ou empréstimos, subsídios e subvenções obtidos, coincidentes em datas e valores, comprovados por documentação hábil e idônea.

## É PERMITIDA A ESCRITURAÇÃO DO LIVRO-CAIXA ELETRONICAMENTE?

É permitida a escrituração do livro-caixa pelo sistema de processamento eletrônico, com subdivisões numeradas em ordem sequencial ou tipograficamente.

O livro-caixa independe de registro em órgão da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) ou em qualquer repartição pública, deve ser numerado sequencialmente e conter, no início e no encerramento, anotações em forma de “Termos” que identifiquem o contribuinte e a finalidade do livro.

A RFB disponibiliza o programa aplicativo do Livro-Caixa da Atividade Rural para pessoa física que exerça a atividade rural no Brasil ou no exterior, no sítio <http://www.receita.fazenda.gov.br>.

(Decreto nº 9.580 – Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/2018; Instrução Normativa SRF nº83, de 11 de outubro de 2001, art. 23, §§ 1º, 2ºe 3º)

## COMO DEVE SER TRIBUTADO O RESULTADO DA ATIVIDADE RURAL NO CASO DE ENCERRAMENTO DE ESPÓLIO OU SAÍDA DEFINITIVA DO BRASIL DURANTE O ANO-CALENDÁRIO?

Nesses casos, o resultado da atividade rural exercida até a data da decisão judicial da partilha, sobrepartilha ou adjudicação dos bens, ou da lavratura da escritura pública de inventário, (encerramento de espólio) ou até o dia anterior à data da aquisição da condição de não residente (saída definitiva do Brasil), quando positivo, integrará a base de cálculo do imposto devido na Declaração Final de Espólio ou na Declaração de Saída Definitiva do País.

## TODAS AS PESSOAS QUE EXPLORAM IMÓVEL RURAL ESTÃO OBRIGADAS A INSCREVER-SE NO CADASTRO DE IMÓVEIS RURAIS DO ITR DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL (RFB)?

Não. De acordo com a legislação do ITR, estão obrigados a inscrever-se nesse cadastro apenas o proprietário do imóvel rural, o possuidor a qualquer título inclusive o usufrutuário e o titular de domínio útil (o enfiteuta/foreiro).

(Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, art. 4º)

## COMO SE DISTINGUEM OS CONTRATOS AGRÁRIOS?

Os contratos de arrendamento e parceria são basicamente semelhantes no que concerne à natureza jurídica, pois em todos há cessão de uso e gozo de imóvel ou de área rural, parte ou partes dos mesmos, incluindo, ou não, outros bens, benfeitorias e facilidades, a outra pessoa ou ao conjunto familiar, pelo proprietário, posseiro ou pessoa que tenha a livre administração dos bens, com o objetivo de neles ser exercida atividade de exploração agrícola, pecuária, agroindustrial, extrativa vegetal ou mista, porém, diferem substancialmente na forma de remuneração do cedente:

- no arrendamento ou subarrendamento, o cedente (arrendador ou subarrendador) recebe do arrendatário ou subarrendatário retribuição certa ou aluguel pelo uso dos bens cedidos;

- na parceria ou subparceria, o cedente (parceiro-outorgante) partilha com o parceiro-outorgado os riscos de caso fortuito e força maior, os frutos, produtos ou lucros havidos, nas proporções estipuladas em contrato, e as variações de preço dos frutos obtidos.

Por outro lado, na propriedade em comum, copropriedade ou condomínio, os proprietários, os coproprietários ou os condôminos partilham os riscos, frutos ou resultados havidos, na proporção da parte que lhes caiba no total.

(Lei nº 4.504, de 30 de novembro de 1964, arts. 95 e 96; Decreto n º 59.566, de 14 de novembro de 1966, arts. 1º a 15; Parecer Normativo CST nº90, de 16 de outubro de 1978)

## QUAL É A CONCEITUAÇÃO DE ARRENDATÁRIO E PARCEIRO?

Para fins de exploração da atividade rural, conceitua-se como arrendatário ou subarrendatário (também conhecido como locatário ou foreiro) e como parceiro-outorgado ou subparceiro-outorgado (também conhecido como sócio, meeiro, terceiro, quartista ou percentista) a pessoa ou o conjunto familiar representado pelo seu chefe, que recebe o imóvel ou a unidade rural, parte ou partes dos mesmos, incluindo, ou não, outros bens, benfeitorias e facilidades, e neles exerce qualquer atividade agrícola, pecuária, agroindustrial, extrativa vegetal ou mista, sob contrato de arrendamento ou parceria rural.

**Atenção:**

Para ter plena validade perante o fisco, esses contratos devem ser comprovados por instrumento escrito hábil e idôneo.

Arrendatário e parceiros na exploração de atividade rural, bem como condôminos e cônjuges, devem apurar o resultado, separadamente, na proporção das receitas e despesas que couber a cada um.

(Lei nº 4.504, de 30 de novembro de 1964, arts. 95 e 96; Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, art. 13; Decreto nº 9.580 – Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/2018; Instrução Normativa SRF nº83, de 11 de outubro de 2001, arts. 14 e 15)

## COMO PROCEDER QUANDO NO DECORRER DO ANO-CALENDÁRIO FOR FORMALIZADO MAIS DE UM CONTRATO DE PARCERIA PARA A MESMA UNIDADE RURAL?

Os parceiros ou subparceiros devem apurar, separadamente, os lucros ou prejuízos vinculados a cada uma das situações ocorridas no período, na proporção dos rendimentos e despesas que couberem a cada um, preenchendo o Demonstrativo da Atividade Rural, quando a isso estiverem obrigados. Na declaração, cada parceiro ou subparceiro outorgado adicionará o resultado, correspondente à parcela que lhes couber na parceria, incluindo a soma de todos os contatos de que participou, à base de cálculo do imposto na Declaração de Ajuste Anual.

(Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, art. 13; Decreto nº 9.580 – Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/2018; Instrução Normativa SRF nº83, de 11 de outubro de 2001, art. 14)

## QUEM DEVE TRIBUTAR OS RENDIMENTOS DE PROPRIEDADE RURAL OBJETO DE USUFRUTO?

O usufrutuário deve tributar os rendimentos de propriedade rural objeto de usufruto de acordo com a natureza destes, ou seja, deve apurar o resultado da atividade rural, desde que exerça essa atividade no referido imóvel, caso contrário, o rendimento de qualquer outra natureza sujeita-se ao carnê-leão, se recebido de pessoa física, ou à retenção na fonte, se pago por pessoa jurídica, e, também, ao ajuste na declaração anual.

Ressalte-se que o usufruto deve estar formalizado por escritura pública transcrita no registro de imóvel competente.

## COMO SÃO TRIBUTADOS OS VALORES RECEBIDOS POR PESSOA FÍSICA RELATIVOS A ANIMAIS QUE POSSUA EM PROPRIEDADE DE TERCEIROS?

O tratamento tributário é o seguinte:

1 – Se essa pessoa explora atividade rural na propriedade de terceiros como arrendatário desta ou como parceiro, as quantias auferidas nessa atividade são incluídas na receita da atividade rural explorada (Lei n º 8.023, de 12 de abril de 1990; Instrução Normativa SRF nº83, de 11 de outubro de 2001, art. 14).

2 – Excetuada a hipótese acima referida:

a) os rendimentos auferidos na venda são tributados como ganho de capital, se esta atividade não for exercida com habitualidade (Lei nº7.713, de 22 de dezembro de 1988, art. 3º, § 2º); ou

b) se houver habitualidade e fim especulativo de lucro, a pessoa física é considerada empresário (empresa individual) equiparado a pessoa jurídica, sendo seus lucros tributados nessa condição (Decreto n º 9.580 – Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/2018).

(Instrução Normativa SRF nº83, de 11 de outubro de 2001, arts. 2 ºe 5º; Parecer Normativo CST nº362, de 19 de maio de 1971; Parecer Normativo CST nº90, de 16 de outubro de 1978)

## CONSIDERA-SE RENDIMENTO DA ATIVIDADE RURAL O GANHO AUFERIDO POR PROPRIETÁRIO DE GADO QUE ENTREGA CERTA QUANTIDADE DE ANIMAIS À PARTE CONTRATANTE, PARA PROCRIAÇÃO OU TERMINAÇÃO?

Uma vez que os rendimentos devem ser classificados segundo a sua natureza, somente é considerado rendimento da atividade rural, neste caso, aquele oriundo de contrato de parceria em que haja partilha dos riscos, frutos, produtos e resultados havidos, nas proporções estipuladas no contrato. Nos demais casos, trata-se de arrendamento, pois o proprietário dos animais recebe retribuição líquida e certa pelo prazo estipulado, sem qualquer risco, mesmo que o rendimento seja predeterminado em número de reses no contrato.
Ressalte-se que o ganho auferido com investimento em títulos representativos de animais (tipo “boi gordo”) deve ser tributado exclusivamente na fonte.

(Lei nº 4.504, de 30 de novembro de 1964, art. 96; Decreto nº 9.580 – Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/2018; Instrução Normativa SRF nº83, de 11 de outubro de 2001, art. 4º, inciso IV)

## O QUE SE CONSIDERA EXPLORAÇÃO DA ATIVIDADE RURAL NA CAPTURA *IN NATURA* DO PESCADO?

Considera-se atividade rural a captura in natura do pescado realizada por embarcações, inclusive a exploração realizada em regime de parceria, desde que a exploração se faça com apetrechos semelhantes aos da pesca artesanal (arrastões de praias, redes de cerca etc.).

**Atenção:**

O beneficiamento ou a industrialização de pescado in natura não são considerados atividade rural para efeito do art. 2ºda Lei nº8.023, de 12 de abril de 1990.

(Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, art. 2º; Decreto nº 9.580 – Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/2018; Instrução Normativa SRF nº83, de 11 de outubro de 2001, art. 2º, inciso V)

## A PROPRIEDADE DE MAIS DE UM BARCO PESQUEIRO, EXPLORADO EM PARCERIA, DESCARACTERIZA A ATIVIDADE RURAL?

Não. Tal fato não implica equiparação a pessoa jurídica.

(Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, art. 2º; Decreto n º 9.580 – Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/2018; Instrução Normativa SRF nº83, de 11 de outubro de 2001, arts. 2º, 5ºe 14)

## O RENDIMENTO DECORRENTE DA HOSPEDAGEM DE ANIMAIS EM HARAS É TRIBUTADO NA ATIVIDADE RURAL?

Não. O valor correspondente a este rendimento não é tributado na atividade rural, devendo ser tributado como aluguel ou arrendamento, sujeitando-se ao carnê-leão, se recebido de pessoa física, ou à retenção na fonte, se pago por pessoa jurídica, e, também, ao ajuste na declaração anual.

(Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, art. 21; Decreto nº 9.580 – Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/2018)

## CONSIDERA-SE ATIVIDADE RURAL A PASTEURIZAÇÃO, COM ACONDICIONAMENTO DO LEITE PRODUZIDO POR TERCEIROS?

Não. A pasteurização, com acondicionamento, do leite, bem como o acondicionamento e embalagem de apresentação do mel e do suco de frutas, são considerados atividade rural apenas quando efetuados com produção própria.

(Instrução Normativa SRF nº83, de 11 de outubro de 2001, arts. 2ºe 4º)

## A RECEITA CORRESPONDENTE AO ALUGUEL DE PASTAGENS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS É TRIBUTADA NA ATIVIDADE RURAL?

Não. O valor correspondente a esse tipo de aluguel não é considerado receita da atividade rural, devendo ser incluído como rendimento mensal sujeito ao carnê-leão, se recebido de pessoa física, ou submetido à retenção na fonte, se pago por pessoa jurídica, e, também, ao ajuste na declaração anual. O locador ou arrendatário deve informar o valor total pago, o nome e o número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) do locatário ou arrendador na Relação de Pagamentos e Doações Efetuados da sua declaração de rendimentos.

(Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, art. 21; Decreto nº 9.580 – Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/2018; Instrução Normativa SRF nº83, de 11 de outubro de 2001, art. 4º, inciso V)

## O RENDIMENTO PROVENIENTE DA EXPLORAÇÃO DA AVICULTURA É CONSIDERADO COMO SENDO DE ATIVIDADE RURAL?

Sim. A avicultura é considerada pela legislação tributária como atividade rural, nela incluída a produção de ovos, que não se descaracteriza como tal, em virtude da utilização de máquinas para lavagem, classificação e embalagem de ovos.

**Atenção:**

O fato de o produtor rural entregar, mediante contrato de prestação de serviços, ovos férteis de sua produção, para que sejam incubados por terceiros, não descaracteriza a atividade rural, uma vez que o risco da atividade permanece com o produtor. A incubação faz parte da produção dos 195 “pintinhos de um dia”, portanto é irrelevante se ela é executada pelo produtor ou por terceiros.

(Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, art. 2 º; Decreto nº 9.580 – Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/2018; Instrução Normativa SRF nº83, de 11 de outubro de 2001, art. 2º, inciso IV)

## O TURISMO RURAL É CONSIDERADO ATIVIDADE RURAL?

Não. As atividades de turismo rural, hotéis-fazenda, locais de passeio etc., não constituem atividade rural. **(Instrução Normativa SRF nº83, de 11 de outubro de 2001, art. 4º, inciso XI)**

## Como deve ser declarado o imóvel rural, com bens e benfeitorias, de contribuinte que não explora a atividade rural?

O imóvel rural, seus bens e benfeitorias devem constar na Declaração de Bens e Direitos da Declaração de Ajuste Anual com a informação de que não é usado na atividade rural. Deste modo, quando alienados, sujeitam-se à apuração do ganho de capital.

(Decreto nº 9.580 – Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/2018)

## QUAL É O TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DOS RENDIMENTOS RECEBIDOS NA VENDA DE ÁRVORES PLANTADAS EM PROPRIEDADE RURAL?

Os rendimentos recebidos na venda de árvores plantadas têm o seguinte tratamento:

1 – Se as árvores plantadas são decorrentes do cultivo de florestas exercido pelo alienante, as quantias recebidas são incluídas na receita da atividade rural explorada (Decreto n º 9.580 – Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/2018; Instrução Normativa SRF nº 83, de 11 de outubro de 2001, art. 5º; Parecer Normativo CST nº362, de 19 de maio de 1971; Parecer Normativo CST nº 90, de 16 de outubro de 1978; Parecer Normativo CST nº176, de 1979).

2 – Se as árvores plantadas não são decorrentes do cultivo de florestas exercido pelo alienante:
a) os rendimentos auferidos na venda são tributados como ganho de capital, se esta atividade não for exercida com habitualidade (Lei nº7.713, de 22 de dezembro de 1988, art. 3º, § 2º); ou

b) se houver habitualidade e fim especulativo de lucro, a pessoa física é considerada empresário (empresa individual) equiparado a pessoa jurídica, sendo seus lucros tributados nessa condição (Decreto n º 9.580 – Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/2018).

**Atenção:**

Considera-se atividade rural o cultivo de florestas que se destinem ao corte para comercialização, consumo ou industrialização (Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 59).

## COMO DEVEM SER DECLARADOS OS RENDIMENTOS RECEBIDOS POR PESSOA FÍSICA QUE UTILIZE ÁREA RURAL PARA EXTRAÇÃO DE MADEIRA OU PRODUÇÃO DE CARVÃO?

O tratamento tributário é o seguinte:

1 – Se a pessoa física exerce o cultivo de florestas utilizando-se do setor secundário da economia, porém, por meio de procedimento que não configure produção, ou pratique a exploração ou extração vegetal, as quantias recebidas na venda da madeira extraída ou do carvão produzido são incluídas na receita da atividade rural explorada (Lei nº8.023, de 12 de abril de 1990, art. 2º, inciso V, com redação dada pela Lei nº9.250, de 26 de dezembro de 1995, art. 17; Decreto nº 9.580 – Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/2018; Instrução Normativa SRF nº83, de 11 de outubro de 2001, arts. 2ºe 5º; Parecer Normativo CST nº176, de 1970; Parecer Normativo CST nº90, de 16 de outubro de 1978).

2 – Excetuada a hipótese acima referida:

a) os rendimentos auferidos na venda são tributados como ganho de capital, se esta atividade não for exercida com habitualidade (Lei nº7.713, de 22 de dezembro de 1988, art. 3º, § 2º); ou

b) se houver habitualidade e fim especulativo de lucro, ou procedimento que configure industrialização, a pessoa física é considerada empresário (empresa individual) equiparado a pessoa jurídica, sendo seus lucros tributados nessa condição (Decreto nº 9.580 – Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/2018).

## OS RENDIMENTOS RECEBIDOS PELA PESSOA FÍSICA COM A VENDA DE MINÉRIO EXTRAÍDO DE PROPRIEDADE RURAL SÃO TRIBUTADOS NA ATIVIDADE RURAL?

Não. Os rendimentos recebidos na venda de minério extraído de propriedade rural têm o seguinte tratamento:

1. os rendimentos auferidos na venda são tributados como ganho de capital, se esta atividade não for exercida com habitualidade (Lei nº7.713, de 22 de dezembro de 1988, art. 3º, § 2º); ou
2. se houver habitualidade e fim especulativo de lucro, a pessoa física é considerada empresário (empresa individual) equiparado a pessoa jurídica, sendo seus lucros tributados nessa condição (Decreto n º 9.580 – Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/2018).

**Atenção:**

Quando houver cessão de direitos para pesquisar e extrair os recursos minerais (metal nobre, pedras preciosas, areia, aterro, pedreiras etc.), os rendimentos, auferidos pelo cedente do direito, sujeitam-se à apuração do ganho de capital.

(Instrução Normativa SRF nº83, de 11 de outubro de 2001, art. 4º, inciso VI; Parecer Normativo CST nº228, de 10 de março de 1971)

## COMO DEVEM SER CONSIDERADOS OS RENDIMENTOS DA PESSOA FÍSICA QUE VENDE PRODUTOS DE SUA ATIVIDADE RURAL DIRETAMENTE A CENTROS DE ABASTECIMENTO?

O produtor rural que em seu nome vender produtos de sua atividade rural diretamente a centros de abastecimento, fornecendo notas de venda para atender às exigências do fisco estadual, não perde a condição de pessoa física, devendo os rendimentos derivados dessa atividade compor o resultado da atividade rural.

(Decreto nº 9.580 – Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/2018; Instrução Normativa SRF nº83, de 11 de outubro de 2001, art. 5º; Parecer Normativo CST nº130, de 8 de julho de 1970)

## COMO DEVE PROCEDER A PESSOA QUE RECEBE IMÓVEL RURAL EM HERANÇA, ANTES EXPLORADO PELA PESSOA FALECIDA, COM PREJUÍZOS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES?

Considerando que o espólio é uma universalidade de bens e direitos, que há uma sucessão legítima por transferência causa mortis e que o sucessor recebe o patrimônio na mesma situação em que se encontrava quando em poder da pessoa falecida, sem solução de continuidade, o saldo de prejuízos não compensado pelo de cujus pode sê-lo pelo espólio e, após o encerramento do inventário, pelo meeiro ou herdeiro, proporcionalmente à parcela da unidade rural recebida, desde que nela o meeiro ou herdeiro continue a explorar atividade rural.

(Decreto nº 9.580 – Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/2018; Instrução Normativa SRF nº83, de 11 de outubro de 2001, arts. 11 e 12)

## COMO DEVEM SER DECLARADOS OS RENDIMENTOS DECORRENTES DA EXPLORAÇÃO DA ATIVIDADE RURAL ENQUANTO NÃO ENCERRADO O INVENTÁRIO?

Os rendimentos próprios do espólio e 50% dos produzidos pelos bens comuns no curso do inventário devem ser, obrigatoriamente, incluídos na declaração do espólio. Opcionalmente, os rendimentos produzidos pelos bens comuns podem ser tributados em sua totalidade na declaração do espólio.

(Decreto-Lei n.º5.844, de 23 de setembro de 1943, art. 45; Decreto nº 9.580 – Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/2018; Instrução Normativa SRF nº83, de 11 de outubro de 2001, art. 15)

## ADIANTAMENTO DE RECURSOS FINANCEIROS OBTIDOS ESPECIFICAMENTE PARA EMPREGO EM ATIVIDADE RURAL PODE SER UTILIZADO PARA AQUISIÇÃO DE BENS NÃO EMPREGADOS NESTA ATIVIDADE?

O valor recebido por conta de adiantamento de recursos financeiros para aplicação em custeio ou investimentos, referente a produto rural a ser entregue em ano posterior, informado no campo “Apuração do Resultado Não Tributável” do Demonstrativo da Atividade Rural, deve ser usado pelo contribuinte na forma prevista no contrato firmado entre as partes, e, neste caso, os respectivos valores não podem justificar acréscimo patrimonial.

(Decreto nº 9.580 – Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/2018; Instrução Normativa SRF nº83, de 11 de outubro de 2001, art. 19)

## OS VALORES DOS EMPRÉSTIMOS OU FINANCIAMENTOS OBTIDOS ESPECIFICAMENTE PARA EMPREGO EM ATIVIDADE RURAL PODEM JUSTIFICAR ACRÉSCIMO PATRIMONIAL?

Preliminarmente, deve-se comprovar se os empréstimos ou financiamentos obtidos especificamente para emprego em atividade rural, ou seja, aplicação em custeio ou investimentos, foram efetivamente utilizados nessa atividade, como estabelece o art. 1º do Decreto-lei nº 167, de 14 de fevereiro de 1967. Em caso afirmativo, os respectivos valores não podem justificar acréscimo patrimonial, devendo ser informados em Dívidas Vinculadas à Atividade Rural do Demonstrativo da Atividade Rural, o saldo devedor ao final do ano calendário.

(Decreto nº 9.580 – Regulamento do Imposto sobre a Renda, art. 62, § 12; Instrução Normativa SRF nº83, de 11 de outubro de 2001, art. 21)

## COMO DEVEM SER INFORMADOS OS PRODUTOS DA ATIVIDADE RURAL EXERCIDA PELO CONTRIBUINTE ESTOCADOS E AINDA NÃO VENDIDOS?

Os produtos da atividade rural exercida pelo contribuinte estocados e ainda não vendidos, inclusive o produzido no ano-calendário a que se referir a declaração, devem constar na ficha Bens da Atividade Rural, do Demonstrativo da Atividade Rural, com a discriminação da quantidade e espécie dos produtos existentes no final do ano, sem indicação do respectivo valor.

(Parecer Normativo CST nº85, de 16 de dezembro de 1977, item 3)

## A PRODUÇÃO DE ALEVINOS, GIRINOS E EMBRIÕES DE REBANHO É CONSIDERADA ATIVIDADE RURAL?

Sim. É atividade rural e os rendimentos dela decorrentes são assim tributados, independentemente de sua destinação: reprodução ou comercialização.

(Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, art. 2º; Decreto n º 9.580 – Regulamento do Imposto sobre a Renda, arts. 57 e 58; Instrução Normativa SRF nº 83, de 11 de outubro de 2001, art. 2º, inciso VI, alínea “e”)

## CONTRIBUINTE QUE VENDEU SUA PROPRIEDADE RURAL DURANTE O ANO-CALENDÁRIO ESTÁ OBRIGADO A DECLARAR OS RENDIMENTOS DESSA ATIVIDADE?

Sim, devendo apresentar normalmente o Demonstrativo da Atividade Rural, se a isto estiver obrigado, e lançar, na Declaração de Ajuste Anual, o resultado positivo apurado até a data da venda, sendo irrelevante o fato de haver vendido a propriedade em qualquer período do ano-calendário. O mesmo procedimento deve ser observado no caso de compra no ano-calendário. Além disso, deve ser apurado o ganho de capital quanto à alienação da terra nua, se for o caso, bem como tributada a receita com a venda de bens e benfeitorias, caso isto tenha ocorrido.

(Decreto nº 9.580 – Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/2018; Instrução Normativa SRF nº83, de 11 de outubro de 2001, art. 5ºe 9º; Parecer Normativo CST nº131, de 1970; Parecer Normativo CST nº132, de 8 de julho de 1970)

## A RECEITA AUFERIDA NA VENDA DE REBANHO BOVINO ANTERIORMENTE COMPRADO, COM PERMANÊNCIA EM PODER DO CONTRIBUINTE EM PRAZO INFERIOR A 52 DIAS, QUANDO EM REGIME DE CONFINAMENTO, OU 138 DIAS NOS DEMAIS CASOS, É TRIBUTADA NA ATIVIDADE RURAL?

Não. O tratamento tributário é o seguinte:

1 – os rendimentos auferidos, na venda, são tributados como ganho de capital, se esta atividade não for exercida com habitualidade (Lei nº7.713, de 1988, art. 3º, § 2º); ou
2 – se houver habitualidade e fim especulativo de lucro, a pessoa física é considerada empresário (empresa individual) equiparado a pessoa jurídica, sendo seus lucros tributados nessa condição (Decreto n º 9.580 - Regulamento do Imposto sobre a Renda).

(Instrução Normativa SRF nº83, de 11 de outubro de 2001, art. 4º, inciso II)

## Como devem ser tributados os rendimentos decorrentes de atividade rural exercida, no exterior, por residente no Brasil?

O resultado da atividade rural exercida, no exterior, por residente no Brasil (que deve ser apurado separadamente da atividade rural porventura exercida no Brasil) quando positivo, integra a base de cálculo do imposto devido no ano-calendário.

Na apuração do resultado, que deve ser feita separadamente para cada país onde a atividade rural foi exercida (na moeda original e posteriormente convertido para US$) e em seguida totalizada pela soma algébrica do resultado em US$ de cada país (posteriormente convertida para R$), são aplicadas as mesmas normas previstas para o contribuinte que exerce a atividade no Brasil.

É vedada a compensação de resultado total negativo do exterior com resultado positivo do Brasil ou de resultado negativo do Brasil com resultado total positivo do exterior, sendo, porém, permitida a compensação de resultado total negativo do exterior com resultado total positivo do exterior de anos posteriores, segundo as mesmas regras previstas para a compensação de prejuízos apurados no Brasil.

O imposto pago no exterior pode ser compensado na Declaração de Ajuste Anual até o valor correspondente à diferença entre o imposto calculado com a inclusão do resultado da atividade rural exercida no exterior e o imposto calculado sem a inclusão desses rendimentos e desde que não seja restituído ou compensado no país de origem, observados os acordos, tratados e convenções internacionais firmados entre o Brasil e o país de origem dos rendimentos ou a existência de reciprocidade de tratamento.

**Atenção:**

Os dados declarados pelo contribuinte ficam sujeitos à comprovação com documentos hábeis e idôneos, a critério da autoridade lançadora, quando esta o solicitar. À falta destes, o rendimento proveniente da atividade rural no exterior sujeita-se ao carnê-leão e, também, ao ajuste na declaração anual.

(Lei nº9.250, de 26 de dezembro de 1995, art. 21; Decreto nº 9.580 - Regulamento do Imposto sobre a Renda; Instrução Normativa SRF nº 83, de 11 de outubro de 2001, arts. 27 e 28; Instrução Normativa SRF n º 208, de 27 de setembro de 2002, art. 15)

## COMO APURAR A BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DEVIDO NO CASO DE CONTRIBUINTE RESIDENTE NO BRASIL EXERCER ATIVIDADE RURAL NO BRASIL E NO EXTERIOR?

A base de cálculo é apurada da seguinte maneira:

a) o resultado da atividade rural no Brasil deve ser calculado em relação a todas as atividades rurais exploradas individualmente, em conjunto ou em comunhão em decorrência do regime de casamento;
b) o resultado da atividade no exterior deve ser calculado separadamente da atividade rural exercida no Brasil e para cada país onde a atividade rural foi exercida (na moeda original e posteriormente convertido para US$) e em seguida totalizado pela soma algébrica do resultado em US$ de cada país (posteriormente convertida para R$), sendo aplicadas as mesmas normas previstas para o contribuinte que exerce a atividade no Brasil;
c) é vedada a compensação de resultado total negativo do exterior com resultado positivo do Brasil ou de resultado negativo do Brasil com resultado total positivo do exterior, sendo, porém, permitida a compensação de resultado negativo com o positivo, ambos no Brasil, bem como de resultado total negativo do exterior com resultado total positivo do exterior de anos posteriores, segundo as mesmas regras previstas para a compensação de prejuízos apurados no Brasil;
d) deve ser preenchido o Demonstrativo da Atividade Rural tanto na parte referente à atividade exercida no Brasil, quanto à exercida no exterior;
e) o programa IRPF2014 automaticamente consolida o resultado tributável da atividade rural exercida no exterior, quando positivo, com o resultado tributável da atividade rural exercida no Brasil, quando positivo, para efeito de apuração da base de cálculo do imposto;
f) o imposto pago no exterior pode ser compensado na Declaração de Ajuste Anual até o valor correspondente à diferença entre o imposto calculado com a inclusão do resultado da atividade rural exercida no exterior e o imposto calculado sem a inclusão desses rendimentos e desde que não seja restituído ou compensado no país de origem, observados os acordos, tratados e

convenções internacionais firmados entre o Brasil e o país de origem dos rendimentos ou a existência de reciprocidade de tratamento.

(Lei nº9.250, de 26 de dezembro de 1995, arts. 9º e 21; Decreto nº 9.580 - Regulamento do Imposto sobre a Renda; Instrução Normativa SRF nº83, de 11 de outubro de 2001, arts. 27 e 28; Instrução Normativa SRF nº208, de 27 de setembro de 2002, art. 15)

## COMO DEVEM SER TRIBUTADOS OS RENDIMENTOS DECORRENTES DE ATIVIDADE RURAL EXERCIDA NO BRASIL POR NÃO RESIDENTE NO PAÍS?

O resultado da atividade rural exercida no Brasil por não residente no país deve ser apurado por ocasião do encerramento do ano-calendário, segundo as mesmas normas previstas para quem seja residente no Brasil, constitui a base de cálculo do imposto e é tributado à alíquota de 15%. Quando recebido por residente em país com tributação favorecida, a alíquota é de 25%.

A apuração deve ser feita por procurador, a quem compete reter e recolher o imposto devido.

O imposto apurado deve ser pago na data da ocorrência do fato gerador.

Ocorrendo remessa de valores antes do encerramento do ano-calendário (exceto no caso de devolução de capital), o imposto deve ser recolhido no ato sobre o valor remetido por ocasião do evento.

Na apuração do resultado da atividade rural exercida no Brasil por não residente no país não são permitidas:

a) opção pelo limite da base de cálculo à razão de 20% sobre a receita bruta; e
b) compensação de prejuízo apurado.

(Lei nº9.250, de 26 de dezembro de 1995, arts. 9ºe 20; Instrução Normativa SRF nº83, de 11 de outubro de 2001, art. 26; Instrução Normativa SRF nº208, de 27 de setembro de 2002, art. 42, caput e § 3º)

## COMO COMPENSAR O IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR REFERENTE À ATIVIDADE RURAL?

O imposto pago no exterior pode ser compensado na Declaração de Ajuste Anual até o valor correspondente à diferença entre o imposto calculado com a inclusão do resultado da atividade rural exercida no exterior e o imposto calculado sem a inclusão desses rendimentos e desde que não seja restituído ou compensado no país de origem, observados os acordos, tratados e convenções internacionais firmados entre o Brasil e o país de origem dos rendimentos ou a existência de reciprocidade de tratamento.

(Lei nº 4.862, de 29 de novembro de 1965, art. 5º; Decreto n º 9.580 - Regulamento do Imposto sobre a Renda; Instrução Normativa SRF nº208, de 27 de setembro de 2002, art. 15)

## COMO DEVE PROCEDER O CONTRIBUINTE OBRIGADO À APRESENTAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL E DESOBRIGADO DO PREENCHIMENTO DO DEMONSTRATIVO DA ATIVIDADE RURAL, EM RELAÇÃO AOS BENS DESTINADOS À EXPLORAÇÃO DA ATIVIDADE RURAL?

O contribuinte deve declará-los, neste ano, na Declaração de Bens e Direitos da própria Declaração de Ajuste Anual, sem indicação do respectivo valor, ficando-lhe assegurado o direito de declará-los no Demonstrativo da Atividade Rural, no primeiro exercício em que estiver novamente obrigado a apresentá-lo.

Entretanto, caso pretenda compensar, no ano-calendário de 2013 ou posteriores, resultados negativos (prejuízos) de anos–calendário anteriores ou do próprio ano-calendário de 2013, deve apresentar a Declaração de Ajuste Anual por meio do Programa IRPF 2014, com o preenchimento do Demonstrativo da Atividade Rural.

## COMO SE APURA O IMPOSTO RELATIVO À ALIENAÇÃO DE PROPRIEDADE RURAL?

Inicialmente deve-se destacar que na alienação de propriedade rural pode ocorrer a alienação apenas da terra nua (sobre a qual se apura o ganho de capital), ou da terra nua mais benfeitorias. Caso o instrumento de transmissão identifique separadamente o valor de alienação da terra nua e das benfeitorias e o custo dessas benfeitorias (tanto as adquiridas pelo alienante quanto as por este realizadas) tenha sido deduzido como custo ou despesa da atividade rural, o valor de sua alienação deve ser oferecido a tributação como receita da atividade rural.

Quando o instrumento de transmissão não identificar separadamente o valor de alienação da terra nua e das benfeitorias, o valor dessas deve ser apurado por meio de cálculo específico, conforme regras que constam nas perguntas a seguir indicadas.

**Atenção:**

Caso o custo das benfeitorias (tanto as adquiridas pelo alienante quanto as por este realizadas) não tenha sido deduzido como custo ou despesa da atividade rural, o seu valor integra o custo de aquisição para fins de apuração do ganho de capital, sobre o valor total da alienação.

(Decreto nº 9.580 - Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/2018; Instrução Normativa SRF nº83, de 11 de outubro de 2001, art. 5º; § 2º, inciso III; Instrução Normativa SRF nº84, de 11 de outubro de 2001, art. 3º)

## O RESULTADO TRIBUTÁVEL APURADO NA ATIVIDADE RURAL PODE COMPOR A BASE DE CÁLCULO DO RECOLHIMENTO COMPLEMENTAR?

Sim. É facultado ao contribuinte efetuar o recolhimento complementar sobre o resultado tributável da atividade rural. O código de recolhimento no Documento de Arrecadação de Receitas Federais (Darf) é 0246.

(Lei nº8.383, de 1991, art. 7º; Decreto nº 9.80 – Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/2018; Instrução Normativa SRF nº15, de 6 de fevereiro de 2001, arts. 25 a 27 e 60)

## CONSIDERA-SE RECEITA DA ATIVIDADE RURAL O VALOR RECEBIDO EM PRODUTOS RURAIS POR PROPRIETÁRIO DE TERRA CEDIDA, POR EXEMPLO, A USINA DE AÇÚCAR, QUANDO ESTA ASSUME OS CUSTOS DO PLANTIO À COLHEITA DA PRODUÇÃO?

Para ser considerado como receita da atividade rural, este valor deve ser decorrente de um contrato de parceria rural, caso contrário, trata-se de arrendamento sujeito à retenção na fonte e, também, ao ajuste na declaração anual.

(Lei nº4.506, de 30 de novembro de 1964, art. 21; Decreto nº 9.580 – Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/2018; Instrução Normativa SRF nº83, de 11 de outubro de 2001, art. 4º)

## QUAL É O TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DA TRANSFERÊNCIA DOS BENS E BENFEITORIAS NA HERANÇA, DISSOLUÇÃO DA SOCIEDADE CONJUGAL OU DOAÇÃO, QUANDO RECEBIDOS PELOS SUCESSORES LEGÍTIMOS, EX-CÔNJUGES OU DONATÁRIOS?

I – Caso o custo dos bens e benfeitorias que estejam sendo transferidos tenha sido deduzido como custo ou despesa da atividade rural, pelo espólio, ex-cônjuge ou doador, o tratamento tributário é o seguinte:

1. Espólio, ex-cônjuge ou doador que entrega os bens e benfeitorias:

No mês da partilha, dissolução ou doação, com a entrega efetiva dos bens e benfeitorias, deve ser incluído como receita da atividade rural o valor correspondente à recuperação de custos (custo histórico) ou do valor de mercado a eles atribuído;

2. Sucessores legítimos, ex-cônjuge ou donatários que recebem os bens e benfeitorias:

a) Caso continuem a exploração da atividade rural na unidade recebida, deduzem como despesa da atividade rural no mês da partilha, dissolução ou doação o valor incluído como receita pelo espólio, ex-cônjuge ou doador e não incluem os bens e benfeitorias na Declaração de Bens e Direitos, devendo informá-los no campo “Discriminação” da Declaração de Bens do Demonstrativo da Atividade Rural, identificando-os de forma minuciosa, sem qualquer valor;
b) Caso não continuem a exploração da atividade rural na unidade recebida: informam, na Declaração de Bens e Direitos, os bens e benfeitorias recebidos, especificando-os no campo “Discriminação”, deixando em branco o campo ”Situação em 31/12/2012 (R$)”, e incluindo no campo ”Situação em 31/12/2013 (R$)”, o valor incluído como receita pelo espólio, ex-cônjuge ou doador.

Em qualquer das hipóteses acima, os sucessores legítimos, os ex-cônjuges ou os donatários que recebem os bens e benfeitorias informam o valor incluído como receita pelo espólio, ex-cônjuge ou doador como rendimento isento na Declaração de Ajuste Anual.

II – Caso o custo dos bens e benfeitorias que estejam sendo transferidos não tenha sido deduzido como custo ou despesa da atividade rural, pelo espólio, ex-conjuge ou doador, o seu valor integra o custo de aquisição, podendo ser somado ao valor da terra nua, para efeito de eventual apuração de ganho de capital, se for o caso.

**Atenção:**

Caso o **de cujus** tenha recebido adiantamento de recursos financeiros por conta de venda para entrega futura, a qual não foi feita e ficou a cargo do meeiro(a) ou dos sucessores legítimos, a receita correspondente é tributada como rendimento da atividade rural destes, caso continuem a exploração da atividade rural na unidade recebida, ou do espólio caso não encerrado o inventário, no mês da entrega dos produtos (Instrução Normativa SRF n º83, de 11 de outubro de 2001, art. 19).

(Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, art. 23; Instrução Normativa SRF n º84, de 11 de outubro de 2001, art. 20)

## COMO DEVE O CONTRIBUINTE TRIBUTAR A VARIAÇÃO OCORRIDA ENTRE A DATA DA VENDA E A DO EFETIVO RECEBIMENTO, NO CASO DE ALIENAÇÃO DE IMÓVEL RURAL COM RECEBIMENTO PARCELADO ATUALIZADO POR ÍNDICE DE COTAÇÃO DE PRODUTOS RURAIS?

Na alienação de imóvel rural com valor de alienação recebido parceladamente e atualizado por índice de cotação de produtos rurais (arroba de boi ou vaca, saca de soja ou milho etc.), o imposto deve ser apurado da forma a seguir descrita.

**1 – Contribuinte possui imóvel rural sem benfeitorias ou com benfeitorias que não foram deduzidas como despesas de custeio ou investimentos da atividade rural em anos anteriores.**

Nesse caso, apura-se o ganho de capital em relação ao valor total da alienação, podendo o valor das benfeitorias, se existentes, integrar o custo (Decreto nº 9.580 – Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/2018).

Os acréscimos auferidos no negócio, correspondentes à variação positiva do índice combinado, devem ser tributados em separado do ganho de capital, sujeitando-se ao recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), se recebidos de pessoa física, ou à retenção na fonte, se pagos por pessoa jurídica, e, também, ao ajuste na declaração anual.

**2 – CONTRIBUINTE POSSUI IMÓVEL RURAL COM BENFEITORIAS, QUE FORAM DEDUZIDAS COMO DESPESAS DE CUSTEIO OU INVESTIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL EM ANOS ANTERIORES.**

Nesse caso, apura-se o ganho de capital em relação apenas ao valor da terra nua, devendo a receita correspondente às benfeitorias ser tributada como da atividade rural.

Os acréscimos auferidos no negócio, correspondentes à variação positiva do índice combinado, devem ser tributados:

a) em relação à terra nua, em separado do ganho de capital, sujeitando-se ao recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), se recebidos de pessoa física, ou à retenção na fonte, se pagos por pessoa jurídica, e, também, ao ajuste na declaração anual;
b) em relação às benfeitorias, como receita da atividade rural, juntamente com o valor original recebido pela venda destas.

**Atenção:**

Caso a variação do índice contratado resulte em diminuição do valor a pagar em relação ao previsto originalmente, não haverá redução na base de cálculo do ganho de capital.

(Decreto nº 9.580 – Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/2018; Instrução Normativa SRF nº83, de 11 de outubro de 2001, arts. 5º, § 2º, inciso III, e 18; Instrução Normativa SRF nº84, de 11 de outubro de 2001, art. 3º)

## COMO DEVE O CONTRIBUINTE TRIBUTAR A VARIAÇÃO OCORRIDA ENTRE A DATA DA VENDA E A DO EFETIVO RECEBIMENTO, NO CASO DE ALIENAÇÃO DE BENS MÓVEIS DA ATIVIDADE RURAL COM RECEBIMENTO PARCELADO ATUALIZADO POR ÍNDICE DE COTAÇÃO DE PRODUTOS RURAIS?

Na alienação de bens móveis da atividade rural com valor de alienação recebido parceladamente e atualizado por índice de cotação de produtos rurais (arroba de boi ou vaca, saca de soja ou milho etc.), o imposto deve ser apurado da forma a seguir descrita.

1 – Contribuinte não deduziu o valor dos bens móveis como despesas de custeio ou investimentos da atividade rural em anos anteriores.

Nesse caso, apura-se o ganho de capital em relação ao valor total da alienação (Decreto nº 9.580 – Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/2018).

Os acréscimos auferidos no negócio, correspondentes à variação positiva do índice combinado, devem ser tributados em separado do ganho de capital, sujeitando-se ao recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), se recebidos de pessoa física, ou à retenção na fonte, se pagos por pessoa jurídica, e, também, ao ajuste na declaração anual.

2 – Contribuinte deduziu o valor dos bens móveis como despesas de custeio ou investimentos da atividade rural em anos anteriores.

Nesse caso, o valor original recebido pela venda dos bens móveis e os acréscimos auferidos no negócio, correspondentes à variação positiva do índice combinado, devem ser tributados como receita da atividade rural.

Caso se trate de bens alienados juntamente com imóvel rural, sem que o instrumento de transmissão identifique separadamente seu valor, deve ser apurada a parcela da receita correspondente à alienação dos bens, por meio de cálculo específico, conforme regras constantes da pergunta a seguir indicada.

**Atenção:**

Caso a variação do Índice contratado resulte em diminuição do valor a pagar em relação ao previsto originalmente, não haverá redução na base de cálculo do ganho de capital.

(Decreto nº 9.580 – Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/2018; Instrução Normativa SRF nº83, de 11 de outubro de 2001, arts. 5º, § 2ºe 18)

## QUAL É O TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DAS OPERAÇÕES REFERENTES À LINHA DE CRÉDITO DESTINADA A FINANCIAR A LIQUIDAÇÃO DE DÍVIDAS DE PRODUTORES RURAIS DE QUE TRATA A LEI N º 11.524, DE 24 DE SETEMBRO DE 2007?

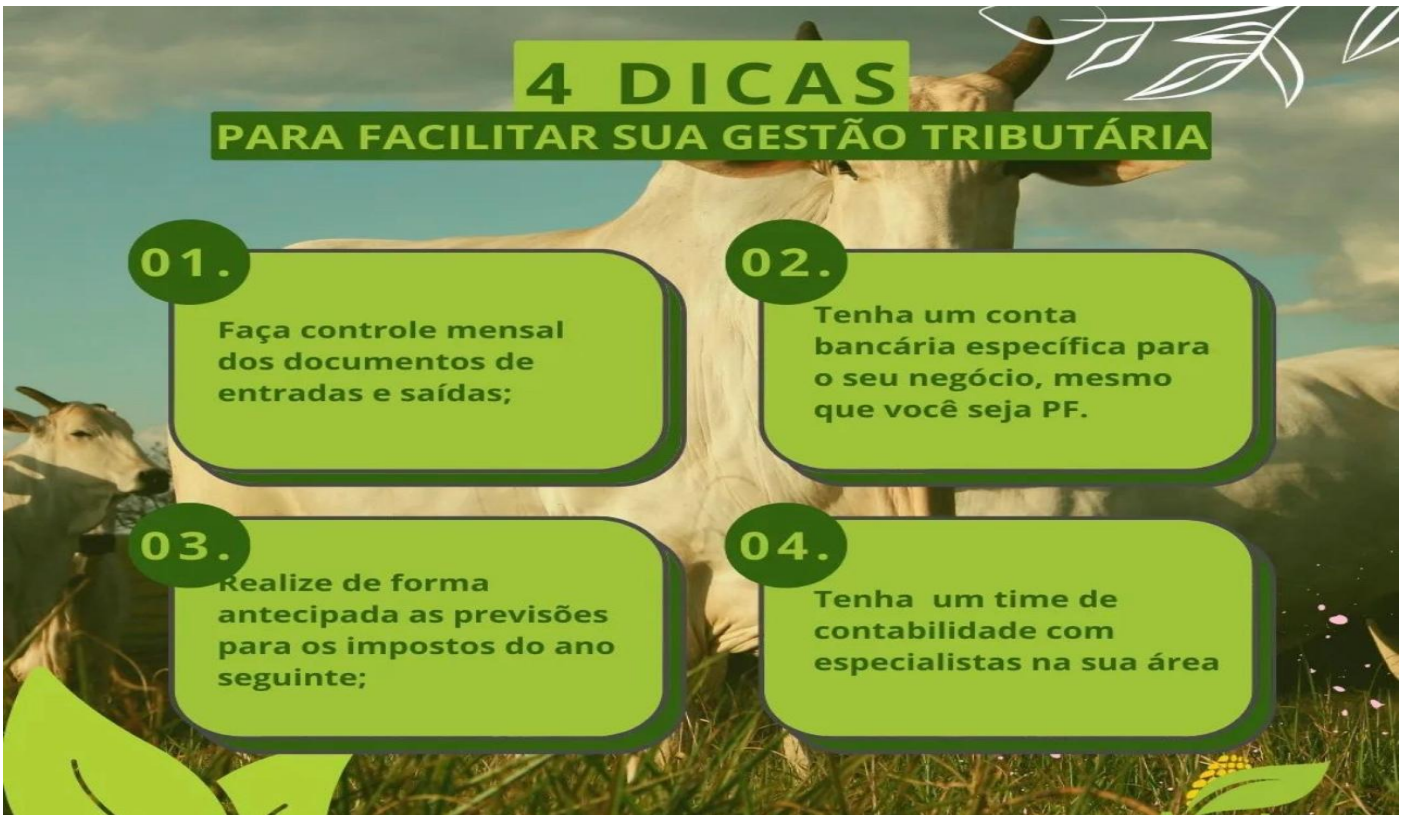
No caso de pessoa física, os valores das participações para constituição do fundo de liquidez de que trata o artigo 3º da referida lei poderão ser considerados como despesa da atividade rural, enquanto que os bônus de adimplência de que trata o inciso III do § 1 º do mesmo artigo serão classificados como receita da atividade rural.

(Lei nº11.524, de 24 de setembro de 2007, art. 3º; Ato Declaratório Interpretativo RFB nº18, de 6 de dezembro de 2007)

## QUAL É O TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DA VARIAÇÃO CAMBIAL APURADA QUANDO DA LIQUIDAÇÃO DE EMPRÉSTIMOS OBTIDOS EM MOEDA ESTRANGEIRA?

O valor da variação cambial apurada no momento da liquidação de empréstimo obtido em moeda estrangeira, pela diferença em comparação com o valor contratado, será considerado receita ou despesa da atividade rural, conforme o caso, na data de pagamento de cada parcela.

# IRPJ – ATIVIDADES RURAIS DA PESSOA JURÍDICA – TRIBUTAÇÃO




**Incentivos e benefícios –** o artigo 2º da Instrução Normativa SRF 257/2002 lista as atividades que são consideradas atividades rurais, para efeitos de apuração do Imposto de Renda. Portanto, é interessante examinar a mesma, para verificar se não há possibilidade de enquadrar uma ou mais atividades da empresa (mesmo a agroindustrial) no conceito de atividade rural, para usufruto dos benefícios respectivos.

**Depreciação de bens do ativo imobilizado –** a depreciação, ***integralmente no ano da aquisição***, de bens do ativo imobilizado adquiridos por empresa que explora atividade rural, para uso nessa atividade, está incorporada ao artigo 477 do RIR/2018. O gozo desse benefício, cuja restauração aplica-se a bens adquiridos a partir de 22.05.1996 (data da publicação da MP 1.459/96), subordina-se às regras de depreciação acelerada (artigo 325 do RIR/2018), a saber:

1. Na escrituração mercantil será apropriada a depreciação normal do bem, calculada com base no prazo de vida útil admitido para ele;
2. A diferença entre o custo de aquisição do bem e o encargo da depreciação normal, registrado na escrituração mercantil no ano da aquisição, constituirá exclusão do lucro líquido, para a determinação do lucro real decorrente da atividade rural, na Parte A do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR);
3. O valor excluído do lucro líquido, na Parte "A" do LALUR, deverá ser controlado na Parte "B" desse livro;
4. Tendo o valor referido na letra "c" sido integralmente excluído do lucro líquido, no período-base da aquisição do bem, a partir do período-base subsequente o valor da depreciação

normal do bem, que for apropriado na escrituração mercantil, será adicionado ao lucro real decorrente da atividade rural, para efeito de determinação do lucro real dessa atividade;
5. no caso de alienação do bem, o saldo da depreciação existente na Parte "B" do LALUR deverá ser adicionado ao lucro líquido, para fins de determinação do lucro real do período-base em que o bem for alienado.

De acordo com esses procedimentos, no período-base em que a depreciação normal reajustada na escrituração mercantil (só ela) atingir 100% do custo do bem, o saldo da depreciação acelerada, registrado na parte B do LALUR, ficará zerado.

**Empresa rural que explorar outra atividade –** a pessoa jurídica que explorar outras atividades além da atividade rural, para poder usufruir dos benefícios mencionados deverá segregar, contabilmente, as receitas, os custos e as despesas referentes à atividade rural das demais atividades, bem como demonstrar no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), separadamente, o lucro ou prejuízo contábil e o lucro ou prejuízo fiscal dessas atividades. Para esse fim, a pessoa jurídica deverá ratear, proporcionalmente à percentagem que a receita líquida de cada atividade representar em relação à receita líquida total:

1. Os custos e despesas comuns a todas as atividades;
2. Os custos e despesas não dedutíveis, comuns a todas as atividades, a serem adicionados ao lucro líquido, na determinação do lucro real;
3. Os demais valores, comuns a todas as atividades, que devam ser computados no lucro real.

Se a pessoa jurídica não possuir receita líquida no ano-calendário, a determinação dessa percentagem será efetuada com base nos custos ou despesas de cada atividade explorada.

**Compensação de prejuízos fiscais –** A compensação de prejuízos fiscais decorrentes da atividade rural com o lucro real da mesma atividade não está sujeita ao limite de 30%, ou seja, pode ser integralmente compensado em um único período-base, desde que o lucro real apurado na atividade rural comporte a compensação, observado o seguinte (artigo 512 do RIR/99):

1. prejuízo fiscal da atividade rural a ser compensado é o apurado no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR);
2. Se a empresa explorar atividades mistas:
3. O prejuízo fiscal da atividade rural apurado no período-base poderá ser compensado com o lucro real das demais atividades, apurado no mesmo período-base, sem limite;
4. A compensação de prejuízos fiscais das demais atividades, assim como a da atividade rural com o lucro real das demais atividades, fica sujeita ao limite de 30% (ressalvada a hipótese da letra "a") e demais condições estabelecidas na legislação para a compensação de prejuízos fiscais.

**Opção pela tributação com base no Lucro Presumido –** a pessoa jurídica que explora atividade rural, desde que não esteja enquadrada em qualquer das situações que a obriguem à apuração do lucro real, poderá optar pela tributação com base no lucro presumido, apurado trimestralmente, observando os procedimentos aplicáveis às demais pessoas jurídicas. Para a determinação do lucro presumido, sobre o valor da receita bruta proveniente da atividade rural aplica-se o percentual de 8%.

Observe-se que, no regime do lucro presumido, não há como aproveitar os benefícios concedidos à atividade rural, referidos anteriormente. Portanto, para fins de planejamento tributário, é necessário considerar esta limitação, antes de se optar, em definitivo, pelo lucro presumido.

A pessoa jurídica rural que tiver usufruído o benefício fiscal da depreciação acelerada incentivada, vindo, posteriormente, a ser tributada pelo lucro presumido, caso aliene o bem depreciado com o incentivo durante a permanência nesse regime, deverá adicionar à base de cálculo para determinação do lucro presumido o saldo remanescente da depreciação não realizada.

**Tributação com base Lucro Real –** no regime do lucro real, a empresa que explora atividade rural, assim como as demais pessoas jurídicas, pode:

1. Apurar o lucro real trimestralmente, em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro; ou
2. Optar pelo pagamento mensal do imposto por estimativa, hipótese em que fica obrigada a apurar o lucro real anualmente, em 31 de dezembro.

**Diferimento dos ganhos com valorização de estoques –** a contrapartida do aumento do ativo, em decorrência da atualização do valor dos estoques de produtos agrícolas, animais e extrativos destinados à venda, tanto em virtude do registro no estoque de crias nascidas no período de apuração, como pela avaliação do estoque a preço de mercado, constitui receita operacional, que comporá a base de cálculo do imposto sobre a renda no período de apuração em que ocorrer a venda dos respectivos estoques – artigo 16 da Instrução Normativa SRF 257/2002.

A receita operacional deste aumento do valor dos estoques, no período de sua formação, constituirá exclusão do lucro líquido e deverá ser controlada na Parte B do LALUR. No período de apuração em que ocorrer a venda dos estoques atualizados, a receita operacional da valorização respectiva deverá ser adicionada ao lucro líquido para efeito de determinar o lucro real.

**Atividade rural exercida no exterior –** os resultados da atividade rural exercida no exterior por pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil estão sujeitos à incidência do imposto sobre a renda na forma prevista para as demais pessoas jurídicas. É vedada a compensação do prejuízo fiscal da atividade rural apurado no exterior com o lucro real obtido no Brasil, seja este oriundo da atividade rural ou não.

**Comparativo tributário dos enquadramentos –** As formas de tributação na qual o empresário rural deve se enquadrar abrangem o Simples Nacional, o Lucro Presumido ou o Lucro Real, e eventualmente, o lucro arbitrado. Este último ocorre quando a pessoa jurídica não cumpre as obrigações referentes ao lucro real ou presumido. Estes estão sujeitos ao Imposto de Renda, Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, Contribuição sobre o Lucro Líquido, PIS e COFINS, bem como as contribuições previdenciárias e o ICMS.

O impacto dos tributos sobre a renda na geração de valor requer estudo e análise detalhada, pois para determinar o enquadramento em que a empresa deva se inserir, necessita-se comparar as formas de apuração dos tributos através de planejamento tributário que além de evitar a incidência de alguns impostos e reduzir o montante dos tributos, pode retardar o pagamento destes, através de medidas que adiam a liquidação, sem incidir juros e multa.

# TRIBUTAÇÃO DO AGRONEGÓCIO

Embora a legislação tributária considere o produtor rural como pessoa física, o convênio do Sistema Integrado Nacional de Informações econômicas e Fiscais – SINIEF/70, administrado pelo Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, equipara-o a um empresário e criou a nota fiscal do produtor rural que mesmo não tendo registro nos órgãos de competência como tal, exerce a atividade como uma empresa e assim convalidou os procedimentos relativos ao uso do modelo de nota fiscal de produtor.

No antigo Código Civil, uma pessoa física ou prestador de serviços não era considerado empresário, mas diante de algumas mudanças foram equiparados às pessoas jurídicas, exceto o produtor rural, pessoa física, que mesmo tendo sua atividade e características semelhantes à de uma empresa, continuou exercendo suas operações normalmente.

**Impactos operacionais –** Na avaliação dos impactos operacionais decorrentes da mudança de enquadramento do produtor rural, pessoa física para pessoa jurídica observa-se, que faz parte da tradição, misturar o negócio da produção agrícola ao amparo da riqueza pessoal e familiar, devido o contrato informal e a cultura passada de geração em geração.

Uma empresa agrícola tem padrões tecnológicos que exige sofisticação, modernização no controle dos custos assim como tomada de decisões frequentes para busca de novos financiamentos, investimentos em máquinas e equipamentos, bem como necessidade de profissionais qualificados para exercer um trabalho de excelência conforme as funções pertencentes à área rural. Isto exige do produtor formalização e profissionalização do negócio, para atender as exigências, como as de bancos, órgãos do governo, clientes e importadores. O que faz o produtor rural, pessoa física agir como uma empresa normal.

A Formalização e profissionalização dão ao produtor rural uma visão completa e controlada de suas atividades e isso é muito exigido em um regime como o de pessoa jurídica. Vale ressaltar que existem vários tipos de produtores rurais, que vão de pequeno, médio a grande porte, mas isso não impede que eles venham a organizar sua estrutura como a de uma pessoa jurídica, porém a facilidade e simplicidade do enquadramento permitem que as atividades de controle e organização do negócio sejam menos trabalhosas.

Muitos produtores rurais trabalham num ritmo de pessoa jurídica, devido à necessidade de demonstrar uma condição de transparência para se obter níveis mais elevados de produção e lucro. Em se tratando de termos contábeis e fiscais o produtor rural, pessoa física tem apenas a obrigação de controlar suas receitas e despesas através de livro caixa, o que facilita o trabalho.

Mas devido às grandes exigências e necessidade de controle do negócio que muitas vezes é de grande porte, requer controle apurado como o de uma empresa comum, ainda mais se tratando de um ramo como agricultura que apresenta riscos relacionados, a produtividade, clima, preço. Neste sentido o produtor não deve se valer da informalidade e deve ter suas contas muito bem controladas.

O produtor rural além de enviar aos órgãos competentes informações da área trabalhista, como do CAGED, precisa transmitir a declaração do imposto de renda. Mas se optasse, por exemplo, pelo enquadramento de pessoa jurídica, Lucro Presumido teria que cumprir com solicitações federais de declarações como: DIRF, DACON, DCTF, DIPJ – SEFIP – CAGED – RAIS e Estaduais – SINTEGRA – DIEF(ES). Sendo que algumas destas já são feitas pela pessoa física.

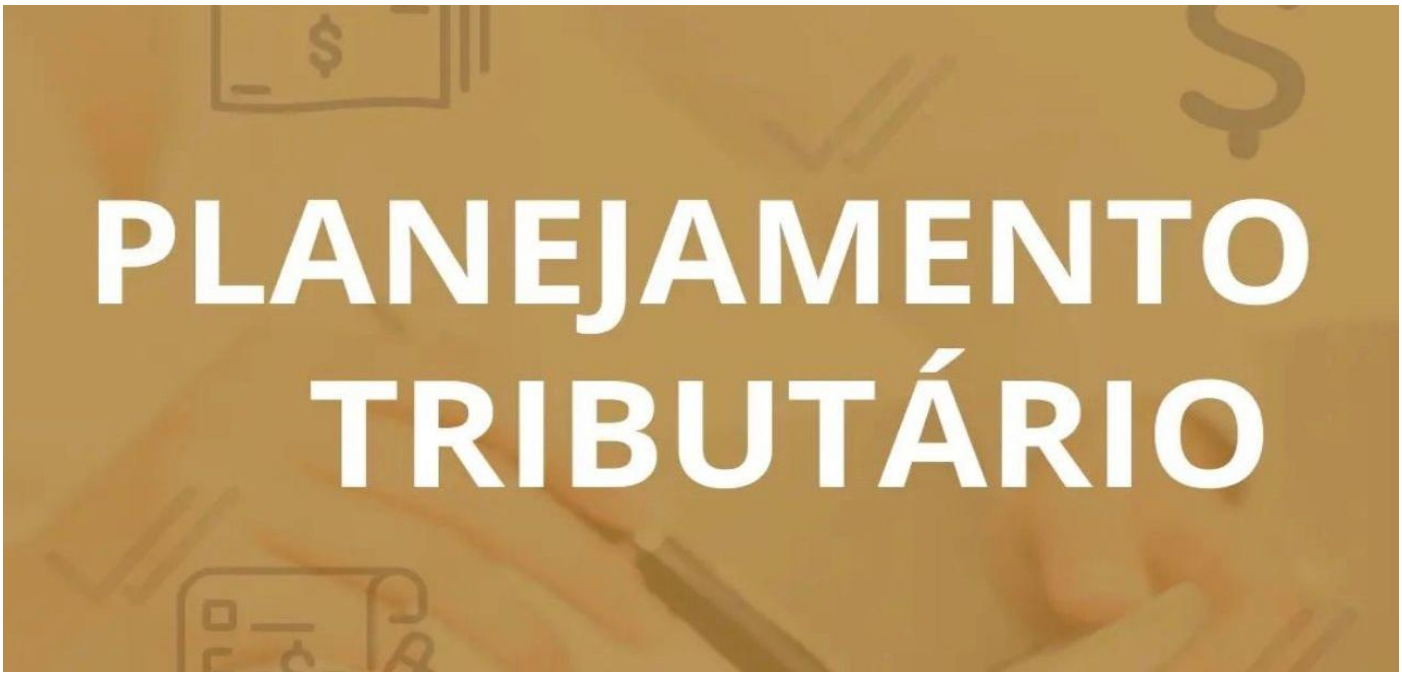
# TRIBUTAÇÃO DO AGRONEGÓCIO

**Possibilidades de planejamento tributário –** algumas hipóteses podem ser consideradas como passível de aproveitamento fiscal, de forma legal, para redução da carga tributária:

1. Depreciação acelerada (Art. 314 do RIR) sobre imobilizado aplicado na produção agrícola;
2. Créditos de PIS e COFINS na aquisição de insumos de pessoa física ou jurídica para aplicação na produção, bem como, alíquota zero sobre a venda de adubos, fertilizantes e defensivos agrícolas;
3. Suspensão da incidência de contribuições sobre venda de produtos agropecuários a serem utilizados como insumos pelas agroindústrias, com direito ao crédito presumido pela empresa adquirente, inclusive se adquirido de pessoas físicas, ou ainda quando produzido pela própria indústria e utilizado como insumo em seu processo produtivo. As receitas de exportação continuam isentas da tributação do PIS e COFINS.
4. Os produtos agrícolas não estão sujeitos à incidência do IPI por não se enquadrarem no processo de industrialização. Isso inclui os produtos derivados da agroindústria sujeitos à alíquota zero.
5. Ao ICMS é permitido o diferimento da tributação do valor devido, permitindo a circulação de alguns insumos agrícolas dentro dos Estados, sem tributação. Mediante convênios com o Confaz, os Estados podem negociar isenções e redução de base de cálculo. Operações e mercadorias com destino ao exterior ou a empresa comercial exportadora também gozam de benefício fiscal.
6. Em relação ao INSS, a tributação é de 2,85% sobre a receita bruta. Para o produtor rural pessoa física a alíquota é de 2,3% (a ser retido e recolhido pela empresa adquirente). Em relação aos produtores rurais pessoa jurídica e ao setor rural das agroindústrias, a incidência do INSS é de 2,7% sobre a folha de salários. Em relação ao setor industrial das agroindústrias, há a incidência adicional de 5,8% (para Sesi, Senai e Sebrae). No caso específico de agroindústrias de cana de açúcar, uva, laticínios, beneficiamento de chá, cereais, café e fibras vegetais, a contribuição é de 5,2% (2,5% para Salário Educação e 2,7% para o INCRA).

# PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO NO AGRONEGÓCIO

como reduzir impostos nos contratos de arrendamento, parceria rural e integração?




As atividades rurais são revestidas de regime de tributação bastante peculiar. Enquanto nos centros urbanos a substituição tributária no ICMS costuma ser para frente, as Contribuições Previdenciárias sobre a folha de salários e o imposto sobre a propriedade do imóvel em que se exercem as atividades empresariais é o IPTU, no contexto do agronegócio o ICMS por vezes incide com substituição tributária para trás, o FUNRURAL é cobrado sobre o faturamento do produtor e o IPTU é substituído pelo ITR. Além disso, o próprio Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas (IRPF) possui regramentos próprios quando se trate de atividades rurais.

Dentro desse contexto, é cediço ser imprescindível para a realização dessas atividades a *terra*, sem a qual não há como se plantar ou cultivar. Mas por vezes o produtor não é proprietário do imóvel em que pratica sua atividade, firmando com o proprietário contratos de arrendamento e/ou parceria rural, podendo ainda o produtor firmar contratos com a agroindústria, como o de integração vertical.

Cada uma dessas modalidades contratuais se sujeita a implicações fiscais que lhes são marcantes. Por isso, tanto o produtor como o proprietário da terra devem estar atentos aos regramentos tributários no momento de eleger o negócio a ser celebrado. Desde que o conteúdo dos contratos corresponda aos fatos, não há qualquer irregularidade na escolha da avença menos onerosa do ponto de vista fiscal.

Portanto, fundamental conhecer as formas de tributação de cada uma dessas modalidades contratuais, ao fim de escolher a ideal ao caso concreto, valendo-se do planejamento tributário para suportar a menor carga tributária, sem incorrer em fraude ou simulação.

## ARRENDAMENTO RURAL

O arrendamento rural é o contrato por meio do qual o proprietário do imóvel rural cede suas terras ao arrendatário para que nele exerça atividade de exploração agrícola, pecuária, agroindustrial, extrativa ou mista. Em contrapartida, o arrendador recebe valores fixos pela cessão do imóvel, independentemente do resultado da atividade.

Portanto, trata-se de contrato bastante semelhante ao de locação de imóveis urbanos. Por este motivo, o fisco federal confere o mesmo tratamento tributário ao arrendador àquele conferido ao locador de imóveis. Desse modo, sendo pessoa física, o arrendador fica sujeito à incidência de IR na fonte quando pago por pessoa jurídica, devendo antecipar o imposto por meio do carnê-leão caso seja pago por pessoa física, levando o rendimento à Declaração de Ajuste Anual sobre o qual poderá incidir até 27,5% de imposto sobre a renda, sendo vedada a opção de tributação pelo "*lucro presumido*" próprio da atividade rural no percentual de 20%.

Por outro lado, sob o ponto de vista do arrendatário produtor rural pessoa física, o valor pago ao arrendador poderá ser deduzido da base de cálculo do imposto de renda, uma vez que se trata de despesa necessária à manutenção da atividade rural, fonte geradora do rendimento, caso mantenha a escrituração de suas despesas em livro caixa.

No que se refere ao ICMS e ao FUNRURAL, nesse contexto apenas o produtor arrendatário ficará sujeito à tributação, visto que o rendimento do arrendador não é considerado como fruto de atividade rural, nem tampouco há venda de mercadorias por sua parte.

## PARCERIA RURAL

Outra modalidade contratual que pode ser firmada é a parceria rural, em que o proprietário do imóvel cede-o ao produtor, recebendo para tanto participação nos frutos que não podem ultrapassar de percentuais entre 20% (vinte por cento) e 75% (setenta e cinco por cento), na medida em que o dono do imóvel forneça preparo da terra, moradia, conjunto básico de benfeitorias, sementes, animais, entre outros, na forma estipulada pelo Estatuto da Terra, podendo haver adiantamento de determinado montante prefixado, sem que se descaracterize a natureza do contrato.

Além disso, é fundamental que o proprietário se sujeite aos riscos do produtor, de modo que em havendo caso fortuito ou força maior, por exemplo, fica comprometida a contraprestação eventualmente preestabelecida e o recebimento no resultado da produção. Assim, os rendimentos do dono da terra ficam expostos à variação, de acordo com o resultado da produção. Sob o ponto de vista tributário no regime das pessoas físicas, os rendimentos das partes são apurados em separado e para ambos considerados como resultado de atividade rural, ficando sujeitos ao regime do "*lucro real*", em que é autorizada a dedução dos custos incorridos com a atividade rural, ou do "*lucro presumido*", tendo como base de cálculo do IR o valor correspondente à 20% do resultado da produção. O imposto será devido por ocasião da entrega da Declaração de Ajuste Anual, com incidência das alíquotas progressivas sobre o *lucro* real ou presumido da atividade rural.

Como se consideram rendimentos da atividade rural também há incidência do FUNRURAL, estando as vendas da produção passíveis de tributação pelo ICMS, a depender do regramento peculiar à mercadoria vendida.

Desse modo a parceria tende a ser mais vantajosa que o arrendamento, motivo pelo qual essa modalidade contratual desperta a atenção do fisco, ficando os contribuintes sujeitos a ações fiscais que podem vir a desconsiderar os negócios e lavrar autos de infração, caso não seja demonstrado que o conteúdo do contrato correspondia à realidade.

Por isso, os contribuintes devem estar atentos às formas contratuais, planejando-se de forma segura ao fim de afastar os riscos de autuação por parte do fisco.

## INTEGRAÇÃO

Por fim, há que se considerar, ainda, a integração vertical, que trata de contrato não previsto em Lei e desenvolvido em virtude da dinamicidade do agronegócio, em busca de aliar os interesses dos produtores rurais (proprietários ou possuidores das terras) com a agroindústria.

Por meio dele as partes dividem tarefas e agem em conjunto, sendo normalmente fornecido ao produtor mão de obra, equipamentos e plano de administração, que, em contrapartida, serão abatidos na compra da produção pela agroindústria. Nesse caso, os direitos e obrigações de cada parte serão estipulados com base em cada relação específica.

Para fins de tributação, os resultados de ambas as partes são apurados em separado, apresentando-se como alternativa interessante do ponto de vista da redução do custo fiscal, de maneira semelhante à parceria rural.

## CONCLUSÃO

Percorrido brevemente por três modalidades contratuais corriqueiras na atividade rural e seus respectivos regimes de tributação, se pôde perceber que em cada caso há incidências tributárias variadas, podendo acarretar oneração fiscal maior ou menor a depender do tipo contratual estipulado entre as partes.

As alternativas apresentadas neste texto não são as únicas que podem ser eleitas pelos contribuintes, valendo se destacar, ainda, que há o regime de tributação das pessoas jurídicas que aumenta a gama de possibilidades de tributação e planejamentos a serem traçados.

Independentemente da opção por parte dos agentes que movem o agronegócio, deve-se sempre ter em vista que a higidez da forma negocial perante o fisco está intimamente ligada à ideia de que o conteúdo dos contratos corresponda à realidade. Assim, quanto maior for a precaução quanto à forma jurídica contratual, mais seguro estará o contribuinte.

# APURAÇÃO E TRIBUTAÇÃO DOS RESULTADOS




## 1 ATIVIDADES RURAIS CONSIDERADAS PARA FINS DE TRIBUTAÇÃO

A legislação tributária federal considera atividade rural: (1) a agricultura; (2) a pecuária; (3) a extração e a exploração vegetal e animal; (4) a exploração da apicultura, avicultura, cunicultura, suinocultura, sericicultura, piscicultura (pesca artesanal de captura do pescado *in natura*) e outras de pequenos animais; (5) a transformação de produtos agrícolas ou pecuários, sem que sejam alteradas a composição e as características do produto *in natura*, realizada pelo próprio agricultor ou criador, com equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais. Para essa atividade utiliza-se exclusivamente matéria-prima produzida na área explorada, tais como: descasque de arroz, conserva de frutas, moagem de trigo e milho, pasteurização e acondicionamento do leite, assim como produção de mel e suco de laranja, acondicionados em embalagem de apresentação, produção de carvão vegetal, produção de embriões de rebanho em geral (independentemente de sua destinação: comercial ou de reprodução.(

O cultivo de florestas que se destinem ao corte para comercialização ,consumo ou industrialização também é considerado atividade rural, a teor do art. 50 da Lei nº 9.430/96.

Não se consideram atividade rural o beneficiamento ou a industrialização de pescado *in natura*; a industrialização de produtos, tais como bebidas alcoólicas em geral, óleos essenciais, arroz beneficiado em máquinas industriais, café beneficiado (por implicar a alteração da composição e característica do produto); a intermediação de negócios com animais e produtos agrícolas (comercialização de produtos rurais de terceiros); a compra e venda de rebanho com permanência em poder do contribuinte em prazo inferior a 52 (cinquenta e dois) dias, quando em regime de confinamento, ou de 138 (cento e trinta e oito) dias, nos demais casos (o período considerado pela lei justifica-se como tempo suficiente para descaracterizar a simples intermediação, pois o período de permanência inferior àquele estabelecido legalmente configura simples comércio de animais); a compra e venda de sementes; a revenda de pintos de um dia e de animais destinados ao corte; o arrendamento ou aluguel de bens empregados na atividade rural (máquinas, equipamentos

agrícolas, pastagens); a prestação de serviços de transporte de produtos de terceiros etc., conforme disposto no Decreto 9.580/2018.

Considera-se resultado da atividade rural a diferença entre os valores das receitas recebidas e das despesas de custeio e dos investimentos pagos no ano-calendário, correspondentes a todas as unidades rurais exploradas pela pessoa física. Se o resultado da atividade rural for negativo (prejuízo), poderá ser compensado nos anos-calendário posteriores. Do resultado da atividade rural poderá ser excluído o montante de prejuízos compensáveis de exercícios anteriores, consoante o art. 11 da IN RFB 83/2001.

São tributáveis os resultados positivos provenientes da atividade rural exercida pelas pessoas físicas, apurados conforme o disposto na Lei nº 9.250/1995, art. 9º e art. 50, Decreto 9.580/2018. O art. 51 do Decreto 9.580/2018 dispõe sobre a tributação das atividades rurais das pessoas físicas.

Na atividade rural, tanto as receitas quanto as despesas devem ser comprovadas documentalmente. Quando o contribuinte é beneficiado pelas receitas mas não arca com as despesas, afastando o risco inerente à atividade, fica descaracterizado o exercício da atividade rural, cabendo a reclassificação dos rendimentos recebidos.

Cada imóvel que tenha o seu CAFIR – Cadastro de Imóveis Rurais deve ter o seu CAEPF - Cadastro de Atividade Econômica da Pessoa Física, conforme a IN RFB 1.828/2018. No art. 9° diz que a pessoa física poderá ter mais de uma inscrição no CAEPF.

## 2 FORMA DE APURAÇÃO DO RESULTADO PARA A PESSOA FÍSICA

O resultado da exploração da atividade rural exercida pelas pessoas físicas é apurado mediante escrituração do livro Caixa, abrangendo as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade. O contribuinte deve comprovar a veracidade das receitas e das despesas escrituradas no livro Caixa, mediante documentação idônea que identifique o adquirente ou o beneficiário, o valor e a data da operação, a qual é mantida em seu poder à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição. A ausência da escrituração prevista no caput implica o arbitramento do resultado à razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário. Quando a receita bruta total auferida no ano-calendário não exceder a R$ 56.000,00 é facultada a apuração mediante prova documental, dispensada a escrituração do livro Caixa. O resultado negativo apurado pelas pessoas físicas que optarem pelo disposto no § 3º não pode ser compensado. Considera-se prova documental aquela que se estrutura por documentos nos quais fiquem comprovados e demonstrados os valores das receitas recebidas, das despesas de custeio e os investimentos pagos no ano-calendário, consoante o art. 22, IN RFB 83/2001.

Os arrendatários, os condôminos e os parceiros na exploração da atividade rural, comprovada a situação documentalmente, pagarão o imposto, separadamente, na proporção dos rendimentos que couber a cada um (Lei nº 8.023, de 1990, art. 13). Na hipótese de parceria rural, o disposto neste artigo aplica-se somente em relação aos rendimentos para cuja obtenção o parceiro houver assumido os riscos inerentes à exploração da atividade, segundo art. 52, Decreto 9.580/2018.

## 3 DESPESAS DE CUSTEIO E INVESTIMENTOS

Os investimentos serão considerados despesas no mês do pagamento (Lei nº 8.023, de 1990, art. 4º, § 2º). As despesas de custeio e os investimentos são aqueles necessários à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora relacionados com a natureza da atividade exercida. Considera-se investimento na atividade rural a aplicação de recursos financeiros, durante o ano-calendário, exceto a parcela que corresponder ao valor da terra nua, com vistas ao desenvolvimento da atividade para expansão da produção ou à melhoria da produtividade e seja realizada com (Lei nº 8.023, de 1990, art. 6º):

- benfeitorias resultantes de construção, instalações, melhoramentos e reparos;
- culturas permanentes, essências florestais e pastagens artificiais;
- aquisição de utensílios e bens, tratores, implementos e equipamentos, máquinas, motores, veículos de carga ou utilitários de emprego exclusivo na exploração da atividade rural;
- animais de trabalho, de produção e de engorda;
- serviços técnicos especializados, devidamente contratados, com vistas a elevar a eficiência do uso dos recursos da propriedade ou da exploração rural;
- insumos que contribuam destacadamente para a elevação da produtividade, tais como reprodutores e matrizes, girinos e alevinos, sementes e mudas selecionadas, corretivos do solo, fertilizantes, vacinas e defensivos vegetais e animais;
- atividades que visem especificamente à elevação socioeconômica do trabalhador rural, tais como casas de trabalhadores, prédios e galpões para atividades recreativas, educacionais e de saúde;
- estradas que facilitem o acesso ou a circulação na propriedade;
- instalação de aparelhagem de comunicação e de energia elétrica; e
- bolsas para formação de técnicos em atividades rurais, inclusive gerentes de estabelecimentos e contabilistas.

As despesas relativas às aquisições a prazo somente serão consideradas no mês do pagamento de cada parcela.

O bem adquirido por meio de financiamento rural será considerado despesa no mês da aquisição do bem e não no mês do pagamento do empréstimo. Os bens adquiridos por meio de consórcio ou de arrendamento mercantil serão considerados despesas no momento do pagamento de cada parcela.

Na hipótese de consórcio ainda não contemplado, as parcelas pagas somente serão dedutíveis quando do recebimento do bem. Os bens adquiridos por meio de permuta com produtos rurais, que caracterize pagamento parcelado, serão considerados despesas no mês do pagamento de cada parcela.

Nos contratos de compra e venda de produtos rurais, o valor devolvido após a entrega do produto, relativo ao adiantamento computado como receita constitui despesa no mês da devolução.

Nos contratos de compra e venda de produtos agrícolas, o valor devolvido anteriormente à entrega do produto, relativo ao adiantamento não constitui despesa e deve ser subtraído da importância recebida em decorrência de venda para entrega futura.

Os encargos financeiros, exceto quanto à atualização monetária, pagos em decorrência de empréstimos contraídos para financiamento da atividade rural poderão ser deduzidos no mês do pagamento (Lei nº 8.023, de 1990, art. 4º, § 1º).

Os empréstimos destinados ao financiamento da atividade rural comprovadamente utilizados nessa atividade não poderão ser utilizados para justificar o acréscimo patrimonial.

## 4 RESULTADO DA ATIVIDADE RURAL

Considera-se resultado da atividade rural a diferença entre o valor da receita bruta recebida e o das despesas de custeio e de investimentos pagos no ano-calendário, correspondentes a todos os imóveis da pessoa física, independentemente de localização (Lei nº 8.023, de 1990, art. 4º).

O resultado auferido em unidade rural comum deverá ser apurado e tributado pelos cônjuges ou pelos companheiros proporcionalmente à sua parte. Opcionalmente, o resultado poderá ser apurado e tributado em conjunto na declaração de um dos cônjuges ou dos companheiros.

## 5 COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS

O resultado positivo obtido na exploração da atividade rural pela pessoa física poderá ser compensado com prejuízos apurados em anos-calendário anteriores (Lei nº 9.250, de 1995, art. 19, caput).

A pessoa física fica obrigada à conservação e à guarda do livro-caixa e dos documentos fiscais que demonstram a apuração do prejuízo a compensar (Lei nº 9.250, de 1995, art. 19, parágrafo único). Para compensação de prejuízo acumulado, a pessoa física deverá manter escrituração do livro-caixa. O saldo do prejuízo apurado não deduzido pelo de cujus, nem pelo espólio, poderá ser utilizado pelo meeiro e pelos sucessores legítimos, após o encerramento do inventário, proporcionalmente à parcela da unidade rural a que corresponder o prejuízo que couber a cada beneficiário, observado o disposto no art. 59 do Decreto 9.580/2018. É vedada a compensação de resultado positivo obtido no País, com resultado negativo obtido no exterior.

Na atividade rural exercida no País por não residente, é vedada a compensação de prejuízos apurados (Lei nº 9.250, de 1995, art. 20, § 1º).

## 6 REGRAS TRIBUTÁRIAS PARA OS PRODUTORES RURAIS

As atividades rurais são tributadas com base nas mesmas regras aplicáveis às demais pessoas jurídicas, com base no lucro real, presumido ou arbitrado, sujeitando-se ao adicional do imposto de renda, à alíquota de 10% (dez por cento), conforme o Decreto 9.580/2018. Os condomínios e consórcios constituídos por agricultores e trabalhadores rurais, nos termos do art. 14 da Lei nº 4.504/64, com redação dada pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001, submetem-se às regras aplicáveis às demais pessoas jurídicas rurais, de acordo com a IN SRF nº 257/02.

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

A vantagem que o produtor rural pessoa física tem, nesse caso, é a possibilidade de realizar a apuração do Imposto de Renda devido através do livro-caixa. Por esse regime, o contador do produtor rural irá apurar a base de cálculo do Imposto de Renda através do lançamento das receitas e despesas que tal produtor tiver com sua atividade, sendo que sobre o saldo resultante dessa operação, ou seja, receita menos despesas, será aplicada a alíquota do Imposto de Renda Pessoa Física, encontrando-se então o valor do imposto devido. No caso da pessoa jurídica (empresa), deverá optar por um dos regimes tributários existentes, a saber, Simples Nacional, Lucro Presumido ou Lucro Real.

## 7 TRIBUTAÇÃO DA EMPRESA RURAL

O resultado da exploração da atividade rural será apurado mediante escrituração do livro-caixa, que deverá abranger as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e os demais valores que integrem a atividade, conforme a Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, caput e art. 53, do Decreto 9.580/2018.

A carga tributária também tem seus reflexos no setor agrícola brasileiro, a despeito de esforços da União e dos estados no sentido de reduzir a incidência de tributos de sua competência sobre a produção rural, sobretudo de bens que compõem a cesta básica e mercadorias destinadas à exportação. Uma empresa que exerce a atividade agropecuária ou mesmo agroindustrial, assim como as empresas dos demais setores da economia, sujeita-se igualmente aos tributos (impostos e contribuições) considerados diretos e indiretos. Como tributos diretos, têm-se os de competência federal, que atingem as riquezas que a empresa produz, de acordo com sua capacidade contributiva, tais como o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), ambos incidentes sobre o lucro líquido ajustado, por adições e exclusões, temporárias e permanentes, previstas em lei.

A pessoa jurídica rural, assim considerada a que tem por objeto a exploração de atividade rural, pagará o IRPJ e a CSLL em conformidade com as normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas de acordo com os arts. 248 a 270 da IN RFB nº 1.700/2018.

A receita bruta da atividade rural será constituída pelo montante das vendas dos produtos oriundos das atividades exploradas pelo próprio produtor-vendedor, segundo o art. 54, Decreto 9.580/2018.

Os investimentos serão considerados despesas no mês do pagamento, conforme a Lei nº 8.023, de 1990, art. 4º, § 2º, e art. 55, Decreto 9.580/2018. As despesas de custeio e os investimentos são aqueles necessários à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora relacionados com a natureza da atividade exercida.

Considera-se resultado da atividade rural a diferença entre o valor da receita bruta recebida e o das despesas de custeio e de investimentos pagos no ano-calendário, correspondentes a todos os imóveis da pessoa física, independentemente de localização, segundo a Lei nº 8.023, de 1990, art. 4º e art. 56, Decreto 9.580/2018. O resultado auferido em unidade rural comum deverá ser apurado e tributado pelos cônjuges ou pelos companheiros proporcionalmente à sua parte. Opcionalmente, o resultado poderá ser apurado e tributado em conjunto na declaração de um dos cônjuges ou dos companheiros.

O resultado positivo obtido na exploração da atividade rural pela pessoa física poderá ser compensado com prejuízos apurados em anos-calendário anteriores, conforme a Lei nº 9.250, de 1995, art. 19, caput e, art. 58, Decreto 9.580/2018.

## *7.1 PRINCIPAIS TRIBUTOS INCIDENTES NA ATIVIDADE RURAL*

Nos termos do art. 3º do Código Tributário Nacional, "tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada".

O tributo, como conceituado no art. 3º *supra*, é um gênero, do qual o art. 5º do mesmo Código indica como espécies os impostos, as taxas, as contribuições de melhoria e as contribuições sociais, assim definidos por Crepaldi (2012):

- Imposto é o tributo "cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte" (CTN, art. 16).
- Taxa é o tributo que tem "como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição" (CTN, art. 77).
- Contribuição de melhoria é o tributo instituído "para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado" (CTN, art. 81).
- Contribuição social é o tributo instituído com fundamento nos arts. 149 e 195 da Constituição Federal. Divide-se em três subespécies, quais sejam: contribuições de intervenção no domínio econômico, contribuições de interesse de categorias profissionais ou econômicas e contribuições de seguridade social.

Os principais tributos que incidem sobre a atividade rural evidenciam o fato gerador, o contribuinte, a base de cálculo, a alíquota e a forma de lançamento.

## *7.2 IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL – ITR*

O imposto sobre a propriedade territorial rural é da competência da União Federal (CF, art. 153, inc. VI, e CTN, art. 29), embora 50% do produto da arrecadação pertença aos Municípios nos quais os imóveis respectivos estejam situados, cabendo-lhes, ainda, a totalidade na hipótese de ser fiscalizado e cobrado pelos Municípios que assim optarem (art. 158, inc. II, na redação da EC nº 41, de 2003).

A Lei nº 9.393/96 estabelece que o ITR, de apuração anual, tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do Município, em 1º de janeiro de cada ano (art. 1º). Contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular de seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título (CTN, art. 31).

A base de cálculo do ITR é o valor fundiário do imóvel, isto é, o valor da terra nua, sem qualquer benfeitoria (CTN, art. 30), e a alíquota é progressiva, variando de 0,03% até 20% conforme a área do imóvel e o seu grau de utilização, em atenção à função extrafiscal do imposto, cujo maior intuito é desestimular a manutenção de propriedades improdutivas.

O lançamento é feito por homologação, pois a apuração e o pagamento do imposto devem ser feitos pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da Administração Tributária (Lei nº 9.393/96, art. 10). O prazo para a entrega da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – DIRT é 30 de setembro de cada ano.

## *7.3 IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS – ICMS*

O imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e serviços é um tributo predominantemente fiscal, de competência dos estados e do Distrito Federal. Todavia, a Constituição Federal de 1988 estabeleceu que o ICMS poderá ser seletivo em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços (art. 155, § 2º, inc. III), facultando, assim, o seu uso com função extrafiscal (CREPALDI, 2012).

O art. 12 da Lei Complementar nº 87/96 prescreve que deve ser considerado ocorrido o fato gerador do ICMS, dentre outras operações, no momento da saída da mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular ou da transmissão de propriedade de mercadoria, ou de título que a represente, quando a mercadoria não tiver transitado pelo estabelecimento transmitente.

De acordo com o art. 4º da LC nº 87/96, contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria. A base de cálculo, nesses casos, é o valor da operação, e a alíquota depende da origem e do destino da mercadoria, conforme o Regulamento do ICMS de cada estado. No estado do Rio Grande do Sul, exemplificativamente, quando as operações realizadas não se encontram ao abrigo de benefícios fiscais, tais como o diferimento e a isenção, a alíquota do ICMS relativo à saída da mercadoria será de 17%.

O ICMS é lançado por homologação, nos termos do art. 150 do CTN. Ou seja, o contribuinte deve apurar o imposto e recolhê-lo. Porém, depois de feito o lançamento, caso esteja incorreto, ou caso não o faça na época própria, pode a autoridade administrativa lançar a diferença ou o tributo de ofício.

## *7.4 PROGRAMA INTEGRAÇÃO SOCIAL DO TRABALHADOR – PIS E CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS*

O programa de integração social – PIS é uma contribuição social de natureza tributária, que tem como objetivo financiar o pagamento do seguro-desemprego e do abono salarial aos trabalhadores que ganham até dois salários-mínimos. A contribuição para o financiamento da seguridade social – COFINS é um tributo cuja arrecadação se destina integralmente ao financiamento da seguridade social.

Os contribuintes do PIS e da COFINS são as pessoas jurídicas de direito privado em geral, inclusive as pessoas a elas equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, exceto as microempresas e as empresas de pequeno porte submetidas ao regime do Simples Nacional.

As duas contribuições, apesar de originarem-se de diferentes legislações (LC nº 7/70 – PIS e LC nº 70/91 – COFINS), têm uma relativa semelhança na base de cálculo, pois em sua formação devem ser somadas todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica, com as exceções e exclusões previstas em lei.

Atualmente, existem dois regimes de tributação em relação ao PIS e à COFINS:

- **Regime cumulativo** – para pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido ou arbitrado, regido pela Lei nº 9.718/98, no qual não há desconto de créditos, calculando-se, regra geral, o valor das contribuições devidas diretamente sobre a base de cálculo; e

- **Regime não cumulativo** – para pessoas jurídicas optantes pelo lucro real, no qual podem ser descontados créditos calculados em relação às aquisições de bens e serviços, sendo a COFINS regida pela Lei nº 10.833/2003 e o PIS pela Lei nº 10.637/2002.

As alíquotas da contribuição para o PIS e COFINS, no regime de incidência cumulativo, são, respectivamente, de 0,65% e 3,00%; e no regime não cumulativo são de 1,65% e 7,6%. Sobre as vendas feitas pelo produtor rural pessoa física não incide nenhuma dessas duas contribuições.

O lançamento de ambas as contribuições é feito por homologação, ou seja, o sujeito passivo antecipa o pagamento respectivo sem que a autoridade administrativa tenha examinado os elementos com base nos quais ele foi calculado.

## *7.5 CONTRIBUIÇÃO AO INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL – INSS E AO FUNDO DE ASSISTÊNCIA AO TRABALHADOR RURAL – FUNRURAL*

A contribuição de seguridade social constitui espécie de contribuição social que visa ao financiamento da seguridade social. É instituída pela União e, atualmente, também é arrecadada pela União, diante da unificação dos órgãos arrecadadores da Previdência e do Tesouro Nacional (CREPALDI, 2012).

Tanto os empregados quanto os empregadores rurais são contribuintes, não obstante os recolhimentos sejam distintos. Ocorre que a contribuição ao INSS devida pelos segurados empregados rurais segue a regra geral, cujas alíquotas podem ser de 8%, 9% e 11%, conforme o salário de contribuição percebido. Porém, a contribuição patronal devida pelo produtor rural não se dá sobre a folha de pagamento.

Em substituição à contribuição de 20% sobre o salário que os demais empregadores fazem (exceto optantes pelo Simples Nacional), o produtor rural realiza a contribuição ao Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural – FUNRURAL, cujas alíquotas são incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural e variam de 2,3% a 2,85% (já incluída a contribuição de 0,1% ao risco de acidente de trabalho – RAT e de 0,20% ou 0,25% ao serviço nacional de aprendizagem rural – SENAR). O FUNRURAL deve ser destacado na nota fiscal, sendo descontado do produtor rural e recolhido pelo adquirente da mercadoria, seja esta pessoa jurídica ou física, considerando que a Lei nº 11.718/08 revogou a isenção nas operações entre produtores rurais pessoas físicas.

## *7.6 CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL*

A contribuição social sobre o lucro líquido – CSLL também se destina ao financiamento da seguridade social, estando disciplinada pela Lei nº 7.689/88. Incide sobre as pessoas jurídicas e entes equiparados pela legislação do Imposto de Renda. A base de cálculo da CSLL é o lucro real ou o lucro presumido, sendo que este último equivale a 12% do faturamento da empresa, e a alíquota é de 9%.

Saliente-se que as equiparações não alcançadas por lei foram editadas pelo Poder Executivo, mediante a Instrução Normativa nº 390, de 2004. Recentemente, os contribuintes têm questionado sua cobrança sobre o lucro decorrente de exportação de produtos agropecuários a teor da imunidade das receitas de exportação à incidência de contribuições sociais (art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal). 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 a 9% sobre o lucro. Dentre os benefícios fiscais relativos ao agronegócio no âmbito do IRPJ e da CSLL, destaca-se a Depreciação Acelerada Incentivada, que constitui postergação do IRPJ e da CSLL devidos em relação à aquisição de ativo imobilizado aplicado na produção agrícola (art. 314 do Regulamento do Imposto de Renda).

## *7.7 IMPOSTO DE RENDA SOBRE PESSOA FÍSICA – IRPF E IMPOSTO DE RENDA SOBRE PESSOA JURÍDICA – IRPJ*

O imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza é de competência da União Federal (CF, art. 153, inc. III, e CTN, art. 43), sendo a sua principal fonte de receita tributária. Embora se trate de um tributo com função nitidamente fiscal, também tem função extrafiscal à medida que se presta como instrumento de redistribuição de riquezas e incrementa o desenvolvimento econômico regional e setorial.

Com relação ao fato gerador, considerando o que dispõem o art. 153, III, da CF e o art. 43 do CTN, Hugo de Brito Machado afirma que o âmbito material de incidência do imposto de renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de *renda*, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; e de *proventos de qualquer natureza*, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda. E contribuintes são a pessoa física, jurídica ou a esta equiparada.

Quanto à base de cálculo e alíquota aplicável, irá depender do regime jurídico. Em síntese, existe um para pessoas físicas, que tem como base de cálculo a renda líquida e alíquotas progressivas, e outro para pessoas jurídicas, que tem como base de cálculo o lucro real, presumido ou arbitrado (CTN, art. 44), e alíquota proporcional.

A expressão lucro real significa o próprio lucro tributável, para fins da legislação do imposto de renda, distinto do lucro líquido apurado contabilmente. De acordo com o Decreto 9.580/2018, lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação fiscal.

Lucro presumido é uma forma de tributação simplificada para determinação da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL das pessoas jurídicas que não estiverem obrigadas, no ano-calendário, à apuração do lucro real. O imposto de renda, com base no lucro presumido, será pago trimestralmente. A base de cálculo do imposto e do adicional em cada trimestre será determinada mediante a aplicação de percentual (Decreto 9.580/2018) sobre a receita bruta auferida no período de apuração.

E lucro arbitrado é uma forma de apuração da base de cálculo do imposto de renda utilizada pela autoridade tributária ou pelo contribuinte. É aplicável pela autoridade tributária quando a pessoa jurídica deixar de cumprir as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro real ou presumido, conforme o caso. Quando conhecida a receita bruta, e desde que ocorrida qualquer das hipóteses de arbitramento previstas na legislação fiscal, o contribuinte poderá efetuar o pagamento do imposto de renda correspondente com base nas regras do lucro arbitrado.

Por fim, o lançamento do imposto de renda é feito por homologação, embora já tenha sido um exemplo típico de lançamento mediante declaração, previsto no art. 147 do CTN. E, caso o contribuinte não faça ou realize de forma incompleta ou errada a sua declaração, a autoridade administrativa fará o lançamento de ofício (CTN, art. 149).

O IRPJ tem seu regulamento no Decreto nº 3.000, prevendo as formas de apuração (lucro real, presumido ou arbitrado), as deduções permitidas e vedadas, bem como as receitas não tributáveis, tais como o resultado positivo de equivalência patrimonial em investimentos relevantes em coligadas ou controladas e a receita de dividendos provenientes das demais participações. A alíquota efetiva do IRPJ varia de 2% sobre a receita bruta a 25% sobre o lucro, a depender do regime de apuração. Para as pessoas físicas que exercem a atividade rural, há a previsão específica de apuração de resultado tributável (art. 58 e seguintes do Regulamento do Imposto de Renda), sendo permitida a 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.

# 8 REGIMES DE TRIBUTAÇÃO

Independentemente do regime de tributação eleito pelo produtor rural, o cálculo do ITR a ser recolhido pelo contribuinte não sofrerá nenhuma alteração, ou seja, aplicar-se-á a mesma base de cálculo e alíquota em qualquer dos casos. Quanto aos demais tributos, poderá haver significativa modificação, conforme o regime eleito.

## *8.1 PESSOA FÍSICA*

De acordo com a IN SRF nº 83, há duas maneiras de o produtor rural pessoa física apurar o lucro a ser tributado: i. mediante a escrituração do livro-caixa, registrando todas as receitas, as despesas, os investimentos e demais valores que integram a atividade, apurando o lucro real (art. 11, *caput*); ou ii. optando pelo lucro presumido, igual a 20% da receita bruta (art. 11, § 5º). Nesse caso, o produtor rural também realiza a escrituração do livro-caixa, porém essa opção não lhe dá direito à compensação de prejuízos.

No caso de exploração de uma unidade rural por mais de uma pessoa física, prescreve o art. 14 da referida Instrução Normativa que cada produtor rural deve escriturar as parcelas da receita, da despesa de custeio e dos investimentos que lhe caibam. E quando a receita bruta total auferida no ano-calendário não exceder a R$ 56.000,00, é facultada a apuração mediante prova documental, dispensada a escrituração do livro-caixa (art. 22, § 3º), encontrando-se o resultado pela diferença entre o total das receitas e o das despesas/investimentos.

Independentemente da opção pelo lucro real ou presumido, o produtor rural pessoa física estará sujeito à tabela progressiva do IRPF, cuja alíquota de contribuição varia de 0% a 27,5%, conforme a base de cálculo. Por ocasião da declaração, o produtor rural pode optar pela alternativa que implicar menor valor a ser recolhido.

Por fim, salienta-se que o produtor rural pessoa física não se sujeita ao pagamento de PIS/COFINS e CSLL, e a alíquota do FUNRURAL é de 2,30% sobre a receita bruta proveniente de cada venda.

## *8.2 PESSOA JURÍDICA*

Já para quem explora a atividade rural sob a forma de pessoa jurídica, a alíquota do FUNRURAL é de 2,85% e, não sendo optante pelo Simples Nacional, sujeitar-se-á à IN SRF nº 257/2002, devendo pagar o imposto de renda e adicional em conformidade com as normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas, observado o disposto na referida Instrução Normativa (art. 1º). Assim, pode determinar o imposto de renda com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário.

Optando pelo regime de tributação do lucro real, a alíquota do imposto de renda será de 15% sobre o lucro real e, se exceder o limite de R$ 20.000,00 mensais ou R$ 240.000,00 anuais, conforme o período de apuração eleito, ainda terá um adicional de 10% sobre o valor que exceder. Nesse caso, as alíquotas do PIS e COFINS serão de 1,65% e 7,6%, respectivamente, e a alíquota da CSLL será de 9%.

Caso opte pelo regime de tributação do lucro presumido, aplicará um percentual de 8% (de acordo com a atividade) sobre a receita e, então, sobre essa base aplicará a alíquota de 15% e, se exceder o valor de R$ 60.000,00 no trimestre, também terá um adicional de 10% sobre o valor que exceder. Nessa hipótese, as alíquotas do PIS e COFINS serão de 0,65% e 3,00%, respectivamente, e a alíquota da CSLL também será de 9%, porém sobre o lucro presumido equivalente a 12% do faturamento.

Todavia, aos optantes pelo lucro real são admitidos os seguintes incentivos fiscais:

- os bens do ativo imobilizado (máquinas, implementos agrícolas, veículos de carga, utilitários rurais, reprodutores, matrizes etc.), exceto a terra nua, quando destinados à produção, podem ser depreciados, integralmente, no próprio ano-calendário; e
- não se aplica o limite de 30% de que trata o art. 15 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, à compensação dos prejuízos fiscais, decorrentes da atividade rural, com o lucro da mesma atividade.

Considera-se resultado da atividade rural a diferença entre o valor da receita bruta auferida e o das despesas incorridas no período de apuração, correspondente a todas as unidades rurais.

Integram o resultado da atividade rural:

a) o resultado na alienação de bens exclusivamente utilizados na produção rural; e
b) a realização da contrapartida da reavaliação dos bens utilizados exclusivamente na atividade rural.

Despesas de custeio são os gastos necessários à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora, relacionados diretamente com a natureza da atividade exercida. Por outro lado, investimento é a aplicação de recursos financeiros que visem ao desenvolvimento da atividade rural para a expansão da produção e melhoria da produtividade.

Podem ser incluídos como custo ou despesa da atividade rural: o custo de demarcação de terrenos, cercas, muros ou valas; de construção ou de manutenção de escolas primárias e vocacionais; de dependências recreativas; de hospitais e ambulatórios para seus empregados; as despesas com obras de conservação e utilização do solo e das águas; de estradas de acesso e de circulação, de saneamento e de distribuição de água; as despesas de compra, transporte e aplicação de fertilizantes e corretivos do solo; o custo de construção de casas de trabalhadores; as despesas com eletrificação rural; o custo das novas instalações indispensáveis ao desenvolvimento da atividade rural e relacionados com a expansão da produção e melhoria da atividade.

E podem ser incluídos como investimento da atividade rural e imobilizados: benfeitorias resultantes de construção, instalações, melhoramentos, culturas permanentes, essências florestais e pastagens artificiais; aquisição de tratores, implementos e equipamentos, máquinas, motores, veículos de carga ou utilitários, utensílios e bens de duração superior a um ano e animais de trabalho, de produção e de engorda; serviços técnicos especializados, devidamente contratados, visando a elevar a eficiência do uso dos recursos da propriedade ou da exploração rural; insumos que contribuam destacadamente para a elevação da produtividade, tais como reprodutores, sementes e mudas selecionadas, corretivos do solo, fertilizantes, vacinas e defensivos vegetais e animais; atividades que visem especificamente à elevação socioeconômica do trabalhador rural, prédios e galpões para atividades recreativas, educacionais e de saúde;

estradas que facilitem o acesso ou a circulação na propriedade; instalação de aparelhagem de comunicação e de energia elétrica; bolsas para a formação de técnicos em atividades rurais, inclusive gerentes de estabelecimento e contabilistas.

A receita bruta da atividade rural decorrente da comercialização dos produtos deverá ser sempre comprovada por documentos usualmente utilizados nesta atividade, tais como nota fiscal de produtores, nota fiscal de entrada, nota promissória rural vinculada à nota fiscal do produtor, e demais documentos reconhecidos pelas fiscalizações estaduais.

As despesas de custeio e os investimentos serão comprovados por meio de documentos idôneos, tais como nota fiscal, fatura, duplicata, recibo, contrato de prestação de serviços, laudo de vistoria de órgão financiador e folha de pagamentos de empregados, de modo que possa ser identificada a destinação dos recursos.

Ressalte-se que, de acordo com as regras da legislação fiscal que regem a dedutibilidade de despesas e custos, todos os gastos e dispêndios efetuados pela pessoa jurídica deverão, obrigatoriamente, encontrar-se lastreados e comprovados por documentos hábeis e idôneos, sob pena de serem considerados indedutíveis, na determinação do lucro real, para fins da apuração do IRPJ.

Por fim, de acordo com a LC nº 123/2006, o produtor rural pessoa jurídica enquadrado na condição de microempresa (com receita bruta anual igual ou inferior a R$ 360.000,00) ou empresa de pequeno porte (com receita bruta anual superior a R$ 360.000,00 e igual ou inferior a R$ 3.600.000,00) pode optar pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições, o Simples Nacional. Nesse caso, efetuará o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, do IRPJ, CSLL, PIS/COFINS e ICMS, cuja alíquota incidente sobre a receita bruta auferida no mês poderá ser de 4,00% até 11,61%, conforme a receita bruta anual.

Embora o senso comum acredite que o produtor rural pessoa jurídica pague mais tributos que a pessoa física, isso nem sempre corresponde à realidade. Assim, é fundamental que cada caso seja analisado individualmente, a fim de que seja tomada uma decisão estratégica, que efetivamente seja menos onerosa ao contribuinte.

Salienta-se que, além do ITR, cujo valor não sofrerá nenhuma alteração independente do regime de tributação, não serão objeto de análise no presente estudo o ICMS, pois depende principalmente da natureza da operação, se interna ou externa, e da finalidade resultante da venda, se para indústria, comércio, consumidor etc., conforme o Regulamento do ICMS de cada estado, e o PIS/COFINS, ante a necessidade de dados concretos quanto a créditos e débitos para a realização de simulação de regime não cumulativo.

# TRIBUTAÇÃO DO AGRONEGÓCIO

## *8.3 TRIBUTAÇÃO DO PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA*

| TRIBUTO | MERCADO INTERNO | EXPORTAÇÃO |
|---|---|---|
| IRPF | 15 ou 27,5% | 15 ou 27,5% |
| CSLL | Não há | Não há |
| PIS/Pasep | Não há | Não há |
| Cofins | Não há | Não há |
| INSS | 2,3% sobre a receita bruta<br>2,7% sobre a remuneração | 2,3 sobre a receita bruta (1)<br>2,7% sobre a remuneração |
| ICMS | Legislação de cada Estado | Não há |
| IPI | Não há | Não há |
| CUSTO FISCAL TOTAL | 20% ou 32,5% | 20% ou 32,5% |

(1) Há possibilidade de discussão judicial para não pagamento das contribuições no âmbito do INSS incidentes sobre as receitas decorrentes da exportação de produtos, ainda que por meio de *tradings* ou empresas comerciais exportadoras, haja vista que a Constituição Federal assim prevê, ao passo que o INSS permite a não incidência apenas para as vendas diretas a adquirente domiciliado no exterior.

## *8.4 TRIBUTAÇÃO DO PRODUTO RURAL PESSOA JURÍDICA*

| TRIBUTO | MERCADO INTERNO | EXPORTAÇÃO |
|---|---|---|
| IRPJ (1) | 2% ou 25% | 2% ou 25% |
| CSLL (2) | 1,08% ou 9% | 1,08% ou 9% (3) |
| PIS/Pasep (4) | 0,65% ou 1,65% | Não há |
| Cofins (5) | 3% ou 7,6% | Não há |
| INSS | 2,85% sobre a receita bruta<br>2,7% sobre a remuneração | 2,85% sobre a receita bruta (6)<br>2,7% sobre a remuneração |
| ICMS | Legislação de cada estado | Não há |
| IPI | Não há | Não há |
| CUSTO FISCAL TOTAL | 12,28% ou 48,8% | 8,63% ou 39,55% |

(1) A depender da sistemática de pagamento do IRPJ. Se pelo lucro presumido ou pelo lucro real, respectivamente.
(2) A depender da sistemática de pagamento da CSLL. Se pelo lucro presumido ou pelo lucro real, respectivamente.
(3) Há possibilidade de discussão judicial para não pagamento de CSLL na exportação, com grandes possibilidades de êxito. Já existem liminares concedidas pelo Poder Judiciário.
(4) A depender da sistemática de apuração do PIS/Pasep. Se pelo regime cumulativo ou pelo regime da não cumulatividade, respectivamente.
(5) A depender da sistemática de apuração da Cofins. Se pelo regime cumulativo ou pelo regime da não cumulatividade, respectivamente.
(6) Há possibilidade de discussão judicial para não pagamento das contribuições no âmbito do INSS incidentes sobre as receitas decorrentes da exportação de produtos, ainda que por meio de *tradings* ou empresas comerciais exportadoras, haja vista que a Constituição Federal assim prevê, ao passo que o INSS permite a não incidência apenas para as vendas diretas a adquirente domiciliado no exterior.

## *8.5 TRIBUTAÇÃO DA AGROINDÚSTRIA*

| TRIBUTO | MERCADO INTERNO | EXPORTAÇÃO |
|---|---|---|
| IRPJ (1) | 2% ou 25% | 2% ou 25% |
| CSLL (2) | 1,08% ou 9% | 1,08% ou 9% (3) |
| PIS/Pasep (4) | 0,65% ou 1,65% | Não há |
| Cofins (5) | 3% ou 7,6% | Não há |
| INSS | 2,85% sobre a receita bruta 2,7% até 5,8% sobre a remuneração (7) | 2,85% sobre a receita bruta (6) 2,7% até 5,8% sobre a remuneração (7) |
| ICMS | Legislação de cada estado | Não há |
| IPI | TIPI | Não há |
| CUSTO FISCAL TOTAL | 12,28% até 51,9% | 8,63% até 42,65% |

(1) A depender da sistemática de pagamento do IRPJ. Se pelo lucro presumido ou pelo lucro real, respectivamente.
(2) A depender da sistemática de pagamento da CSLL. Se pelo lucro presumido ou pelo lucro real, respectivamente.
(3) Há possibilidade de discussão judicial para não pagamento de CSLL na exportação, com grandes possibilidades de êxito. Já existem liminares concedidas pelo Poder Judiciário.
(4) A depender da sistemática de apuração do PIS/Pasep. Se pelo regime cumulativo ou pelo regime da não cumulatividade, respectivamente.
(5) A depender da sistemática de apuração da Cofins. Se pelo regime cumulativo ou pelo regime da não cumulatividade, respectivamente.
(6) Há possibilidade de discussão judicial para não pagamento das contribuições no âmbito do INSS incidentes sobre as receitas decorrentes da exportação de produtos, ainda que por meio de *tradings* ou empresas comerciais exportadoras, haja vista que a Constituição Federal assim prevê, ao passo que o INSS permite a não incidência apenas para as vendas diretas a adquirente domiciliado no exterior.
(7) A depender do Código FPAS referente à atividade da Agroindústria.

Saliente-se que o art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal concedeu imunidade às receitas de exportação em relação à cobrança de contribuições sociais, desonerando ainda mais a cadeia agropecuária voltada para a exportação, afastando o recolhimento das contribuições sobre a receita bruta de venda de produtos agropecuários. Todavia, a Instrução Normativa nº 3, de 2005, trouxe restrições à fruição da imunidade, pois estabeleceu que ela só ocorre nas vendas diretas para o exterior, o que implica em prejudicar as comerciais exportadoras (*trading companies*) que atuam como intermediárias na exportação. No entanto, a despeito dessa norma infralegal limitativa, os produtores rurais e agroindustriais vêm obtendo êxito em discussões judiciais a respeito nas instâncias iniciais. Resumindo em quadrantes pode-se definir dessa forma, como regra geral, a tributação dos produtores rurais pessoa física, jurídica e agroindústrias.

Conforme demonstrado, o setor agrícola brasileiro, apesar de a carga tributária excessiva, que ataca as margens de lucro dos empresários do setor, a maior produtividade e menores custos de produção, vem mantendo a competitividade diante dos concorrentes internacionais. Todavia, as tentativas do Poder Público de desoneração tributária nas etapas iniciais da cadeia produtiva não têm sido suficientes para reerguer os segmentos mais prejudicados com fatores climáticos e econômicos internacionais, atravancando o crescimento da produção e exportações, principalmente de produtos agrícolas de maior valor agregado, processados no próprio país. Destarte, é essencial que os empresários do setor e seus assessores estejam atentos à carga tributária incidente sobre a produção das *commodities* agrícolas, de forma que possam planejar suas atividades a fim de minimizar os impactos dos excessivos custos tributários a que estão submetidos os produtos agropecuários e todas as etapas da cadeia produtiva (produção e comercialização).

# 9 RECEITA DA ATIVIDADE RURAL

## *9.1 CONCEITO*

A receita bruta da atividade rural é constituída pelo montante das vendas dos produtos oriundos das atividades definidas acima exploradas pelo próprio vendedor.

A receita bruta da atividade rural é computada sem a exclusão do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) e do Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural (Funrural).

## *9.2 VALORES INTEGRANTES*

Integram também a receita bruta da atividade rural:

I – os valores recebidos de órgãos públicos, tais como auxílios, subvenções, subsídios, Aquisições do Governo Federal (AGF) e as indenizações recebidas do Programa de Garantia da Atividade Agropecuária (PRO-AGRO);
II – o montante ressarcido ao produtor agrícola pela implantação e manutenção da cultura fumageira;
III – o valor de alienação de investimentos utilizados exclusivamente na exploração da atividade

rural, ainda que adquiridos pelas modalidades de arrendamento mercantil e consórcio;

IV – o valor da entrega de produtos agrícolas, pela permuta com outros bens ou pela dação em pagamento;

V – o valor pelo qual o subscritor transfere os bens e direitos utilizados na exploração da atividade rural e os produtos e os animais dela decorrentes, a título de integralização de capital, nos termos previstos no art. 23 da Lei nº 9.249/95;

VI – as sobras líquidas decorrentes da comercialização de produtos agropecuários, apuradas na demonstração de resultado do exercício e distribuídas pelas sociedades cooperativas de produção aos associados produtores rurais.

## *9.3 VENDAS A PRAZO*

As receitas de alienação a prazo de bens devem ser computadas na apuração do resultado da atividade rural na data do recebimento de cada parcela.

## *9.4 ADIANTAMENTOS DE RECURSOS RECEBIDOS POR CONTA DE VENDA PARA ENTREGA FUTURA*

Os adiantamentos de recursos financeiros, recebidos por conta de contrato de compra e venda de produtos agrícolas para entrega futura, são computados como receita no mês da efetiva entrega do produto, observado o seguinte:

I – nos contratos de compra e venda de produtos agrícolas, o valor devolvido após a entrega do produto constitui despesa no mês da devolução;

II – nos contratos de compra e venda de produtos agrícolas, o valor devolvido antes da entrega do produto não constitui despesa, devendo ser diminuído da importância recebida por conta de venda para entrega futura.

## *9.5 VENDA COM PREÇO FINAL SUJEITO A VARIAÇÃO*

Nas vendas de produtos com preço final sujeito a cotação da bolsa de mercadorias ou à cotação internacional do produto, a diferença apurada por ocasião do fechamento da operação compõe o resultado da atividade rural.

## *9.6 VENDA DA TERRA NUA*

O valor de venda da terra nua não constitui receita da atividade rural, devendo o resultado positivo apurado ser tributado como ganho de capital.

## *9.7 COMPROVAÇÃO*

A receita bruta da atividade rural, decorrente da comercialização dos produtos, deve ser comprovada por documentos usualmente utilizados nessas atividades, tais como Nota Fiscal de Produtor, Nota Fiscal de Entrada, Nota Promissória Rural vinculada à Nota Fiscal de Produtor e demais documentos oficialmente reconhecidos pelas fiscalizações estaduais.

Quando a receita bruta da atividade rural for decorrente da alienação de bens utilizados na exploração da atividade rural, a pessoa física pode comprovar com documentação hábil e idônea, na qual necessariamente conste o nome, o número no Cadastro das Pessoas Físicas (CPF) ou o número no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) e o endereço do adquirente ou do beneficiário, bem assim a data e o valor da operação em moeda corrente nacional.

# 10 DESPESAS DE CUSTEIO

As despesas de custeio dedutíveis são aquelas necessárias à percepção dos rendimentos da atividade rural e à manutenção da fonte produtora, relacionadas com a natureza das atividades rurais exercidas, tais como os gastos realizados com combustíveis, lubrificantes, salários, aluguéis, arrendamentos, ferramentas e utensílios, corretivos e fertilizantes, defensivos agrícola e animal, rações, vacinas e medicamentos, impostos (exceto Imposto de Renda), taxas, contribuições para o INSS etc.

Os encargos financeiros efetivamente pagos em decorrência de empréstimos contraídos para o financiamento de custeio e de investimentos da atividade rural podem ser dedutíveis na apuração do resultado.

# 11 INVESTIMENTOS

## *11.1 VALORES CONSIDERADOS INVESTIMENTO*

Considera-se investimento a aplicação de recursos financeiros, durante o ano-calendário, que visem ao desenvolvimento da atividade rural, à expansão da produção e da melhoria da produtividade, realizados com:

I – benfeitorias resultantes de construção, instalações, melhoramentos, reparos, bem assim de limpeza de diques, comportas e canais;
II – culturas permanentes, essências florestais e pastagens artificiais;
III – aquisição de tratores, implementos e equipamentos, máquinas, motores, veículos de cargas e utilitários rurais, utensílios e bens de duração superior a 1 (um) ano, bem assim de botes de pesca ou caíques, frigoríficos para conservação da pesca, cordas, anzóis, boias, guinchos e reformas de embarcações;
IV – animais de trabalho, de produção e engorda;
V – serviços técnicos especializados, devidamente contratados, visando elevar a eficiência do

uso dos recursos da propriedade ou exploração rural;

VI – insumos que contribuam destacadamente para elevação da produtividade, tais como reprodutores, aquisições de matrizes, alevinos e girinos, sementes e mudas selecionadas, corretivos de solo, fertilizantes, vacinas e defensivos vegetais e animais;

VII – atividades que visem especificamente à elevação socioeconômica do trabalhador rural, tais como casas de trabalhadores, prédios e galpões para atividades recreativas, educacionais e de saúde;

VIII – estradas que facilitem o acesso ou a circulação na propriedade;

IX – instalação de aparelhagem de comunicação, bússola, sonda, radares e de energia elétrica;

X – bolsas para a formação de técnicos em atividades rurais, inclusive gerentes de estabelecimentos e contabilistas.

Observe-se que não constitui investimento o custo de aquisição da terra nua.

## *11.2 DEDUÇÃO NO MÊS DO PAGAMENTO*

Os investimentos são considerados despesas no mês do efetivo pagamento.

As despesas relativas à aquisição a prazo de bens são dedutíveis nas datas dos pagamentos, observando-se o seguinte:

I – no caso de bens adquiridos mediante financiamento rural, a dedução ocorre na data do pagamento do bem e não na data do empréstimo;

II – em relação aos bens adquiridos por meio de consórcios ou arrendamento mercantil, considera-se dedutível a despesa no momento do pagamento de cada parcela;

III – no caso de consórcio ainda não contemplado, o valor das parcelas pagas somente pode ser dedutível na apuração do resultado da atividade rural quando do recebimento do bem.

## *11.3 COMPROVAÇÃO*

As despesas de custeio e os investimentos são comprovados mediante documentos idôneos, tais como Nota Fiscal, fatura, recibo, contrato de prestação de serviços, laudo de vistoria de órgão financiador e folha de pagamento de empregados, identificando adequadamente a destinação dos recursos.

A Nota Fiscal Simplificada e o Cupom de Máquina Registradora, quando identificarem o destinatário das mercadorias ou produtos, são documentos hábeis para comprovar despesas efetuadas pelas pessoas físicas na apuração do resultado da atividade rural.

# 12 RESULTADO DA ATIVIDADE RURAL

Considera-se resultado da atividade rural a diferença entre os valores das receitas recebidas e das despesas de custeio e dos investimentos pagos no ano-calendário, correspondentes a todas as unidades rurais exploradas pela pessoa física, observando-se que, se o resultado da atividade rural for negativo (prejuízo), poderá ser compensado nos anos-calendários posteriores.

## *12.1 COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS*

Do resultado da atividade rural poderá ser excluído o montante de prejuízos compensáveis de exercícios anteriores, observado o seguinte:

I – para efeito de compensação de prejuízos, o contribuinte deve apresentar a Declaração de Ajuste Anual no modelo completo desde o ano-calendário em que obteve prejuízo até o ano-calendário em que efetuar a compensação;
II – a pessoa física fica obrigada à conservação e guarda do livro-caixa e dos documentos fiscais que demonstrem a apuração do prejuízo a compensar;
III – o saldo de prejuízo não compensado pelo *de cujus* pode ser utilizado pelo meeiro e pelos sucessores legítimos que continuarem a exploração da atividade rural, após o encerramento do inventário, proporcionalmente à parcela da unidade rural recebida;
IV – para compensação de prejuízo acumulado, a pessoa física deve manter escrituração do livro-caixa, mesmo que esteja dispensada dessa obrigação. A falta da escrituração implica a perda do direito à compensação do prejuízo acumulado;
V – é vedada a compensação de resultado positivo no Exterior com resultado negativo obtido no Brasil, bem assim de resultado negativo no Exterior com resultado positivo obtido no Brasil.

## *12.2 RESULTADO PRESUMIDO*

À opção do contribuinte, o resultado da atividade rural, quando positivo, limitar-se-á a 20% (vinte por cento) da receita bruta no ano-calendário, observando-se que:

I – a pessoa física perderá o direito à compensação do total dos prejuízos correspondentes a anos-calendários anteriores ao da opção;
II – essa opção não dispensa o contribuinte da comprovação das receitas e despesas, qualquer que seja a forma de apuração do resultado;
III – esse procedimento não se aplica à atividade rural exercida no Brasil por residente ou domiciliado no Exterior.

# 13 FORMA DE APURAÇÃO DO RESULTADO

O resultado da exploração da atividade rural exercida pelas pessoas físicas é apurado mediante escrituração do livro-caixa, abrangendo as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade, observado o seguinte:

I – o período da apuração dos rendimentos da atividade rural deve coincidir com o encerramento do ano civil, independentemente do perío-do regular do ano agrícola (Parecer Normativo CST nº 132/70);
II – o contribuinte deve comprovar a veracidade das receitas e das despesas escrituradas no livro-caixa, mediante documentação idônea que identifique o adquirente ou o beneficiário, o valor e a data da operação, a qual é mantida em seu poder à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição;

III – a ausência da escrituração implica o arbitramento do resultado à razão de 20% (vinte por cento) da receita bruta do ano-calendário.

# 14 LIVRO CAIXA DIGITAL DO PRODUTOR RURAL – LCDPR

O Livro Caixa Digital do Produtor Rural - LCDPR foi instituído pela Instrução Normativa da Receita Federal nº 1.848/2018 é uma das novas obrigações que irá exigir do Produtor Rural informações referentes ao ano calendário 2019, sobre o resultado da atividade no campo, incluindo investimento, receitas, despesas de custeio, prejuízos entre outros.

O LCDPR é um livro fiscal, contendo apenas informações de interesse do Fisco. O LCDPR não se confunde com o livro do tipo Diário que, porventura, é elaborado para fins gerenciais. É uma ferramenta do sistema digital de controle de operações realizadas pelos produtores rurais pessoas físicas, que agora serão integradas com os dados bancários e relações contratuais com terceiros, de forma a facilitar, para o Fisco, a apuração do resultado tributável do produtor rural, que deverá estar atento ao cumprimento desta nova obrigação.

O livro caixa é um documento que serve para controlar as atividades financeiras de uma empresa, de um autônomo, de um profissional liberal ou de uma propriedade rural, de qualquer porte. Neste documento, efetuam-se os registros de entradas e saídas de dinheiro, o que acaba auxiliando a escrituração contábil, segundo a IN SRF.

O produtor rural que, durante o ano obtiver receita bruta total superior a R$ 7,2 milhões, deverá entregar um arquivo digital que contém o LCDPR. A partir do exercício de 2021 para o ano calendário 2020, o limite diminui, passa a ser R$ 4,8 milhões. O prazo de entrega é da declaração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física.

A escrituração deve ser efetuada abrangendo todas as unidades rurais exploradas pelo contribuinte, ou seja, o produtor rural deve reunir todas as unidades de negócio/fazendas em um único livro caixa, mesmo que explore atividade na modalidade de arrendamento, parceria ou condomínio. Deve considerar os percentuais de participação na exploração por cada produtor e não fazer a divisão no final do ano, conforme pergunta 459, RFB e IN RFB 83/2001, arts. 14, 22 e 25.

Nos casos de exploração de uma unidade rural por mais de uma pessoa física a escrituração deve ser efetuada em destaque, no Livro Caixa de cada contribuinte, consoante IN SRF 83/01, art. 25.

No caso de exploração rural em condomínio ou parceria, a escrituração do livro Caixa deve ser efetuada em separado por cada contribuinte, de acordo com as receitas e despesas próprias, comprovadas com a documentação correspondente, segundo o Acórdão1.540.888–3ªTurma–DRJ/SDR.

Exemplo:

| PRODUTORES | % PARTICIPAÇÃO | RECEITA BRUTA ANUAL DA ATIVIDADE RURAL | OBRIGADO AO LCDPR? S/N? |
|---|---|---|---|
| A | 70% | R$ 25.200.000,00 | SIM |
| B | 20% | R$ 7.200.000,00 | SIM |
| C | 10% | R$ 3.600.000,00 | NÃO |
| **TOTAL GERAL** | | **R$ 36.000.000,00** | |

No LCDPR as despesas devem ser reconhecidas quando do seu efetivo pagamento. Exceto em situações específicas da legislação como é o caso dos consórcios ainda não contemplados.

O pagamento do adiantamento dever ser reconhecido no momento em que ocorreu. Porém, a receita dever ser reconhecida no momento da entrega do produto.

Quanto ao saldo bancário a pergunta 13 do Perguntas e Respostas do LCDPR determina não há exigência de conciliação bancária entre saldo do registo Q100 a conta bancária do contribuinte.

Quando o produtor rural realiza uma compra com pagamento antecipado, deve utilizar o código da conta corrente em que foi realizado o débito do pagamento e o número da Nota Fiscal de simples remessa no campo NUM_DOC do registro Q100, informando o número e data da nota fiscal de entrega futura no campo HIST do mesmo registro. Quem comprou: na data do pagamento efetuado reconhece a despesas, segundo art. 11, IN RFB 83/2001. Quem vendeu: reconhece a reconhece a receita na data da entrega dos produtos, conforme o art. 19, IN RFB 83/2001.

Quando for o mesmo Contador que escritura todos os imóveis rurais, deverá usar um sistema que escriture todos os imóveis rurais em apenas um arquivo do LCDPR. O LCDPR não considera a inscrição estadual. Esse campo no LCDPR nem é obrigatório, então tanto faz se existe ou não inscrição estadual. Se forem Contadores diferentes que escriturem esses imóveis, então, algum contador irá ter que unificar as escriturações.

Quanto aos regimes de casamentos:

- Comunhão universal: não há nenhuma restrição. O Direito Civil estabelece que a meação é de 50% para cada cônjuge.
- Comunhão parcial: precisa ficar expresso em contrato de pareceria quais são os imóveis que não pertencem a sociedade conjugal (adquiridos antes do casamente) e que serão explorados pelo casal. Se é que serão explorados pelo casal. Aliás, nessa hipótese, não necessariamente, será estabelecido 50% a 50%. Pode ser qualquer outro percentual de participação.
- Separação total de bens: é o mais restrito dos regimes de casamento. Sempre exigirá contrato de parceria entre os cônjuges, pois nem os bens que forem adquiridos durante o casamento serão compartilhados pela sociedade conjugal.

A legislação do LCDPR não trata de valor mínimo ou máximo para escrituração, portanto, apesar de ser um valor relativamente baixo, deve ser escriturado.

Numerários em trânsito deve ser usado sempre que houver um pagamento ou recebimento e o valor não tenha passado por conta bancária. Nesse caso é importante que todos os dados da operação sejam discriminados no campo histórico sob pena de omissão de informação e multa de 20% do valor do lançamento.

Quando o produtor rural pagar equipamento ao fornecedor, porque o Banco está demorando liberar o financiamento? O fabricante ao receber o valor do financiamento devolve o valor para o produtor. Como escriturar?

Quando o produtor rural paga ao fabricante reconhecemos a despesas. E, quando o fabricante devolve ao produtor rural o valor pago reconhecemos a receita. Pelo pagamento do Banco ao fabricante reconhece a despesa pelo valor do financiamento. Posteriormente, apropria mensalmente os juros no momento em que as parcelas forem pagas.

Quando o empréstimo no LCDPR, já que esse empréstimo tem o valor principal e os juros? Quando for transformado em despesa de custeio ou investimento.

## 14.1 ESCRITURAÇÃO DO LIVRO-CAIXA

A escrituração consiste em assentamentos das receitas, despesas de custeio, investimentos e demais valores que integram o resultado da atividade rural no livro-caixa, não contendo intervalos em branco, nem entrelinhas, borraduras, raspaduras ou emendas, observando-se que:

I – é permitida a escrituração do livro-caixa pelo sistema de processamento eletrônico, em formulários contínuos, com subdivisões numeradas, em ordem sequencial ou tipograficamente;
II – o livro-caixa independe de registro;
III – o livro-caixa deve ser numerado sequencialmente e conter, no início e no encerramento, anotações em forma de “Termos” que identifiquem o contribuinte e a finalidade do livro;
IV – a escrituração do livro-caixa deve ser realizada até a data prevista para a entrega tempestiva da Declaração de Ajuste Anual;
V – a escrituração deve ser efetuada abrangendo todas as unidades rurais exploradas pelo contribuinte, de modo a permitir a apuração dos valores da receita bruta e das despesas de custeio e dos investimentos que integram o resultado da atividade rural.

A SRF disponibiliza o programa aplicativo livro-caixa da Atividade Rural para pessoa física que exerça a atividade rural no Brasil, o qual permite a escrituração pelo sistema de processamento eletrônico, no endereço: <http://www.receita.fazenda.gov.br>.

## *14.2 INSUFICIÊNCIA DE CAIXA*

As insuficiências de caixa deverão estar, inequivocamente, justificadas pelos rendimentos das demais atividades, rendimentos tributados exclusivamente na fonte ou isentos, adiantamentos ou por empréstimos, subsídios e subvenções obtidos, coincidentes em datas e valores, e que estejam comprovados por documentação idônea.

Tem-se aconselhado ao longo dos anos que o contribuinte demonstre, à margem do livro, a origem do valor que lhe deu condições de realizar aquela despesa.

Aconselha-se inclusive que essa justificativa seja feita no momento da insuficiência, no mínimo no final de cada mês, pois não podemos esquecer que a legislação exige essa comprovação com a informação da fonte do numerário coincidente em datas e valores com o saldo negativo.

Observe-se, ainda, que os empréstimos destinados ao financiamento da atividade rural, comprovadamente utilizados nessa atividade, não justificam acréscimo patrimonial.

## 15 ATIVIDADE RURAL EXERCIDA NO BRASIL POR RESIDENTE NO EXTERIOR

O resultado decorrente da atividade rural, exercida no Brasil por residente no exterior, apurado por ocasião do encerramento do ano-calendário, constitui a base de cálculo do imposto e é tributado à alíquota de 15% (quinze por cento), observado o seguinte:

I – nessa hipótese, a apuração do resultado deve ser feita por procurador, a quem compete reter e recolher o imposto devido;
II – o imposto apurado deve ser pago na data da ocorrência do fato gerador;
III – ocorrendo remessa de lucros antes do encerramento do ano-calendário, o imposto deve ser recolhido no ato sobre o valor remetido por ocasião do evento, exceto no caso de devolução de capital;
IV – na apuração do resultado da atividade rural não são permitidas:
a) a opção pelo arbitramento da base de cálculo;
b) a compensação de prejuízos apurados.

## 16 ATIVIDADE RURAL EXERCIDA NO EXTERIOR POR RESIDENTE NO BRASIL

O resultado da atividade rural exercida no exterior por residentes no Brasil, quando positivo, integra a base de cálculo do imposto devido no ano-calendário.

O resultado apurado em moeda estrangeira é convertido em dólares dos Estados Unidos da América pelo seu valor fixado para o último dia do ano-calendário a que se refere o resultado, pela autoridade monetária do país no qual a atividade foi exercida, e, em seguida, convertido em reais mediante a utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América fixado para compra pelo Banco Central do Brasil, para o último dia do ano-calendário a que se refere.

Na apuração do resultado são aplicadas as mesmas normas previstas para os contribuintes que exploram atividade rural no Brasil, e deve ser apurado em separado.

# 17 CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA – LUCRO REAL

A base de cálculo do imposto de renda pessoa jurídica é o lucro real sendo sua alíquota de 15%, conforme o Decreto 9.580/2018.

Além do imposto cobrado à alíquota de 15%, há a incidência de um adicional de 10% sobre a parcela do lucro real que exceder o valor resultante da multiplicação de R$ 20.000,00 pelo número de meses do respectivo período de apuração.

O lucro real é o resultado do período de apuração, ajustado pelas adições, exclusões e compensações prescritas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda (Decreto 9.580/2018).

O ponto de partida para determinação do lucro real é o resultado líquido apurado na escrituração comercial.

O objetivo da adição é evitar que seja computada na base de cálculo do tributo uma despesa que afetou o lucro líquido, mas que a legislação tributária considera irredutível e que não deve, portanto, influir no valor do lucro real.

Por sua vez, o objetivo da exclusão é o de não computar na base de cálculo do imposto receitas que aumentaram o lucro líquido da pessoa jurídica, mas que a legislação do imposto considera não tributado, em regra em razão de já terem sido tributadas em outra oportunidade.

Por fim, a legislação admite que, se a pessoa jurídica houver incorrido em prejuízo fiscal em períodos de apuração anteriores, esse prejuízo seja compensável com lucros futuros (ou seja, possa ser deduzido de lucros de períodos de apuração subsequente). Essa compensação não poderá reduzir o lucro real em mais de 30% do valor que teria caso a compensação não fosse realizada, exceto no caso de empresas que exerçam atividade rural. Eventuais parcelas do prejuízo fiscal não aproveitadas poderão ser utilizadas em períodos de apuração posteriores.

Sobre o valor adicional não serão permitidas quaisquer deduções, devendo ser recolhido integralmente.

Não se considera atividade rural a comercialização de produtos rurais de terceiros e a compra e venda de rebanho com permanência em poder da pessoa jurídica rural em prazo inferior a 52 dias, quando em regime de confinamento, ou 138 dias, nos demais casos (art. 3º da IN nº 257/02).

A pessoa jurídica rural que explorar outras atividades deverá segregar, contabilmente, as receitas, os custos e as despesas referentes à atividade rural das demais atividades, e demonstrar, no Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur), separadamente, o lucro ou prejuízo contábil e o lucro ou prejuízo fiscal dessas atividades (art. 8º da IN nº 257/02).

# TRIBUTAÇÃO DO AGRONEGÓCIO

Vejamos o seguinte exemplo de determinação do lucro real e do cálculo do imposto:

1. Receita Bruta de Vendas de produtos rurais (café e gado) **R$ 500.000,00**
2. (–) Deduções da receita bruta:
   - 2.1. Devoluções de sacas de café ..... R$ 2.000,00
   - 2.2. Impostos incidentes sobre vendas ..... R$ 18.000,00
   - 2.3. Desconto incondicional concedido na venda de gado R$ 10.000,00
   - ..... **(R$ 30.000,00)**
3. (=) Receita bruta após exclusões ..... **R$470.000,00**
4. (–) Despesa de custeio:
   - 4.1. Agrotóxicos ..... R$ 30.000,00
   - 4.2. Vermicidas ..... R$ 20.000,00
   - 4.3. Salários de produção ..... R$ 50.000,00
   - 4.4. Adubo ..... R$ 20.000,00
   - 4.5. Manutenção de cercas de arame ..... R$ 5.000,00
   - 4.6. Manutenção de maquinários ..... R$ 5.000,00
   - 4.7. Compra de gado ..... R$ 10.000,00
   - 4.8. Compra de mudas de café ..... R$ 20.000,00
   - ..... **(R$ 160.000,00)**
5. (=) Lucro Bruto (lucro operacional bruto) ..... **R$310.000,00**
6. (–) Despesas operacionais:
   - 6.1. Vendas – leilões e transporte de gado e café .. R$ 30.000,00
   - 6.2. Despesas administrativas:
     - – Salários ..... R$ 20.000,00
     - – Despesas com brindes ..... R$ 2.000,00
     - – Multa de trânsito ..... R$ 3.000,00
     - – Aluguel imóvel/lazer ..... R$ 10.000,00
     - – Aquisição de bens – ativo permanente ..... R$ 5.000,00
     - ..... **(R$ 40.000,00)**
   - 6.3. Despesas financeiras (líquidas):
     - – Despesas financeiras (empréstimo) ..... R$ 20.000,00
     - – Receitas financeiras (venda a prazo) ..... R$ 5.000,00
     - ..... **(R$ 15.000,00)**
     - ..... **(R$ 85.000,00)**
7. Outras receitas e despesas operacionais:
   - 7.1. (+) alienação de bens utilizados na produção .. R$ 10.000,00
   - 7.2. (+) rendimentos – reforma agrária ..... R$ 90.000,00

   **(R$ 100.000,00)**
8. (=) Lucro operacional líquido ..... **R$255.000,00**
9. (–) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (9%) . **R$ 22.950,00**
10. (=) Resultado do período antes do imposto de renda **R$ 232.050,00**
11. (+) Adições:
    - 11.1. Multas de trânsito ..... R$ 3.000,00
    - 11.2. ..... Despesas com brindes R$ 2.000,00
    - 11.3. ..... Aluguel/imóvel lazer R$ 10.000,00
    - 11.4. ..... CSLL R$ 22.950,00
    - ..... **(R$ 37.950,00)**
12. (–) Exclusões:
    - 12.1. Rendimentos reforma agrária ..... **(R$90.000,00)**
13. (=) Lucro real antes da compensação de prejuízos .. **R$180.000,00**

14. (–) Compensação de prejuízo fiscal ..... **R$ 20.000,00**
15. (=) Lucro real ..... **R$ 160.000,00**
16. Imposto: 15% ´ R$ 160.000,00 ..... **R$ 24.000,00**
17. Adicional: 10% ´ (R$ 160.000,00 – R$ 20.000,00) ... **R$ 14.000,00**
18. Total ..... **R$ 38.000,0**0

A pessoa jurídica poderá diminuir do imposto devido:

- o valor dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos da legislação vigente;
- o valor dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;
- o imposto de renda pago ou retido na fonte, incidentes sobre receitas computadas no lucro real;
- o imposto de renda pago indevidamente ou a maior em períodos anteriores.

## 18 CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA – LUCRO PRESUMIDO

O sistema de lucro real pode ser abandonado em duas hipóteses diversas:

- quando a comprovação contábil desse lucro real for imprestável ou impossível;
- quando a lei, pela natureza do negócio, aconselha, por simplificação, a adoção do sistema de lucro presumido.

O sistema de lucro presumido constitui um regime presuntivo, simplificado, ancorado na aplicação em massa da lei, atribuindo a determinadas pessoas jurídicas por opção destas.

A pessoa jurídica cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a R$ 78.000.000,00, ou a R$ 6.500.000,00 multiplicado pelo número de meses da atividade no ano-calendário anterior, quando inferior a doze meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido, Decreto 9.580/2018.

A base de cálculo do imposto de renda pessoa jurídica é o lucro presumido, que consubstancia o percentual de 8% sobre a receita bruta auferida no período de apuração, sendo sua alíquota de 15%, conforme Decreto 9.580/2018.

Além do imposto cobrado à alíquota de 15%, há a incidência de um adicional de 10% sobre a parcela do lucro presumido que exceder o valor resultante da multiplicação de R$ 20.000,00 pelo número de meses do respectivo período de apuração.

Considera-se receita bruta da atividade rural aquela decorrente da exploração das atividades rurais (art. 4º da IN nº 257/02).

O regime tributário estabelecido para a pessoa jurídica rural não permite a inclusão de receitas e despesas de outras atividades, as quais, se existentes, deverão ser segregadas.

# TRIBUTAÇÃO DO AGRONEGÓCIO

Da receita bruta serão excluídas as vendas canceladas, as devoluções de vendas e os descontos incondicionais concedidos (art. 5º da IN nº 257/02).

Na receita bruta não se incluem os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante, dos quais o vendedor dos produtos seja mero depositário.

Integram também a receita bruta da atividade rural (art. 6º da IN nº 257/02):

- os valores recebidos de órgãos públicos, tais como auxílios, subvenções, subsídios, Aquisições do Governo Federal (AGF) e as indenizações recebidas do Programa de Garantia da Atividade Agropecuária (Proagro);
- o valor da entrega de produtos agrícolas, pela permuta com outros bens ou pela dação em pagamento;
- as sobras líquidas da destinação para constituição do Fundo de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social, previstos no art. 28 da Lei nº 5.764, de 16-12-71, quando creditadas, distribuídas ou capitalizadas à pessoa jurídica rural cooperada.

Os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas serão acrescidos à base de cálculo do imposto de renda pessoa jurídica calculado pelo lucro presumido, para efeito de incidência do imposto e do adicional (Decreto 9.580/2018).

Para efeito de pagamento, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido no período de apuração o imposto pago ou retido na fonte sobre as receitas que integraram a base de cálculo, vedada qualquer dedução a título de incentivo fiscal (Decreto 9.580/2018).

No caso em que o imposto retido na fonte ou pago seja superior ao devido, a diferença poderá ser compensada com o imposto a pagar relativo aos períodos de apuração subsequentes.

Vejamos o seguinte exemplo de determinação do lucro presumido e do cálculo do imposto:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 1. | Receita Bruta de Vendas de produtos rurais (café e gado) | **R$** | **500.000,00** |
| 2. | (–) Deduções da receita bruta: | | |
| | 2.1. Devoluções de sacas de café ..... | R$ 2.000,00 | |
| | 2.2. Desconto incondicional concedido na venda de gado | R$ 10.000,00 | |
| | | **(R$12.000,00)** | |
| 3. | (=) Receita bruta após exclusões ..... | **R$488.000,00** | |
| 4. | Percentual de presunção ..... | **8%** | |
| 5. | (=) Lucro presumido (8% ´ R$ 470.000,00) ..... | **R$ 39.040,00** | |
| 6. | Ganhos de capital e outras receitas: | | |
| | 6.1. (+) alienação de bens utilizados na produção .. | R$ 10.000,00 | |
| | 6.2. (+) rendimentos – reforma agrária..... | R$ 90.000,00 | |
| | ..... | **(R$ 100.000,00)** | |
| 7. | (=) Base de cálculo..... | **R$ 139.040,00** | |
| 8. | Imposto: 15% ´ R$ 137.600 ..... | **R$ 20.856,00** | |
| 9. | Adicional: 10% ´ (R$ 139.040,00 – R$ 20.000,00) ... | **R$ 11.904,00** | |
| 10. | Total ..... | **R$** | **32.760,00** |

# 19 CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – RESULTADO AJUSTADO

A base de cálculo da CSLL, determinada segundo a legislação vigente na data de ocorrência do respectivo fato gerador, é o resultado ajustado (art. 14 da IN nº 390/04).

Considera-se resultado ajustado o lucro líquido do período de apuração antes da provisão para o IRPJ, ajustado pelas adições prescritas e pelas exclusões ou compensações autorizadas pela legislação da CSLL (art. 37 da IN nº 390/04).

Estão sujeitas ao regime de incidência da CSLL sobre o resultado ajustado, em cada ano-calendário, as pessoas jurídicas que forem obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real (art. 36 da IN nº 390/04).

Na determinação do resultado ajustado serão consideradas as adições, exclusões e compensações dos arts. 38, 39 e 40 da IN nº 390/04.

A CSLL devida será determinada mediante a aplicação da alíquota de 9% (nove por cento) sobre o resultado ajustado (art. 31 da IN nº 390/04).

Da mesma forma que o imposto de renda das pessoas jurídicas, é possível a compensação com a base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido de períodos anteriores com a base de cálculo relativa ao período corrente, desde que não reduza esta última em mais de 30%, exceto no caso de pessoas jurídicas que exerçam atividade rural.

Passemos ao exemplo:

1. Resultado do período antes da CSLL..... **R$ 255.000,00**
2. (+) Adições:
   - 2.1. Despesas com brindes..... R$ 2.000,00
   - 2.2. Aluguel/imóvel lazer ..... R$ 10.000,00
   - ..... **(R$ 12.000,00)**
3. (–) Exclusões:
   - 3.1. Rendimentos reforma agrária..... **(R$ 90.000,00)**
4. (=) Base de cálculo antes da compensação..... **R$ 177.000,00**
5. (–) Base de cálculo negativa a compensar..... **R$ 0,00**
6. (=) Base de cálculo da CSLL..... **R$ 177.000,00**
7. (´) Alíquota..... **9%**
8. (=) CSLL devida..... **R$ 15.930,00**

## 20 CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – RESULTADO PRESUMIDO

A base de cálculo da CSLL, determinada segundo a legislação vigente na data de ocorrência do respectivo fato gerador, é o resultado presumido (art. 14 da IN nº 390/04).

As pessoas jurídicas que optarem pela apuração e pagamento do imposto sobre a renda com base no lucro presumido ou que pagarem o IRPJ com base no lucro arbitrado determinarão a base de cálculo da CSLL conforme esses regimes de incidência (art. 85 da IN nº 390/04).

A base de cálculo da CSLL apurada com base no resultado presumido, corresponderá a 12% da receita bruta auferida no período de apuração (art. 88 da IN nº 390/04).

Os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo parágrafo anterior, auferidos no mesmo período de apuração, bem como os demais valores arrolados nas alíneas do inciso III do art. 88 da IN nº 390/04, também compõem a base de cálculo da CSLL apurada pelo resultado presumido.

A CSLL devida será determinada mediante a aplicação da alíquota de 9% (nove por cento) sobre o resultado presumido (art. 31 da IN nº 390/04).

Da mesma forma que o imposto de renda das pessoas jurídicas, é possível a compensação com a base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido de períodos anteriores com a base de cálculo relativa ao período corrente, desde que não reduza esta última em mais de 30%, exceto no caso de pessoas jurídicas que exerçam atividade rural.

Passemos ao exemplo:

1. Receita Bruta de Vendas de produtos rurais (café e gado) **R$ 500.000,00**
2. (–) Deduções da receita bruta:
   - 2.1. Devoluções de sacas de café ..... R$ 2.000,00
   - 2.2. Desconto incondicional concedido na venda de gado R$ 10.000,00

   ..... **(R$ 12.000,00)**
3. (=) Receita bruta após exclusões ..... **R$ 488.000,00**
4. Percentual de presunção ..... **12%**
5. (=) Resultado presumido (12% x R$ 488.000,00) .... **R$ 58.560,00**
6. Ganhos de capital e outras receitas:
   - 6.1.(+) alienação de bens utilizados na produção .... R$ 10.000,00
   - 6.2.(+) rendimentos – reforma agrária ..... R$ 90.000,00

   ..... **(R$ 100.000,00)**
7. (=) Base de cálculo ..... **R$ 158.560,00**
8. CSLL devida: 9% ´ R$ 158.560,00 ..... **R$ 14.270,40**

# 21 CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – NÃO CUMULATIVA

A base de cálculo da Cofins não cumulativa é o faturamento mensal, que compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria e alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica (art. 2º da IN nº 404/04).

Não integram a base de cálculo de que trata esse artigo as receitas:

- isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou decorrentes de vendas de produtos sujeitos à alíquota zero;
- não operacionais, decorrentes da venda de ativo permanente;
- auferidas pela pessoa jurídica substituída, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;
- de venda dos produtos de que trata a Lei nº 9.990, de 21-7-00, a Lei nº 10.147, de 21-12-00, a Lei nº 10.485, de 3-7-02, o art. 2º da Lei nº 10.560, de 13-11-02, e os arts. 49 e 50 da Lei nº 10.833, de 2003, ou quaisquer outras submetidas à incidência monofásica da contribuição;
- referentes a vendas canceladas e a descontos incondicionais concedidos; e
- referentes a reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita.

A contribuição não incide sobre as receitas decorrentes das operações de (art. 6º da IN nº 404/04):

- exportação de mercadorias para o exterior;
- prestação de serviços para pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior com pagamento em moeda conversível;
- vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação; e
- vendas de materiais e equipamentos, bem assim da prestação de serviços decorrentes dessas operações, efetuadas diretamente a Itaipu Binacional.

Sobre a base de cálculo apurada conforme acima indicado, aplica-se a alíquota de 7,6% (art. 7º da IN nº 404/04).

Do valor apurado na forma do art. 7º da IN nº 404/04, a pessoa jurídica pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores elencados no art. 8º da mesma instrução.

Passemos ao exemplo:

1. Receita Bruta de Vendas de produtos rurais (café e gado) **R$ 500.000,00**
2. (–) Deduções da receita bruta:
   2.1. Devoluções de sacas de café .....R$ 2.000,00
   2.2. Desconto incondicional concedido na venda de gado R$ 10.000,00
   .....**(R$ 12.000,00)**

3. (=) Receita bruta após exclusões ..... **R$ 488.000,00**
4. Outras receitas:
   4.1. (+) alienação de bens utilizados na produção .. R$ 10.000,00
   4.2. (+) rendimentos – reforma agrária..... R$ 90.000,00
   ..... **(R$ 100.000,00)**
5. (–) Exclusões:
   5.1. alienação de bens do ativo permanente..... R$ 10.000,00
   5.2. créditos art. 8º da IN nº 404/04 ..... R$ 288.000,00
   ..... **(R$ 298.000,00)**
6. Base de cálculo apurada ..... **R$ 290.000,00**
7. Alíquota ..... 7,6%
8. Cofins devida: 7,6% ´ 290.000,00..... **R$ 22.040,00**

## 22 CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – CUMULATIVA

A base de cálculo da Cofins cumulativa é o valor do faturamento, que corresponde à receita bruta, assim entendida a totalidade das receitas auferidas, independentemente da atividade por elas exercida e da classificação contábil adotada para a escrituração das receitas (art. 10 da IN nº 247/02).

Na apuração da base de cálculo da Cofins, não integram a receita bruta (art. 18 da IN nº 247/02):

- do doador ou patrocinador, o valor das receitas correspondentes a doações e patrocínios, realizados sob a forma de prestação de serviços ou de fornecimento de material de consumo para projetos culturais; e
- a contrapartida do aumento do ativo da pessoa jurídica, em decorrência da atualização do valor dos estoques de produtos agrícolas, animais e extrativos, tanto em virtude do registro no estoque de crias nascidas no período como pela avaliação do estoque a preço de mercado.

Para efeito de apuração da base de cálculo da Cofins incidentes sobre o faturamento, podem ser excluídos ou deduzidos da receita bruta, quando a tenham integrado, os valores (art. 23 da IN nº 247/02):

- das vendas canceladas;
- dos descontos incondicionais concedidos;
- do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);
- do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), quando destacado em nota fiscal e cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;
- das reversões de provisões;
- das recuperações de créditos baixados como perdas, limitados aos valores efetivamente baixados, que não representem ingresso de novas receitas;
- dos resultados positivos da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita, inclusive os derivados de empreendimento objeto de Sociedade em Conta de Participação (SCP); e

- das receitas decorrentes das vendas de bens do ativo permanente.

Na hipótese de o valor das vendas canceladas superar o valor da receita bruta do mês, o saldo poderá ser compensado nos meses subsequentes.

São isentas da Cofins as receitas (art. 46 da IN nº 247/02):

- dos recursos recebidos a título de repasse, oriundos do Orçamento Geral da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, pelas empresas públicas e sociedades de economia mista;
- da exportação de mercadorias para o exterior;
- dos serviços prestados a pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas;
- do fornecimento de mercadorias ou serviços para uso ou consumo de bordo em embarcações e aeronaves em tráfego internacional, quando o pagamento for efetuado em moeda conversível, observado o disposto no § 3º;
- do transporte internacional de cargas ou passageiros;
- auferidas pelos estaleiros navais brasileiros nas atividades de construção, conservação, modernização, conversão e reparo de embarcações pré-registradas ou registradas no Registro Especial Brasileiro (REB), instituído pela Lei nº 9.432, de 8-1-97;
- de frete de mercadorias transportadas entre o País e o exterior pelas embarcações registradas no REB, de que trata o art. 11 da Lei nº 9.432, de 1997;
- de vendas realizadas pelo produtor-vendedor às empresas comerciais exportadoras nos termos do Decreto-lei nº 1.248, de 29-11-72, e alterações posteriores, desde que destinadas ao fim específico de exportação para o exterior; e
- de vendas, com fim específico de exportação para o exterior, a empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior.

A alíquota da Cofins aplicável sobre o faturamento é de 3% (art. 52 da IN nº 247/02).

Passemos ao exemplo:

1. Receita Bruta de Vendas de produtos rurais (café e gado) **R$ 500.000,00**
2. (–) Deduções da receita bruta:
   - 2.1. Devoluções de sacas de café ..... R$ 2.000,00
   - 2.2 Desconto incondicional concedido na venda de gado R$ 10.000,00

   ..... **(R$ 12.000,00)**
3. (=) Receita bruta após exclusões ..... **R$ 488.000,00**
4. Outras receitas:
   - 4.1. (+) alienação de bens utilizados na produção .. R$ 10.000,00
   - 4.2. (+) rendimentos – reforma agrária..... R$ 90.000,00

   ..... **(R$ 100.000,00)**
5. (–) Exclusões:
   - 5.1. alienação de bens do ativo permanente..... **(R$ 10.000,00)**
6. Base de cálculo apurada ..... **R$ 578.000,00**
7. Alíquota ..... 3%
8. Cofins devida: 3% ´ 578.000,00..... **R$ 17.340,00**

## 23 CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL – NÃO CUMULATIVO

A base de cálculo do PIS não cumulativo é o faturamento mensal, que compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria e alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica (art. 5º da IN nº 209/02).

Não integram a base de cálculo acima indicada as receitas:

- isentas ou decorrentes de vendas de produtos sujeitos à alíquota zero;
- decorrentes da venda de bens do ativo imobilizado;
- auferidas pela pessoa jurídica substituída, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária; e
- de venda dos produtos de que trata a Lei nº 9.990, de 21-7-00, a Lei nº 10.147, de 21-12-00, alterada pela Medida Provisória nº 41, de 20-6-02, e a Lei nº 10.485, de 3-7-02, ou quaisquer outras submetidas à incidência monofásica da contribuição.

Excluem-se da base de cálculo:

a) as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos; e
b) as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita.

A contribuição não incide sobre as receitas decorrentes das operações de (art. 6º da IN nº 209/02):

- exportação de mercadorias para o exterior;
- prestação de serviços para pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior com pagamento em moeda conversível; e
- vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação.

Sobre a base de cálculo apurada conforme acima indicado, aplicar-se-á a alíquota de 1,65% (art. 7º da IN nº 209/02).

Do valor apurado na forma acima indicada, a pessoa jurídica pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores arrolados no art. 8º da IN nº 209/02.

Passemos ao exemplo:

1. Receita Bruta de Vendas de produtos rurais (café e gado) **R$ 500.000,00**
2. (–) Deduções da receita bruta:
   2.1. Devoluções de sacas de café .....R$ 2.000,00
   2.2. Desconto incondicional concedido na venda de gado R$ 10.000,00
   .....**(R$ 12.000,00)**
3. (=) Receita bruta após exclusões .....**R$ 488.000,00**
4. Outras receitas:
   4.1. (+) alienação de bens utilizados na produção ..R$ 10.000,00
   4.2. (+) rendimentos – reforma agrária.....R$ 90.000,00
   .....**(R$ 100.000,00)**
5. (–) Exclusões:
   5.1. alienação de bens do ativo permanente.....R$ 10.000,00
   5.2. créditos – art. 8º da IN nº 404/04 .....R$ 288.000,00
   .....**(R$ 298.000,00)**
6. Base de cálculo apurada .....**R$290.000,00**
7. Alíquota ..... 1,65%
8. PIS devida: 1,65% ´ 290.000,00 .....**R$ 4.785,00**

## 24 CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL – CUMULATIVO

A base de cálculo do PIS cumulativo é o valor do faturamento, que corresponde à receita bruta, assim entendida a totalidade das receitas auferidas, independentemente da atividade por elas exercida e da classificação contábil adotada para a escrituração das receitas (art. 10 da IN nº 247/02).

Na apuração da base de cálculo do PIS, não integram a receita bruta (art. 18 da IN nº 247/02):

- do doador ou patrocinador o valor das receitas correspondentes a doações e patrocínios, realizados sob a forma de prestação de serviços ou de fornecimento de material de consumo para projetos culturais; e
- a contrapartida do aumento do ativo da pessoa jurídica, em decorrência da atualização do valor dos estoques de produtos agrícolas, animais e extrativos, tanto em virtude do registro no estoque de crias nascidas no período como pela avaliação do estoque a preço de mercado.

Para efeito de apuração da base de cálculo da Cofins incidentes sobre o faturamento, podem ser excluídos ou deduzidos da receita bruta, quando a tenham integrado, os valores (art. 23 da IN nº 247/02):

- das vendas canceladas;
- dos descontos incondicionais concedidos;
- do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);
- do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), quando destacado em nota fiscal e cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na

condição de substituto tributário;
- das reversões de provisões;
- das recuperações de créditos baixados como perdas, limitados aos valores efetivamente baixados, que não representem ingresso de novas receitas;
- dos resultados positivos da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita, inclusive os derivados de empreendimento objeto de Sociedade em Conta de Participação (SCP); e
- das receitas decorrentes das vendas de bens do ativo permanente.

Na hipótese de o valor das vendas canceladas superar o valor da receita bruta do mês, o saldo poderá ser compensado nos meses subsequentes.

São isentas do PIS as receitas (art. 46 da IN nº 247/02):

- dos recursos recebidos a título de repasse, oriundos do Orçamento Geral da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, pelas empresas públicas e sociedades de economia mista;
- da exportação de mercadorias para o exterior;
- dos serviços prestados a pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas;
- do fornecimento de mercadorias ou serviços para uso ou consumo de bordo em embarcações e aeronaves em tráfego internacional, quando o pagamento for efetuado em moeda conversível, observado o disposto no § 3º;
- do transporte internacional de cargas ou passageiros;
- auferidas pelos estaleiros navais brasileiros nas atividades de construção, conservação, modernização, conversão e reparo de embarcações pré-registradas ou registradas no Registro Especial Brasileiro (REB), instituído pela Lei nº 9.432, de 8-1-97;
- de frete de mercadorias transportadas entre o País e o exterior pelas embarcações registradas no REB, de que trata o art. 11 da Lei nº 9.432, de 1997;
- de vendas realizadas pelo produtor-vendedor às empresas comerciais exportadoras nos termos do Decreto-lei nº 1.248, de 29-11-72, e alterações posteriores, desde que destinadas ao fim específico de exportação para o exterior; e
- de vendas, com fim específico de exportação para o exterior, a empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior.

A alíquota do PIS aplicável sobre o faturamento é de 0,65% (art. 52 da IN nº 247/02).
Passemos ao exemplo:

1. Receita Bruta de Vendas de produtos rurais (café e gado) **R$ 500.000,00**
2. (–) Deduções da receita bruta:
   2.1. Devoluções de sacas de café .....R$ 2.000,00
   2.2. Desconto incondicional concedido na venda de gado R$ 10.000,00
   .....**(R$ 12.000,00)**
3. (=) Receita bruta após exclusões .....**R$488.000,00**
4. Outras receitas:
   4.1. (+) alienação de bens utilizados na produção ..R$ 10.000,00
   4.2. (+) rendimentos – reforma agrária.....R$ 90.000,00
   .....**(R$ 100.000,00)**

5. (–) Exclusões:
   5.1. alienação de bens do ativo permanente..... **(R$ 10.000,00)**
6. Base de cálculo apurada ..... **R$ 578.000,00**
7. Alíquota ..... 0,65%
8. PIS devido: 0,65% ´ 578.000,00 ..... R$ 3.757,00

## 25 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

A efetivação do Planejamento Tributário que permite a racionalização da carga tributária a ser suportada visa reduzir o pagamento ou recolhimento dos impostos, tributos, taxas e contribuições; entretanto, sua implementação esbarra, muitas vezes, na falta de informação da classe empresarial sobre como a adoção de tal conduta poderia beneficiar seu empreendimento, levando-o a otimizar a aplicação dos recursos disponíveis. O planejamento tributário, de um modo geral, é imprescindível para o alcance e manutenção de bons resultados. Seus reflexos sobre a organização têm como objetivo medidas contínuas que visam à economia de impostos por meio de formas legais, levando-se em conta as possíveis mudanças rápidas e eficazes na hipótese de o fisco alterar as regras fiscais.

O Planejamento Tributário possui três finalidades básicas:

- evitar a incidência do tributo, quando se tomam providências com o objetivo de evitar a ocorrência do fato gerador do tributo;
- reduzir o montante do tributo, tomando-se providências com o objetivo de reduzir a alíquota ou a base de cálculo do tributo;
- retardar o pagamento do tributo, adotando-se medidas que têm como objetivo adiar o pagamento do tributo sem ocorrência da multa.

Entre as formas de tributação, dentro de uma escolha criteriosa sempre em parceria entre o contador e o empresário rural, deve ser escolhido entre o SIMPLES, LUCRO PRESUMIDO, LUCRO REAL e LUCRO ARBITRADO.

Vale ressaltar que não existe um modelo-padrão de planejamento tributário, e sim ser moldado conforme as características de cada empreendimento, visto que cada ramo de atividade tem seus tributos e peculiaridades, no entanto é preciso conhecer a realidade da empresa para se indicar a melhor forma de tributação.

Visando proporcionar o crescimento e o desenvolvimento no setor agrícola brasileiro, de forma a atrair maiores investimentos, a União e os Estados têm empenhado seus esforços no sentido de reduzir a incidência de tributos de sua competência sobre a produção rural, sobretudo de bens que compõem a cesta básica e mercadorias destinadas à exportação.

Uma empresa que exerce a atividade agropecuária ou até mesmo a agroindustrial, assim como as empresas dos demais setores da economia mista, sujeitam-se igualmente aos tributos (impostos e contribuições) considerados diretos ou indiretos.

A exploração na forma de pessoa física (produtor individual, condomínio, parceria etc.) ou na forma de pessoa jurídica (empresa Ltda. ou S.A.) pode representar ganhos tributários para o empresário rural, isto é, redução no valor de impostos pagos.

# TRIBUTAÇÃO DO AGRONEGÓCIO

A seguir relacionamos um comparativo com relação às diferentes formas de tributação segundo sua categoria e tributos incidentes:

1) Tributação do Produtor Rural Pessoa Física

| **TRIBUTO** | **ALÍQUOTAS** |
|---|---|
| IRPF (1) | 15% a 27,5% |
| FUNRURAL/INSS (2) | 2,3% Sobre a Receita Bruta<br>2.7% Sobre a Remuneração |
| ICMS (3) | * |

(1) As alíquotas 15 ou 27,5% citadas acima se referem à aplicação limitada a 20% da Receita Bruta do período.
(2) Sobre a receita bruta a alíquota é 2,30% e sobre a remuneração é 2,70%.
Há possibilidade de discussão judicial para o não pagamento das contribuições no âmbito do INSS.
(3) As operações com ICMS dependerão principalmente de a operação ser de natureza interna ou externa e da finalidade resultante da venda, se para indústria, consumidor etc., conforme Regulamento do ICMS de cada Estado.

2) Tributação do Produtor Rural Pessoa Jurídica

| **TRIBUTO** | **ALÍQUOTAS** | | |
|---|---|---|---|
| | **PRESUMIDO** | **REAL** | **SIMPLES** |
| IRPF (1) | 1,2% | 15% | Imposto Único (4) |
| CSLL (1) | 1,08% | 9% | |
| PIS | 0,65% | 1,65% | |
| COFINS | 3% | 7,6% | |
| FUNRURAL/INSS (2) | 2,85% e 2,70% | 2.85% e 2,70% | – |
| ICMS | – | – | – |

(1) As alíquotas de IRPJ e CSLL informadas no Lucro Real incidem sobre o lucro real como base de aplicação do imposto e não aplicados diretamente sobre o faturamento.
(2) Sobre a receita bruta a alíquota é 2,85% e sobre a remuneração é 2,70%.
Há possibilidade de discussão judicial para o não pagamento das contribuições no âmbito do INSS.
(3) As operações com ICMS dependerão principalmente se a operação for de natureza

interna ou externa e da finalidade resultante da venda, se para indústria, consumidor e etc. conforme Regulamento do ICMS de cada Estado.

(4) A alíquota do Simples Nacional será gerada de acordo com o seu faturamento acumulado mensal. Enquadram-se neste regime de tributação a microempresa e a empresa de pequeno porte.

Considera-se Microempresa aquela que tenha auferido, no ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R$ 360.000,00 e Empresa de Pequeno Porte a que tenha auferido receita bruta superior à R$ 360.001,00 e igual ou inferior a R$ 3.600.000,00.

Com base nas informações, podemos simular a tributação em cada uma das situações, tomando por base as seguintes informações de uma propriedade rural.

Exemplo:
Dados:
Produção: Pecuária de Corte, Soja e Arroz
Faturamento/mês: R$ 100.000,00
Despesas/mês: R$ 65.000,00

1ª HIPÓTESE

PRODUTOR RURAL/Pessoa Jurídica

| **DISCRIMINAÇÃO** | **R$** |
|---|---|
| IRPF | 56.935,28 |
| FUNRURAL | 27.600,00 |
| **TOTAL/ANO** | **84.535,29** |

2ª HIPÓTESE

LUCRO PRESUMIDO/Pessoa Jurídica

| **DISCRIMINAÇÃO** | **R$** |
|---|---|
| IRPJ | 14.400,00 |
| CSLL | 12.960,00 |
| COFINS | 36.000,00 |
| PIS | 7.800,00 |
| FUNRURAL | 34.200,00 |
| **TOTAL/ANO** | **105.360,00** |

3ª HIPÓTESE

LUCRO REAL/Pessoa Jurídica

| **DISCRIMINAÇÃO** | **R$** |
|---|---|
| IRPJ | 63.000,00 |
| Adicional IR – 10% | 18.000,00 |
| CSLL | 37.800,00 |
| COFINS | 91.200,00 |
| PIS | 19.800,00 |
| FUNRURAL | 34.200,00 |
| **TOTAL/ANO** | **264.000,00** |

4ª HIPÓTESE

SIMPLES NACIONAL – Empresa de Pequeno Porte/Pessoa Jurídica

| **DISCRIMINAÇÃO** | **R$** |
|---|---|
| Imposto Único | 83.600,00 |
| **TOTAL/ANO** | **83.600,00** |

Observando os dados, pode-se constatar que o mesmo tipo de produção pode apresentar uma tributação variável de R$ 83.600,00 até um máximo de R$ 264.000,00. Isso representa um acréscimo na ordem de 215,8%.

Isso mostra que sem um planejamento fiscal adequado pode-se tomar decisões erradas e precipitadamente recolher um valor maior de tributos em virtude disso. Por isso, cada vez mais se faz necessário o auxílio de um profissional qualificado, o qual terá condições hábeis de fornecer a melhor opção para a tomada de decisão e consequentemente a redução da carga tributária.

## 26 AS PRINCIPAIS DIFERENÇAS NA TRIBUTAÇÃO DA PARCERIA E DO ARRENDAMENTO RURAL

A tributação das receitas advindas do contrato de parceria rural é muito diferente daquela que incide sobre o arrendamento.

São dois tipos de contratos previstos no Estatuto da Terra, muito comuns no meio rural, especialmente no cultivo de culturas. Configuram espécies contratuais semelhantes em que o uso da terra é cedido a terceiro para a exploração da mesma.

A principal diferença entre os tipos contratuais, inclusive para fins tributários, é a assunção do risco. Se o risco da atividade a ser explorada é dividido, trata-se de parceria. Se o pagamento é fixo, excluindo-se os riscos da atividade, é arrendamento.

Quando o proprietário da fazenda arrenda sua terra, seja a destinação qual for – gado, cana, aluguel de torre, soja, milho, indústria, comércio etc., a tributação incidente não é aquela da atividade rural.

Para fins da tributação do arrendamento, sob a ótica do proprietário, não importa se a atividade é rural. Aquele que recebe por arrendamento não pode tributar a receita que aufere como atividade rural. Trata-se de operação equivalente a aluguel de imóveis urbanos.

O arrendatário deve recolher carnê leão (mensal), quando recebidos de pessoa física, e o imposto de renda é o da tabela progressiva, podendo chegar a 27,5% do valor recebido. Se recebidos de pessoa jurídica, deverá ocorrer tributação na fonte.

Totalmente diferente é o caso da parceria agrícola. Essa sim pode ter seu resultado tributado como atividade rural, com todas as suas vantagens e defeitos, se a exploração econômica da área é rural.

Nesse tipo de contrato, os parceiros partilham riscos e também o resultado. Para as parcerias, dois são os requisitos essenciais para a tributação das receitas como rurais: (i) divisão dos riscos da atividade (excesso de chuvas, falta de chuvas, quebra de safra, pragas, clima etc.) e (ii) exploração de atividade rural.

A tributação, nesse caso, será de até 5,5% (20% de base x 27,5% de alíquota) da receita para pessoas físicas, se adotada a opção de base de cálculo presumida, ou então o resultado da equação receitas menos despesas será a base tributável.

Outra vantagem da parceria é que o recolhimento só ocorrerá ao fim do exercício do IR, sendo anual para os produtores que exercem o negócio no CPF (cédula rural da DIRPF).

Apenas para esclarecer, a jurisprudência já firmou o entendimento no sentido de que não adianta trocar o nome do contrato. O que vale é a essência. Não resolve colocar o título de parceria no instrumento, se o risco não é dividido, e o pagamento é fixo.

Sem dúvidas, a tributação da parceria é muito mais vantajosa, mas nem sempre pode ser aplicada. É por isso que os produtores devem ficar atentos aos contratos firmados, sob pena de fiscalização, multa, juros e demais aborrecimentos.

# TRIBUTAÇÃO DO AGRONEGÓCIO

**Exemplo:**

Considerando um **Contrato de Arrendamento** e a opção de tributar na Pessoa Física e na Pessoa Jurídica, teremos a seguinte carga tributária: Arrendamento anual de R$ 550.000,00.
Tabela 1. Incidência da carga tributária sobre a receita recebida

| **Impostos** | **Pessoa Física** | | **Pessoa Jurídica** | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | **%** | **Contrato de Arrendamento** | **%** | **Lucro Presumido** | **%** | **Lucro Real** |
| IRPF | 27,5% | 151.250,00 | – | – | – | – |
| PIS | – | – | 0,65% | 3.575,00 | 1,65% | 9.075,00 |
| COFINS | – | – | 3% | 16.500,00 | 7,60% | 41.800,00 |
| IRPJ | – | – | 4,80% | 26.400,00 | 15% | 82.500,00 |
| CSLL | – | – | 2,88% | 15.840,00 | 9% | 49.500,00 |
| 10% Adicional | – | – | 10% | 11.600,00 | 10% | 31.000,00 |
| | | | | | | |
| TOTAL | – | 151.250,00 | – | 73.915,00 | – | 213.875,00 |

É importante salientar que o Arrendamento é tratado pela legislação do imposto de renda como um aluguel, ou seja, não pode ser considerado uma receita da atividade rural, em que o proprietário da terra (pessoa física ou jurídica) recebe um valor líquido e certo sem correr riscos, como é o caso do produtor. Logo, na Pessoa Física, é um rendimento tributado direto na tabela progressiva, nesse exemplo a alíquota de 27,5%.

Pode-se destacar ainda que, de acordo com a legislação do Simples Nacional, a Pessoa Jurídica que recebe arrendamento está impedida de participar dele.

Por isso, fica claro através do exemplo acima que a melhor forma de tributação nesse caso é a tributação na Pessoa Jurídica optante pelo Lucro Presumido.

Vale salientar ainda que, para a Pessoa Jurídica optante pela tributação no Lucro Real, o IRPJ e a CSLL incidem sobre o resultado (receita menos despesa) e não sobre o faturamento, como é o Lucro Presumido. Como no exemplo acima não foi considerada despesa alguma, as alíquotas incidiram diretamente sobre o valor recebido.

Se compararmos a tributação na Pessoa Física e na Pessoa Jurídica (Lucro Presumido), a economia tributária foi da ordem de **R$ 77.335,00**, ou seja, uma redução superior a **51%**.

Também é importante lembrar que o rendimento obtido e tributado na pessoa jurídica será distribuído aos sócios na forma de rendimentos isentos, isto é, os sócios não pagarão impostos na pessoa física sobre esse rendimento auferido.

Essa simulação demonstra que, utilizando de forma correta a legislação vigente, é possível conseguirmos uma grande redução na carga tributária e de forma legal, além de desmistificar a crença de que a tributação na Pessoa Jurídica é superior à da Pessoa Física, uma vez que os números acima espelham vantagens na redução dos impostos, quando a opção se deu por Pessoa Jurídica.

## ESTUDO DE CASO

Considere um produtor com receita bruta mensal cerca de R$ 105.000,00 (cento e cinco mil reais), perfazendo R$ 1.250. 000,00 (um milhão, duzentos e cinquenta mil reais) de receita bruta anual e R$ 187.500,00 (cento e oitenta e sete mil e quinhentos reais) de lucro. Neste caso, todas as hipóteses de regime de tributação puderam ser colocadas em teste. Ressalta-se que foram apurados apenas o imposto de renda, a contribuição social sobre o lucro líquido e o Funrural, que são os tributos mais impactantes. Vejamos:

| **Pessoa Física – Lucro Real** | **Base de Cálculo** | **Alíquota** | **Valor** |
|---|---|---|---|
| Imposto de Renda | R$ 187.500,00 | 27,50% | R$ 41.259,80* |
| Adicional de IR | – | – | – |
| CSLL | – | – | – |
| Funrural | R$ 1.250.000,00 | 2,30% | R$ 28.750,00 |
| **Total** | | | **R$ 70.009,80** |

* deduzida parcela de R$ 10.302,70 – exercício 2016, ano-calendário de 2015.

| **Pessoa Física – Lucro Presumido** | **Base de Cálculo** | **Alíquota** | **Valor** |
|---|---|---|---|
| Imposto de Renda | R$ 250.000,00 | 27,50% | R$ 58.447,30 |
| Adicional de IR | – | – | – |
| CSLL | – | – | – |
| Funrural | R$ 1.250.000,00 | 2,30% | R$ 28.750,00 |
| **Total** | | | **R$ 87.197,30** |

* deduzida parcela de R$ 10.302,70 – exercício 2016, ano-calendário de 2015.
20% x R$ 1.250.000,00 = R$ 250.000,00

| **Pessoa Jurídica – Lucro Real** | **Base de Cálculo** | **Alíquota** | **Valor** |
|---|---|---|---|
| Imposto de Renda | R$ 187.500,00 | 15% | R$ 28.125,00 |
| Adicional de IR | R$ 0,00 | 10% | R$ 0,00 |
| CSLL | R$ 187.500,00 | 9% | R$ 16.875,00 |
| Funrural | R$ 1.250.000,00 | 2,85% | R$ 35.625,00 |
| **Total** | | | **R$ 80.625,00** |

# TRIBUTAÇÃO DO AGRONEGÓCIO

| **Pessoa Jurídica – Lucro Presumido** | **Base de Cálculo** | **Alíquota** | **Valor** |
|---|---|---|---|
| Imposto de Renda | R$ 100.000,00 | 15% | R$ 15.000,00 |
| Adicional de IR | R$ 0,00 | 10% | R$ 0,00 |
| CSLL | R$ 150.000,00 | 9% | R$ 13.500,00 |
| Funrural | R$ 1.250.000,00 | 2,85% | R$ 35.625,00 |
| **Total** | | | **R$ 64.125,00** |

Presunção de Lucro = R$ 1.250.000,00 x 8% = R$ 100.000,00
Base da CSLL = R$ 1.250.000,00 x 12% = R$ 150.000,00

| **Pessoa Jurídica – Simples Nacional** | **Base de Cálculo** | **Alíquota** | **Valor** |
|---|---|---|---|
| Tributos Unificados | R$ 1.250.000,00 | 8,36% | R$ 104.500,00 |
| **Total** | | | **R$ 104. 500,00** |

Segue um quadro-resumo comparativo dos resultados obtidos:

| | |
|---|---|
| **Pessoa Jurídica – Lucro Presumido** | **R$ 64.125,00** |
| **Pessoa Física – Lucro Real** | **R$ 70.009,80** |
| **Pessoa Jurídica – Lucro Real** | **R$ 80.625,00** |
| **Pessoa Física – Lucro Presumido** | **R$ 87.197,30** |
| **Pessoa Jurídica – Simples Nacional** | **R$ 104. 500,00** |

Portanto, de acordo com estas simulações, pode-se perceber que a opção de regime que proporciona maior economia tributária ao produtor rural é a da pessoa jurídica optante pelo lucro presumido, havendo uma diferença de R$ 40.375,00 (quarenta mil, trezentos e setenta e cinco reais) em relação à pior opção, a do Simples Nacional, cuja carga tributária é cerca de 62% (sessenta e dois por cento) maior.

Mas ainda existem estratégias mistas, mais elaboradas, porém lícitas e perfeitamente factíveis, que também envolvem a constituição de uma empresa (EIRELI, sociedade limitada ou sociedade anônima), cujo capital social será integralizado mediante a conferência do(s) imóvel(is) rural(is), maquinário, implementos agrícolas e até mesmo animais, porém a atividade rural seguirá sendo explorada pelo produtor rural pessoa física. Esta relação jurídica se dará através da realização de um contrato de arrendamento rural ou parceria, conforme o caso concreto, sopesados os objetivos, princípios e características inerentes a cada uma dessas modalidades de contrato agrário.

Salienta-se que o Decreto 9.580/2018 estabelece que os arrendatários, os condôminos e os parceiros na exploração da atividade rural pagarão o imposto de renda, separadamente, na proporção dos rendimentos que couberem a cada um. E o parágrafo único complementa que, na hipótese de parceria rural, será devido o imposto pelo parceiro somente em relação aos rendimentos para cuja obtenção houver assumido os riscos inerentes à exploração da respectiva atividade.

Para fins de exemplificação, considerar-se-á a realização de um contrato de parceria na qual os resultados serão rateados na proporção de 50%-50%, entre a sociedade empresária (proprietária do imóvel, com casa de moradia, benfeitorias, maquinários e implementos agrícolas, além das sementes) e o produtor rural pessoa física; a primeira tributada pelo lucro presumido e o segundo pelo lucro real. Para fins de simulação e comparação, serão utilizados os mesmos valores do exemplo anterior:

| **Pessoa Jurídica – Lucro Presumido** | **Base de Cálculo** | **Alíquota** | **Valor** |
|---|---|---|---|
| Imposto de Renda | R$ 50.000,00 | 15% | R$ 7.500,00 |
| Adicional de IR | | 10% | R$ 0,00 |
| CSLL | R$ 75.000,00 | 9% | R$ 6.750,00 |
| Funrural | R$ 625.000,00 | 2,85% | R$ 17.812,50 |
| **Total** | | | **R$ 32.062,50** |

| **Pessoa Física – Lucro Real** | **Base de Cálculo** | **Alíquota** | **Valor** |
|---|---|---|---|
| Imposto de Renda | R$ 93.750,00 | 27,50% | R$ 15.478,55 |
| Adicional de IR | – | – | – |
| CSLL | – | – | – |
| Funrural | R$ 625.000,00 | 2,30% | R$ 14.375,00 |
| **Total** | | | **R$ 29.853,55** |

**Total** **R$ 61.916,05**

Verifica-se, desse modo, que a adoção de um modelo misto pode ser ainda mais vantajosa ao produtor rural do que a simples mudança de regime de tributação, na medida em que lhe confere uma maior economia tributária, sem prejuízo das demais motivações extra tributárias, tais como proteção patrimonial e planejamento sucessório, o que ainda reforçará a legitimidade da estratégia e do próprio planejamento tributário.

## 27 CONSIDERAÇÕES FINAIS

É relevante a escolha do regime de tributação pelo produtor rural, sendo precipitada a escolha pela exploração da atividade na pessoa física, que muitas vezes se dá de forma automática e sem a devida orientação profissional. É de extrema importância que cada um dos regimes passíveis de opção seja colocado em teste a fim de se identificar qual deles efetivamente se mostra mais favorável ao caso. Viu-se que essa avaliação prévia, por si só, já se trata de um planejamento tributário.

## EXERCÍCIOS

A empresa Pesa Ltda., com apuração do Lucro Real Anual, adquiriu em 1º de julho de 2015 uma máquina colheitadeira cuja vida útil é de 5 (cinco) anos, por R$ 2.110.000,00, com financiamento obtido no Finame-Rural e, com periodicidade de pagamento anual, utilizou-se do benefício fiscal da depreciação acelerada.

## Responda às questões:

1. Qual o valor do encargo de depreciação contabilizada em 31/12/2015?

2. Qual a parcela a ser excluída em 31/12/2015, na apuração do Lucro Real correspondente ao benefício fiscal?

3. Supondo que a referida empresa, em 2015, tenha optado pela apuração do Lucro Real trimestralmente, qual o valor da depreciação a ser adicionado ao Lucro Líquido para determinação do Lucro Real do primeiro trimestre de apuração – 31/03/2016?

4. A Agropecuária Baependi S/A tem como atividade principal a produção e comercialização de sêmen e embriões no mercado interno e externo. Durante o ano-calendário de 2015, recolheu o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro com base no lucro real, e em 31/12/2015 apurou o seguinte:
   - Receita líquida da venda de embriões – R$ 280.000,00;
   - Receita líquida da venda de sêmen – R$ 200.000,00;
   - Receita líquida da venda de botijão para acondicionamento de sêmen e embriões – R$ 220.000,00;
   - Custos e despesas da venda de embriões – R$ 180.000,00;
   - Custos e despesas da venda de sêmen – R$ 180.000,00;
   - Custos e despesas da venda de botijões – R$ 150.000,00;
   - Custos e despesas indedutíveis comuns às atividades exploradas pela empresa – R$ 80.000,00.

5. A Empresa Rural Luar do Sertão, empresa agropecuária, obteve uma receita de R$ 510.000,00 em X1.
   a) Seus custos foram:
      Mão de obra e encargos – R$ 190.000,00;
      Mudas e sementes – R$ 92.500,00;
      Custos – R$ 33.000,00.
   b) Os investimentos no ano-base foram:
      Estradas – R$ 65.600,00;
      Tratores – R$ 120.800,00.
   c) Despesas operacionais – R$ 50.800,00.

   **PEDE-SE:**

   Calcular o IRPJ e a CSLL a pagar da Empresa Rural Luar do Sertão.

# QUESTÕES – Tributação do Agronegócio

## Questão 1 – Como é tributada a atividade rural na pessoa física?

O resultado da exploração da atividade rural por pessoas físicas deve ser apurado mediante escrituração de Livro Caixa, não precisa ser autenticado por órgão público, mas deve ter suas folhas numeradas sequencialmente e conter, no início e no encerramento, anotações em forma de "Termos" que identifiquem o contribuinte e a finalidade do livro.

A escrituração desse livro:

a) deve abranger as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram o resultado da atividade rural, relativos a todas as unidades rurais exploradas pelo contribuinte, de modo a permitir a apuração do resultado;

b) não pode conter intervalos em branco, entrelinhas, borraduras, raspaduras ou emendas;

c) pode ser feita por meio de sistema de processamento eletrônico, em formulários contínuos, com suas subdivisões numeradas, em ordem sequencial ou tipograficamente;

d) deverá ser realizada até a data prevista para a entrega tempestiva da Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário correspondente.

## Questão 2 - Qual a diferença entre livro Caixa da Atividade Rural e Livro Caixa Digital do Produtor Rural?

Livro Caixa da Atividade Rural: O resultado da exploração da atividade rural deve ser apurado mediante a escrituração manual ou eletrônica do livro Caixa, referente às receitas e às despesas de custeio, investimentos e demais valores que integram a atividade rural do declarante.

O resultado positivo da atividade rural é tributado na Declaração de Ajuste Anual.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) disponibiliza anualmente, em seu site na Internet (https://www.gov.br/receitafederal), o programa auxiliar denominado "Livro Caixa da Atividade Rural", destinado a pessoa física que explore a atividade rural. Assim, os dados consolidados do livro Caixa do ano-calendário de 2022 devem ser transportados para a Declaração de Ajuste Anual do exercício de 2023.

As receitas e as despesas lançadas no livro Caixa devem ser comprovadas mediante documentação idônea que identifique o adquirente dos bens ou o beneficiário do pagamento das despesas, o valor e a data da operação, devendo essa documentação ser mantida à disposição da fiscalização enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição.

Livro Caixa Digital do Produtor Rural: Desde o ano-calendário de 2019, o produtor rural que auferir, durante o ano, receita bruta total da atividade rural superior a R$ 4.800.000,00, deverá entregar arquivo digital com a escrituração do Livro Caixa Digital do Produtor Rural (LCDPR). No entanto, excepcionalmente, para o ano-calendário de 2019, o limite para obrigatoriedade de entrega do LCDPR é de R$ 7.200.000,00, observando-se, ainda que:

a) o leiaute e o manual de preenchimento do LCDPR - versão 1.3, foram aprovados pelo Ato Declaratório Executivo Copes nº 1/2020, cujos conteúdos estão disponíveis para download em: http://receita.economia.gov.br/orientacao/tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/lcdpr-livro-caixa-digital-do-produtor-rural;

b) o LCDPR deverá ser assinado digitalmente, por meio de certificado digital válido, emitido por entidade credenciada pela Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira (ICP-Brasil), a fim de garantir a autoria do documento digital;

c) a entrega do arquivo digital que contém o LCDPR escriturado e assinado em conformidade com o disposto nas letras "a" e "b" à RFB deve ser realizada até o final do prazo de entrega da Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF) no respectivo ano-calendário;

d) o contribuinte que auferir, no ano-calendário, receita bruta total da atividade rural inferior a R$ 4.800.000,00 também poderá escriturar e entregar o LCDPR.

## Questão 3 – Existe alguma situação que dispensa a escrituração do livro Caixa?

Quando a receita bruta auferida no ano-calendário não exceder a R$ 56.000,00, será facultada a apuração do resultado mediante prova documental, dispensada a escrituração do livro Caixa, observando-se que:

a) em caso de opção por essa alternativa, o resultado negativo apurado não poderá ser compensado;

b) se considera prova documental aquela baseada em documentos nos quais fiquem comprovados e demonstrados os valores das receitas recebidas, das despesas de custeio e dos investimentos pagos no ano-calendário.

Mesmo que não esteja obrigado a manter escrituração do livro Caixa, o contribuinte deve, quando solicitado pela autoridade fiscal, comprovar a veracidade das receitas e das despesas por meio de documentação hábil e idônea que identifique o adquirente dos bens ou o beneficiário do pagamento das despesas, o valor e a data da operação.

## Questão 4 - Como fazer no caso de adiantamentos por conta de safra não colhida?

Os adiantamentos de recursos financeiros recebidos por conta de contrato de compra e venda de produtos agrícolas para entrega futura serão computados como receita da atividade rural no mês da efetiva entrega do produto.

Observe-se que o valor relativo a adiantamento computado como receita, devolvido após a entrega do produto, constitui despesa no mês da devolução.

Se a devolução ocorrer antes da entrega do produto, esta não constituirá despesa, devendo ser diminuída da importância recebida por conta de venda para entrega futura.

## Questão 5 – E quando se tratar de venda com preço final sujeito à variação?

Nas vendas de produtos com preço final sujeito à cotação em bolsa de mercadorias ou à cotação internacional do produto, a diferença apurada por ocasião do fechamento da operação compõe o resultado da atividade rural.

## Questão 6 – Agora na pessoa jurídica que desempenha a atividade rural - Quais são os benefícios fiscais para as pessoas jurídicas que exploram a atividade rural?

Os únicos benefícios fiscais de que gozam as empresas que exploram atividade rural são os seguintes:

a) depreciação de bens do Ativo Imobilizado, exceto terra nua, adquiridos para uso nessa atividade, integralmente no ano da aquisição;

b) não sujeição ao limite de 30% do lucro real, para fins de compensação de prejuízos fiscais de períodos-base anteriores, apurados na atividade rural.

As pessoas jurídicas que exploram atividade rural estão sujeitas ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), à Contribuição Social sobre o Lucro (CSL), à COFINS e a contribuição para o PIS-Pasep, segundo as normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

## Questão 7 - O que a legislação do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) considera como áreas ocupadas por benfeitorias úteis e necessárias à atividade rural?

A legislação do ITR considera como áreas ocupadas por benfeitorias úteis e necessárias destinadas à atividade rural aquelas que contenham instalações destinadas a aumentar ou facilitar o uso do imóvel rural, bem assim a conservá-lo ou evitar que ele se deteriore.

São exemplos dessas áreas, citadas na legislação:

a) as áreas com casas de moradia, galpões para armazenamento da produção, banheiros para gado, valas, silos, currais, açudes e estradas internas e de acesso;

b) as áreas com edificações e instalações destinadas a atividades educacionais, recreativas e de assistência à saúde dos trabalhadores rurais

c) as áreas com instalações de beneficiamento ou transformação da produção agropecuária e de seu armazenamento.

## Questão 8 - O imóvel situado na zona urbana do município, ainda que explorado com atividade rural, está sujeito ao ITR?

Não. Somente os imóveis situados na zona rural do município, assim definida em lei municipal, estão sujeitos ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR).

## Questão 9 - Qual custo de aquisição deve atribuído às crias nascidas durante o ano-calendário?

As crias nascidas durante o ano-calendário devem ser contabilizadas como superveniências ativas, pelo preço real de custo ou pelo preço corrente no mercado, a débito da conta do ativo a que se destinam (rebanho no estoque) ou no ativo imobilizado (matriz ou reprodutor) e a crédito de conta de resultado.

## Questão 10 – Qual o melhor regime tributário para ser aplicado na atividade rural: simples nacional, lucro presumido ou rural?

Essa resposta vai depender de diversas variáveis.

No simples nacional irá tributar no anexo I, beneficiando-se de INSS, que realmente é o que pesa na tributação. Porém, existe o limite de faturamento.

No lucro presumido irá aplicar o percentual direto de 1,2% para o cálculo do IRPJ. Deverá ainda considerar os 10% de adicional, se for o caso. Para a CSLL irá aplicar o percentual direto de 1,08%. O PIS e COFINS terão alíquotas de 0,65% e 3%, respectivamente, mas há necessidade de avaliar se possuem algum benefício fiscal.

No lucro real haverá a incidência de IRPJ na alíquota de 15%, podendo ter 10% de adicional, se for o caso. Para o cálculo da CSLL, aplica-se a alíquota de 9%. Para o PIS e COFINS, se houver tributação, será de 1,65% e 7,6%, com a possibilidade de utilizar créditos.

Muitos produtos possuem benefício fiscal a título de PIS/COFINS na atividade rural.

O importante é analisar para o cálculo do IRPJ e CSLL é que no lucro real pode utilizar custos / despesas para o cálculo dos dois tributos, também é possível utilizar 100% os prejuízos fiscais para compensar com o valor a pagar e pode-se utilizar a depreciação integral no ano de aquisição.

# O QUE É TRIBUTAÇÃO DA ATIVIDADE RURAL?




A **atividade rural**, assim como os demais trabalhos economicamente lucrativos, gera uma renda para a pessoa envolvida com a operação.

Dessa forma, toda receita gerada no Brasil está passível à tributação. Ou seja, toda movimentação do Produtor Rural é tributada conforme regime de caixa.

*Como exceção à regra, temos os investimentos financiados por uma instituição financeira e os adiantamentos recebidos para entrega futura de produtos.*

Em síntese, a **tributação da atividade rural** é uma obrigação e deve informar rendimentos, despesas, investimentos e demais fluxos, ano a ano, para a Receita Federal.

## QUAL A DIFERENÇA ENTRE RECEITAS E DESPESAS OPERACIONAIS E EXTRA OPERACIONAIS?

Ao juntar os dados necessários para a **declaração da atividade rural**, as receitas são essenciais no arquivo.

Nesse sentido, contamos com o reconhecimento das **receitas operacionais da atividade**, que nada mais são do que as receitas interligadas a atividade operacional da propriedade/fazenda, tais como:

- Subvenções;
- Venda da produção;
- indenizações de perdas;
- E vendas de imobilizado rural.

Já no caso das **receitas extra operacionais da atividade rural,** estão inclusos:

- Receitas financeiras;
- Aluguel de máquinas;
- E arrendamento de terras.

No entanto, quando o assunto for despesas, consideremos operacionais os custos necessários para o desenvolvimento da atividade rural, bem como:

- Insumos;
- Maquinário;
- Mão de obra.

Além disso, são consideradas **despesas extra operacionais da atividade rural:**

- Multas;
- Juro de mora, por exemplo.

## COMO FUNCIONA A TRIBUTAÇÃO DA ATIVIDADE RURAL?

A **tributação da atividade rural** é um assunto amplo e cheio de especificações para o Contador que atende o Produtor. No entanto, vamos simplificar e guiar você. Veja:

O Produtor Rural que fatura no ano-calendário acima de R$ 56.000,00, deverá apurar o **resultado da exploração da atividade rural** mediante a escrituração do livro caixa que abrange todas as receitas, as despesas, os investimentos e demais valores que integram a atividade.

Nesse caso, a escrituração e a apuração devem ser feitas separadamente, por contribuinte e por país, em relação a todas as unidades rurais exploradas individualmente, em conjunto ou em comunhão em decorrência do regime de casamento.

Entretanto, quando o faturamento no ano-calendário não exceder o valor, é permitida a apuração mediante prova documental, dispensada a escrituração do livro-caixa, encontrando-se o resultado pela diferença entre o total das receitas e o das despesas/investimentos.

Também é permitido à pessoa física apurar o resultado pela forma contábil. Nesse caso, deve efetuar os lançamentos em livros próprios de contabilidade, necessários para cada tipo de atividade (Diário, Caixa, Razão), de acordo com as normas contábeis, comerciais e fiscais pertinentes a cada um dos livros utilizados.

Já para o caso de **exploração de uma unidade rural** por mais de uma pessoa física, cada Produtor Rural deve elaborar o seu Livro Caixa, escriturando as parcelas da receita, da despesa de custeio, dos investimentos e dos demais valores que lhe caibam.

Desse modo, uma vez apurado o **Resultado da exploração da Atividade Rural**, o Produtor Rural poderá optar pela tributação de 20% da receita bruta total, também chamado de Lucro Presumido.

*Ou ainda, pode-se optar pela tributação do lucro apurado entre as receitas e despesas. A alíquota do IRPF varia entre 7,5% e 27,5%.*

## QUAIS OS IMPOSTOS QUE INCIDEM SOBRE A ATIVIDADE RURAL?

Além da apuração e **declaração do Imposto de Renda**, a Pessoa Física que e**xplora a Atividade Rural** tem outros impostos e obrigações acessórias. Observe abaixo detalhes de cada uma delas:

### 1. O ITR – IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL

O **ITR é um imposto** federal pago anualmente. Este é obrigatório para pessoas físicas ou jurídicas proprietárias, titulares de domínio útil e pessoas possuidoras de qualquer título de imóvel rural, inclusive posse por usucapião.

Sobretudo, não estão obrigadas a realizar o **cálculo do ITR** as terras com algum tipo de proteção ambiental e cobertas por florestas.

Ou seja, os proprietários de pequenas glebas rurais (de até 30 hectares), desde que não tenham outro imóvel rural ou urbano, não pagam ITR.

Além disso, também estão isentas as propriedades de instituições sem fins lucrativos de educação e assistência social.

*Desse modo, a apuração do ITR é feita mediante ao preenchimento da DITR – Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural que acontece em agosto e setembro de todo o ano.*

## 2. O ICMS – IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS

O ICMS é o imposto de competência dos Estados e que incide sobre as operações relativas à circulação das mercadorias.

São contribuintes do ICMS tanto o Produtor Rural pessoa física quanto a pessoa jurídica. Por se tratar de um imposto de competência estadual, as alíquotas do ICMS podem variar, visto que cada estado elabora a sua legislação.

*É importante ressaltar que os produtos vindos da atividade rural geralmente possuem previsão de benefício fiscal. Por isso, é essencial verificar qual a tributação se aplica ao produto que o Produtor Rural está comercializando.*

## 3. O FUNRURAL – FUNDO DE ASSISTÊNCIA AO TRABALHADOR RURAL

O Funrural é a contribuição previdenciária paga pelo Produtor Rural. Este é um imposto considerado obrigatório para todos os produtores, pessoas físicas ou jurídicas.

Por isso, deve ser feito em cima da folha de pagamento ou sobre a receita bruta da comercialização de produtos rurais.

*Para determinar o mais vantajoso, o Produtor Rural precisa fazer uma projeção das vendas e ver se o valor do imposto será maior ou menor que o valor pago sobre a folha de pagamentos.*

## 4. A DIRF – DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE

O DIRF que tem como objetivo informar à Receita Federal os valores de imposto de renda e outras contribuições que foram retidos com pagamentos a terceiros.

Portanto, deve ser entregue em fevereiro de todo o ano, informando as remunerações pagas aos funcionários, além de outros dados.

Em síntese, os Produtores Rurais que possuem empregados também precisam cumprir com as obrigações acessórias GFIP/SEFIP – conjunto de informações que devem ser destinadas ao FGTS e à Previdência Social.

Sobretudo, também é necessário recolhimento do e-Social (obrigação acessória em implantação e passível de entregas de novos eventos a cada alteração da legislação) e o recolhimento de taxas sindicais.

*Mas para o Produtor Rural Pessoa Jurídica, além destas obrigações mencionadas, terá também demais obrigações acessórias dependendo do regime tributário que estiver enquadrado.*

## QUAIS SÃO AS OBRIGAÇÕES FISCAIS DO PRODUTOR RURAL?

Como toda e qualquer pessoa física ou jurídica, o Produtor Rural tem, perante a lei, a obrigatoriedade de seguir uma rotina tributária.

Ou seja, por meio das obrigações fiscais e dos tributos que precisam ser recolhidos, a tributação da atividade rural é feita para se manter em dia com o órgão fiscalizador.

Vale ressaltar aqui, que neste período é a época de apresentar a **DIRPF – Declaração de Ajuste Anual de Imposto de Renda** e que o mesmo deve ser elaborado e apurado durante o ano-calendário, mediante a elaboração do Livro Caixa ou LCDPR.

Além disso, para se manter em dia com a Receita Federal, o Produtor Rural também precisa emitir Nota Fiscal de Produtor Rural (NFP-e) de toda a receita da sua produção, bem como, ter a posse de documentação hábil e idônea de toda despesa e investimentos gastos.

## AFINAL, QUAL A DIFERENÇA ENTRE A TRIBUTAÇÃO DO PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA E PESSOA JURÍDICA?

A principal diferença entre a **tributação do Produtor Pessoa Física para o Produtor Pessoa Jurídica** está na alíquota de impostos pagos por cada um deles.

Além de ser tributada com o ITR, ICMS, Funrural e IRRF, como o Produtor Pessoa Física, a pessoa jurídica está sujeita à contribuição do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins.

Sabendo disso, o **Produtor Rural Pessoa Jurídica** poderá escolher entre os três regimes de tributação:

- ✓ Simples Nacional;
- ✓ Lucro Presumido;
- ✓ Ou Lucro Real.

### Três regimes de tributação para o Produtor Pessoa jurídica

O Simples Nacional é um sistema tributário mais simplificado, com recolhimento mensal do IRPJ, CSLL, Cofins, PIS/Pasep e ICMS através de uma guia única. Nesse sentido, podem ser enquadradas no Simples Nacional:

- Microempresas com receita bruta igual ou inferior a R$ 360.000,00 e empresas de pequeno porte, com receita bruta entre R$ 360.000,00 e R$ 4.800.000,00.

No entanto, já para o Lucro Presumido atribui-se um percentual de lucro, que no caso da atividade rural é de 8%, e sobre este valor, incidirão as alíquotas dos tributos. Se enquadram as empresas que tenham receita bruta anual de até R$ 78 milhões.

Por fim, com o Lucro Real, a **tributação da atividade rural** conta com o IRPJ e da CSLL, que incidem sobre o **resultado contábil da empresa rural**.

*Após a apuração do lucro contábil, é preciso fazer ajustes com adições e exclusões para se chegar ao lucro real e ser levado a tributação.*

## BENEFÍCIOS DE PLANEJAR A TRIBUTAÇÃO DA ATIVIDADE RURAL

O **planejamento tributário do agronegócio** é uma estratégia que auxilia o produtor a reduzir e otimizar a carga tributária sobre a propriedade rural, aplicando medidas legais.

Assim, para **gerir o negócio rural** da melhor forma possível, quem produz deve ter todas as informações e dados financeiros em mãos, de preferência, em tempo real.

Estas informações podem ser geradas através dos registros da sua movimentação no livro caixa e em planilhas complementares.

Em posse destes dados, o Contador, juntamente com o Produtor rural, conseguirá garantir que a diminuição da carga tributária seja feita dentro da lei e sem apresentar riscos ao seu negócio.

Além disso, possibilitará analisar se o melhor enquadramento tributário para o Produtor Rural é Pessoa Física ou Pessoa Jurídica.

Desse modo, o principal benefício de um bom **planejamento tributário do Produtor** é a organização da propriedade, trazendo maior lucratividade e resultados acima da média.

## ENQUADRAMENTO TRIBUTÁRIO DO PRODUTOR RURAL: QUAL O MELHOR E COMO ESCOLHER?

Todo produtor rural se vê diante de diversas encruzilhadas ao longo de sua jornada. Em quais plantios e criações investir, quais maquinários adquirir e como negociar a produção de maneira mais lucrativa são apenas algumas das perguntas que todo produtor rural já se fez. Contudo existe uma decisão tão ou mais importante do que as mencionadas, mas que raramente recebe a devida atenção: qual enquadramento tributário é o mais adequado em cada situação?

Muitas vezes, a rotina exaustiva de trabalho e a falta de conhecimento específico contribuem para que esse assunto seja negligenciado. O número de produtores rurais que passam anos — ou décadas — utilizando um enquadramento tributário longe de ser o ideal é bem maior do que se imagina. Com isso, recolhem impostos muito mais elevados do que seria o necessário, reduzindo sua margem de lucro, impossibilitando novos investimentos e, em alguns casos, inviabilizando o próprio negócio.

Aquele produtor que possui muitas despesas de investimento e altos prejuízos em anos anteriores acaba não se preocupando muito com a escolha do regime de tributação, pois não recolhe nada de Imposto de Renda. Mas de forma diferente, aqueles que já não possuem despesas com investimentos ou prejuízos já passam a ter o dever de avaliar a forma de recolher os impostos, sob pena de aumentar o custo de sua atividade.

Se você deseja entender mais sobre esse assunto tão importante para o sucesso de quem ganha a vida no campo, é só continuar a leitura!

## QUAIS SÃO OS REGIMES TRIBUTÁRIOS E QUAL O MAIS BENÉFICO?

A legislação tributária permite que o produtor rural faça o pagamento dos seus tributos por meio do regime de pessoa física ou de pessoa jurídica.

Cada um dos regimes prevê o pagamento de alíquotas e impostos diferentes, formas específicas de recolhimento das obrigações tributárias, deveres escriturais e proibições e, é justamente aqui que se deve avaliar com calma qual o regime trará um custo menor para o produtor.

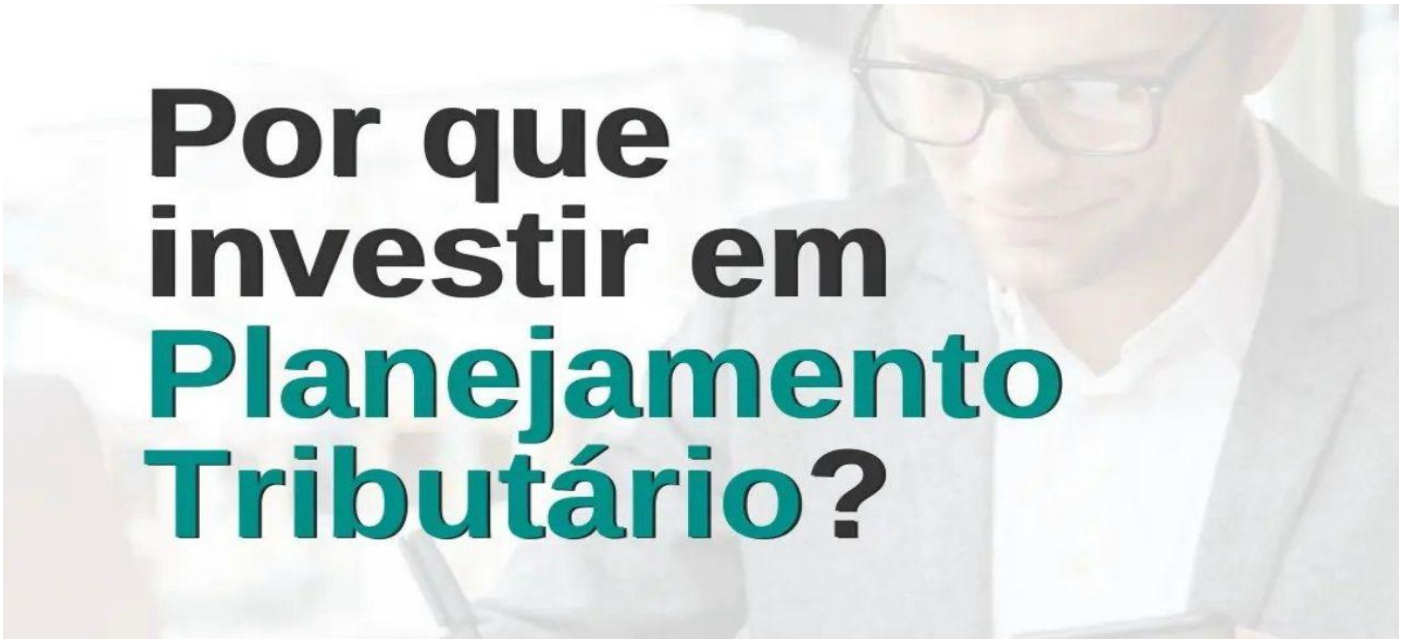
Para aqueles que possuem muitas despesas de investimento ou prejuízos de anos anteriores, o recomendável é fazer o recolhimento como Pessoa Física, devendo se atentar para a escolha do regime do Funrural (Folha ou Receita).

Para os Produtores que já estão pagando muito imposto de renda como pessoa física, é preciso avaliar a possibilidade de migrar para o recolhimento como pessoa jurídica.

Na pessoa jurídica é possível optar por três regimes tributários: lucro real, lucro presumido e simples nacional. Para dar uma ideia das possibilidades, a depender das circunstâncias quem optar pelo lucro presumido pode conviver com a certeza de que sua tributação não será maior do que 2,28% de seu faturamento, independentemente do lucro que tiver ao fim do ano.

Portanto, da mesma maneira que um produtor pode recolher mais impostos do que precisaria por adotar um regime tributário inadequado, o inverso também pode ocorrer. Nessa hipótese, estará sujeito ao pagamento de multas bastante salgadas.

# QUAL O ENQUADRAMENTO TRIBUTÁRIO DO PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA?




Quando o produtor rural opta por recolher impostos como pessoa física, fica sujeito basicamente ao pagamento de três tributos e, ainda, uma forma mais simplificada de declaração. Esse regime, via de regra, é o recomendado para os pequenos agricultores ou que possuam muitas despesas com investimentos em maquinários e benfeitorias na propriedade rural, ou, ainda, prejuízos de anos anteriores.

O produtor rural que obtém receita bruta anual superior a um determinado limite fica obrigado a escriturar e entregar ao fisco o Livro Caixa Digital do Produtor Rural (LCDPR). Esse limite é de R$ 4,8 milhões, mas foi elevado excepcionalmente para R$ 7,2 milhões no ano-calendário 2019. Sua finalidade é consolidar todos os dados da atividade econômica do produtor rural, como as despesas de custeio, os investimentos e as receitas.

## IMPOSTO DE RENDA

Tem alíquota progressiva conforme a faixa de faturamento anual do produtor rural, variando desde a isenção até a alíquota de 27,5%. Contudo o contribuinte tem a possibilidade de recolher alíquota de 20% sobre a receita bruta apurada naquele determinado ano-base, o que, conforme o caso, pode ser mais vantajoso.

O produtor rural pessoa física agora possui um grande desafio que é manter a conciliação de sua rotina operacional com a escrituração do Livro Caixa Digital (LCDPR).

O grande diferencial aqui é a possibilidade de se efetuar a redução do valor do imposto por meio das despesas de investimento e/ou prejuízos dos anos anteriores.

## FUNRURAL

É uma contribuição previdenciária que tem como destino os cofres do INSS. O produtor rural pessoa física deve recolher 1,2%, para a previdência e, ainda, 0,1% de GILRAT, todos sobre a receita bruta auferida com a venda de seus produtos.

Atualmente é possível a opção pelo recolhimento do FUNRURAL sobre a folha de pagamento. Ao optar pela contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento, o produtor irá contribuir com 20% de INSS e mais a contribuição para o RAT (Seguro de Acidentes do Trabalho) com alíquota de 1% ou 2% ou 3%, conforme o grau de risco de acidente determinado pelo CNAE (Classificação Nacional de Atividades Econômicas).

## QUAIS ENQUADRAMENTOS TRIBUTÁRIOS O PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA PODE ADOTAR?

Se o produtor rural atinge patamares de faturamento mais elevados, começa a se tornar mais interessante (ou, às vezes, obrigatório) constituir uma pessoa jurídica, com CNPJ. Nessa hipótese, são 3 os regimes tributários passíveis de enquadramento, cada qual com suas especificidades.

Porém, uma vez escolhido, o enquadramento se torna vinculante ao longo daquele determinado ano-base. Ou seja, só é possível migrar para outro regime no exercício seguinte. Logo é essencial realizar a escolha com sabedoria, analisando a fundo todas as características da atividade rural em questão.

As formas de tributação da renda do produtor rural pessoa jurídica pode ocorrer por meio do simples nacional, lucro presumido ou lucro real.

## SIMPLES NACIONAL

Como seu nome sugere, tem como grande vantagem o método simplificado de recolhimento dos tributos devidos. Isso, porque mediante o pagamento de apenas um Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS) por mês, o contribuinte consegue cumprir suas obrigações tributárias.

As alíquotas para cálculo do montante a ser pago variam de acordo com o faturamento bruto mensal, que pode chegar até o limite de R$ 4,8 milhões por ano. Nesse valor incluem-se diversos impostos de competência federal (IRPJ, IPI, CSLL, COFINS, PIS/PASEP e CPP), um imposto estadual (ICMS) e um municipal (ISSQN). Contudo, para fins de recolhimento do ICMS e do ISSQN, o limite é de R$ 3,6 milhões. Assim, o produtor rural que faturar entre R$ 3,6 milhões e R$ 4,8 milhões pode optar pelo Simples Nacional, mas deve recolher ambos os tributos pelas vias próprias.

## LUCRO PRESUMIDO

Pode se enquadrar no regime de Lucro Presumido a pessoa jurídica com faturamento bruto anual igual ou superior a R$ 6,5 milhões e inferior a R$ 78 milhões. De acordo com o tipo de atividade exercida, aplica-se uma margem de lucro preestabelecida em lei que serve de base de cálculo para o IRPJ (8%) e a CSLL (12%).

Uma das vantagens desse regime tributário é permitir que a pessoa jurídica cumpra suas obrigações tributárias com mais facilidade, sem precisar depender de serviços de contabilidade muito complexos e caros. Também é bastante utilizado por empresas que estão iniciando suas atividades e ainda não estão devidamente estruturadas.

## LUCRO REAL

Pessoas jurídicas com faturamento bruto anual superior a R$ 78 milhões são obrigadas a adotar o regime de Lucro Real. Tanto o IRPJ (15%) quanto a CSLL (12%) são calculados com base no lucro líquido aferido na escrituração contábil da empresa.

Porém determinar o valor exato a ser recolhido demanda muita atenção e conhecimento técnico, pois existe a necessidade de se realizar as adições, exclusões e compensações previstas em lei. Aliás, uma das maiores vantagens de se adotar esse regime é a prerrogativa de compensação de prejuízos em exercícios anteriores.

## FUNRURAL

A alíquota é de é de 1,7%, que implicará no recolhimento total de 2,05%, sendo que 1,7% refere-se ao INSS; 0,1% ao RAT e 0,25% ao Senar.

Aqui também o Produtor poderá optar pelo regime de recolhimento sobre a folha de pagamento, sendo de grande importância a realização de uma estimativa de receitas (incluindo o tipo de produto) e custo da folha de pagamento, para escolher a forma mais econômica.

## COMO ESCOLHER O ENQUADRAMENTO TRIBUTÁRIO IDEAL?

Como vimos, há uma série de detalhes que o produtor rural precisa considerar na adoção do regime tributário. E essa decisão inevitavelmente trará consequências ao futuro da sua atividade, para o bem ou para o mal. A fim de evitar aborrecimentos, multas e o desperdício de tempo e dinheiro, é extremamente recomendável contar com a assessoria de um escritório de advocacia especializado em Direito Tributário. Assim, você terá certeza de que a alternativa mais prática e vantajosa será escolhida, com pleno respeito à legislação vigente.

# HOLDING RURAL: FORMA DE REDUZIR TRIBUTOS DA ATIVIDADE RURAL

A constituição de uma holding rural pode trazer benefícios não apenas para a sucessão e proteção patrimonial, mas também para a redução da carga tributária da atividade produtiva.



A importância de constituir uma *holding* rural e seus benefícios, principalmente associados à sucessão e a proteção patrimonial, à medida em que facilita a divisão de herança e evita deixar o patrimônio exposto às intempéries da vida.

Do mesmo modo, olhando sob o ponto de vista tributário, a *holding* rural é sempre o melhor caminho quando se fala em diminuir os custos com a sucessão do patrimônio, pois reduz os gastos com imposto aplicado sobre a herança.

No entanto, o que não é comum pontuar é a noção de que uma *holding* rural certeira (a depender do estudo do seu caso) também pode diminuir a carga tributária da própria atividade rural exercida pelo produtor.

Isto é, os benefícios de uma *holding* rural bem estruturada vão além dos gozados pelos herdeiros, mas o próprio empresário rural também poderá se beneficiar, e muito, quando da constituição de sua nova empresa.

Isso porque, conforme o caso, é conveniente ao produtor rural que passe a tributar seus resultados por meio de pessoa jurídica e deixar de faturar pela pessoa física.

Além de reduzir a alíquota do imposto, abre-se a possibilidade de observar as despesas necessárias à produção rural, com o fim de tributar apenas o real lucro que a empresa vai aferir com a atividade, ou seja, receita menos a despesa.

Assim, melhorar a gestão sobre as despesas possibilita a utilização dos recursos econômicos em meios de produção, aumentando, consequentemente, a rentabilidade do negócio.

Evidente que tudo passa por uma análise criteriosa no momento da formação de sua *holding* rural, mas é importante ter em mente que a hipótese de passar a tributar os resultados da atividade pela *holding* nunca deve ser ignorada.