

UNIVERSIDADE DE PASSO FUNDO
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS, ADMINISTRATIVAS E CONTÁBEIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
CAMPUS CARAZINHO
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

BRUNA DA SILVA MULLER

ANÁLISE DENTRE AS FORMAS TRIBUTÁRIAS VIGENTES ENTRE PESSOA FÍSICA
E JURÍDICA: UM ESTUDO COMPARATIVO PARA O PRODUTOR RURAL XYZ

CARAZINHO

2014

BRUNA DA SILVA MULLER

ANÁLISE DENTRE AS FORMAS TRIBUTÁRIAS VIGENTES ENTRE PESSOA FÍSICA
E JURÍDICA: UM ESTUDO COMPARATIVO PARA O PRODUTOR RURAL XYZ

Trabalho de Conclusão apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade de Passo Fundo, campus Carazinho, como parte dos requisitos para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Prof^a. Esp. Maria Elena A. F. Bueno.

CARAZINHO

2014

BRUNA DA SILVA MULLER

ANÁLISE DENTRE AS FORMAS TRIBUTÁRIAS VIGENTES ENTRE PESSOA FÍSICA
E JURÍDICA: UM ESTUDO COMPARATIVO PARA O PRODUTOR RURAL XYZ

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado em
03 de dezembro de 2014, como requisito
parcial para obtenção do título de Bacharel em
Ciências Contábeis no curso de Ciências
Contábeis da Universidade de Passo Fundo,
campus Carazinho, pela banca examinadora
formada pelos professores:

Prof^a. Esp. Maria Elena A. F. Bueno
UPF – Orientadora

Prof^a. Esp. Tagiane Fiorentin Tres
UPF

Prof. Victorino Piccinini Rosso
UPF

CARAZINHO

2014

A minha mãe Marina,
com todo o amor e carinho.

AGRADECIMENTO

Agradeço primeiramente a Deus, pois sem ele nada seria possível.

Ao meu anjo da guarda, meu pai Pedro (*in memoriam*), pois onde estiver sempre está junto comigo, conquistando cada etapa.

Agradeço, em especial, a minha mãe, por acreditar em mim, pelo apoio, incentivo e carinho. Foi por você cada esforço, cada passo, cada prova, cada etapa conquistada.

Agradeço ao meu irmão que me proporcionou dias de felicidade verdadeira, pura e sincera, mesmo em momentos difíceis.

À orientadora, Prof^a. Maria Elena A. F. Bueno, pelos conhecimentos transmitidos, pela dedicação, apoio e, também, pelos conselhos, neste momento importante para minha formação profissional, tornando possível a conclusão dessa etapa. Muito obrigada!

Ao Sr. Paulo Rogério Santos Rosa, o qual forneceu dados para elaboração desse trabalho, pelo apoio, ajuda e compreensão.

À equipe de professores que sempre esteve disposta a dar tudo de si, com muita paciência.

Aos meus novos amigos, em especial as meninas, por estarem ao meu lado em cada prova, sofrendo por aquela nota ruim, cada trabalho que fizemos ao longo deste período, cada semestre. E pelos momentos bons também, que foram muitos, e ainda os que virão.

Por fim, a todos aqueles que de alguma forma contribuíram para conclusão do meu trabalho, o meu muitíssimo obrigada!

“O único lugar aonde o sucesso vem antes do trabalho é no dicionário”.

Albert Einstein

RESUMO

MULLER, Bruna da Silva. **Análise tributária: um estudo comparativo sobre a forma mais adequada para a tributação de um produtor rural**. 2014, 88f. Trabalho de Conclusão de Curso (Ciências Contábeis).UPF, 2014.

Em virtude da grande importância que os impostos têm no atual contexto dos negócios, representando um grande ônus para as empresas e pessoas físicas, fazer um planejamento tributário é a melhor alternativa para reduzir, legalmente, a carga tributária. Esse estudo surgiu, inicialmente, com o intuito de buscar a melhor forma de tributação para o produtor rural, pois devido às várias mudanças ocorridas na legislação, a burocracia e a alta carga tributária, aumenta a dificuldade de o produtor rural obter esse conhecimento para um melhor planejamento. O objetivo desse estudo é realizar a comparação entre formas de tributação do Produtor Rural XYZ, pessoa física ou jurídica. Primeiramente foi realizada uma pesquisa bibliográfica para levantar os conceitos que envolvem o planejamento tributário. Na metodologia utilizou-se como procedimento técnico o estudo de caso, tendo como objetivo a pesquisa descritiva e como abordagem do problema a pesquisa quantitativa. Após a realização da revisão bibliográfica efetuaram-se os cálculos e a análise dos mesmos. Assim, concluiu-se que o produtor rural está pagando seus impostos com o método de tributação mais adequado, Pessoa Física, tanto no ano de 2012 como em 2013, que lhe permite uma redução de impostos em relação a outros métodos de pagamento desses tributos. Desta forma, no ano de 2012 foi apurado 12,63% de carga tributária na modalidade Pessoa Física, 18,73% no Lucro Presumido e 68,64% no Lucro Real. Contudo já no ano de 2013 as porcentagens são de 5,99% para o Lucro Real, 94,01% para o Lucro Presumido e na tributação Pessoa física não obteve imposto a recolher. Por fim, conclui-se que o planejamento tributário é de extrema importância para qualquer produtor rural.

Palavras-chave: Planejamento Tributário. Formas de Tributação. Produtor Rural.

LISTA DE ABREVIATURAS

ART - Artigo

CEF – Caixa Econômica Federal

CIDE- Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico

CGSN- Comitê Gestor do Simples Nacional

CLT – Constituição das Leis do Trabalho

COFINS - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

CSLL - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

CTN - Código Tributário Nacional

DARF - Documento de Arrecadação de Receitas Federais

DAS – Documento de Arrecadação do Simples

DRE - Demonstração do Resultado do Exercício

DIAT – Documento de Informação e Apuração do Imposto Territorial Rural

EPP - Empresa de Pequeno Porte

FGTS – Fundo de Garantia por Tempo de Serviço

ICMS - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações

ICMS ST- Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações Substituição Tributária

IN - Instrução Normativa

INSS- Instituto Nacional do Seguro Social

IOF- Imposto sobre Operações de Crédito

IPI - Imposto sobre Produtos Industriais

IPTU- Imposto Territorial Urbano

IPVA- Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores

IR – Imposto de Renda

IRPJ – Imposto de Renda Pessoa Jurídica

ISS - Imposto Sobre Serviços

ITBI- Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis

ITR- Imposto Territorial Rural

LALUR – Livro de Apuração do Lucro Real

ME - Micro Empresa

MEI- Microempreendedor Individual

MP - Medida Provisória

PASEP- Programa de Apoio ao Servidor Público

PGDAS- Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional

PIS - Programa de Integração Social

PJ - Pessoa Jurídica

RIR - Regulamentação do Imposto de Renda

SENAC- Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial

SESC- Serviço Social do Comércio

SIMPLES – Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições

SRF - Secretaria da Receita Federal do Brasil

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Quadro 1 – Cálculo anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física para o exercício de 2013, ano-calendário de 2012	25
Quadro 2 – Cálculo anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física para o exercício de 2014, ano-calendário de 2013	25
Quadro 3 – Enquadramento Simples Nacional	27
Quadro 4 - Percentuais de presunção	32
Quadro 5 – Alíquotas para o cálculo do ITR	41
Gráfico 1 – Carga Tributária Lucro Presumido 2012	53
Gráfico 2 – Carga Tributária Lucro Real 2012	58
Quadro 6 – Total dos Encargos 2012	59
Gráfico 3 – Comparativo das Tributações - 2012	59
Gráfico 4 – Carga Tributária Lucro Presumido 2013	65
Gráfico 5 – Carga Tributária Lucro Real 2013	70
Quadro 7 – Total dos Encargos 2013	71
Gráfico 6 – Comparativo das Tributações – 2013	72

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Receitas e despesas ano 2012	47
Tabela 2 – Tributável x não Tributável	48
Tabela 3 – Resultado do Imposto	49
Tabela 4 – Cálculo do PIS e COFINS - Lucro Presumido 2012	50
Tabela 5 – Cálculo do IRPJ - Lucro Presumido 2012	51
Tabela 6 – Cálculo da CSLL - Lucro Presumido 2012	52
Tabela 7 – Carga Tributária no Lucro Presumido 2012	53
Tabela 8 – Demonstração do Resultado do Exercício 2012	55
Tabela 9 – LALUR 2012	56
Tabela 10 – Cálculo CSLL Lucro Real Trimestral.....	57
Tabela 11 – Carga Tributária no Lucro Real 2012	58
Tabela 12 – Receitas e despesas ano 2013	61
Tabela 13 – Tributável x Não Tributável 2013	61
Tabela 14 – Cálculo do PIS e COFINS – Lucro Presumido 2013	62
Tabela 15 – Cálculo do IRPJ - Lucro Presumido 2013	63
Tabela 16 – Cálculo da CSLL - Lucro Presumido 2013	64
Tabela 17 – Carga Tributária no Lucro Presumido 2013	65
Tabela 18 – Demonstração do Resultado do Exercício 2013	67
Tabela 19 – LALUR 2013	68
Tabela 20 – Cálculo CSLL Lucro Real Trimestral.....	69
Tabela 21 – Carga Tributária no Lucro Real 2013	70

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	14
1.1	IDENTIFICAÇÃO E JUSTIFICATIVA DO PROBLEMA	15
1.2	OBJETIVOS	15
1.2.1	Objetivo geral	15
1.2.2	Objetivos específicos	16
2	FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	17
2.1	CONTABILIDADE GERAL	17
2.2	CONTABILIDADE RURAL	18
2.3	CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA	20
2.3.1	Planejamento Tributário	20
2.3.2	Conceito de Tributo	21
2.3.3	Espécies de Tributos	22
2.3.4	Fato Gerador	22
2.3.5	Base de Cálculo	23
2.4	TRIBUTAÇÃO PARA PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA	24
2.4.1	IRPF – Imposto de Renda Pessoa Física	24
2.5	TRIBUTAÇÃO PARA PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA	25
2.5.1	Simplex Nacional	26
2.5.1.1	<i>Tributos unificados no Simplex Nacional</i>	27
2.5.1.2	<i>Receita bruta para fins de Simplex Nacional</i>	27
2.5.1.3	<i>Cálculo do Simplex Nacional</i>	28
2.5.2	Lucro Presumido	28
2.5.2.1	<i>Apuração Lucro Presumido</i>	29
2.5.2.2	<i>PIS e COFINS cumulativos</i>	30
2.5.2.3	<i>IRPJ e CSLL</i>	30
2.5.3	Lucro Real	32
2.5.3.1	<i>Lucro Real Trimestral</i>	33
2.5.3.2	<i>Lucro Real por Estimativa</i>	33

2.5.3.4	Adições	34
2.5.3.5	Exclusões e compensações	34
2.5.3.6	PIS e COFINS não cumulativos	35
2.5.3.7	CSLL e IRPJ	37
2.6	TRIBUTOS COMUNS AOS MÉTODOS DE TRIBUTAÇÃO	38
2.6.1	INSS – Instituto Nacional do Seguro Social	39
2.6.2	FGTS - Fundo de Garantia por Tempo de Serviço	39
2.6.4	FUNRURAL – Fundo de Assistência e Previdência do Trabalhador Rural.....	40
2.6.5	ITR- Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural.....	40
3	PROCEDIMENTO METODOLÓGICO	42
3.1	DELINEAMENTO DA PESQUISA	42
3.2	AMBIENTE DE ESTUDO.....	43
3.3	PROCEDIMENTO E TÉCNICAS DE COLETA DE DADOS	43
3.4	ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DE DADOS	44
3.5	VARIÁVEIS DE ESTUDO.....	44
4	APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	46
4.1	APRESENTAÇÃO DO PRODUTOR RURAL.....	46
4.2	CÁLCULO DO IMPOSTO NA PESSOA FÍSICA PERÍODO DE 2012	46
4.2.1	Apresentação das Receitas e Despesas, Investimentos	47
4.2.2	Apuração do Resultado	48
4.2.3	Cálculo do Imposto	48
4.3	CÁLCULO DO IMPOSTO NO SIMPLES NACIONAL PERÍODO DE 2012	49
4.4	CÁLCULO DO IMPOSTO PELO LUCRO PRESUMIDO PERÍODO DE 2012.....	50
4.4.1	Apuração do PIS e da COFINS cumulativo.....	50
4.4.2	Apuração do IRPJ cumulativo	51
4.4.3	Apuração da CSLL cumulativo.....	52
4.4.4	Carga Tributária no Lucro Presumido 2012	52
4.5	CÁLCULO DO IMPOSTO PELO LUCRO REAL PERÍODO DE 2012	54
4.5.1	Suspensão de PIS e COFINS não cumulativo	54
4.5.2	Apuração do IRPJ não cumulativo	54
4.5.3	Apuração da CSLL não cumulativo	57
4.5.4	Carga Tributária no Lucro Real 2012	58
4.6	COMPARATIVO DAS TRIBUTAÇÕES	59
4.7	CÁLCULO DO IMPOSTO NA PESSOA FÍSICA PERÍODO DE 2013	60

4.7.1	Apresentação das Receitas, Despesas e Investimentos	60
4.7.2	Apuração do Resultado	61
4.8	CÁLCULO DO IMPOSTO PELO LUCRO PRESUMIDO PERÍODO DE 2013	62
4.8.1	Apuração do PIS e da COFINS cumulativo	62
4.8.2	Apuração do IRPJ cumulativo	63
4.8.3	Apuração da CSLL cumulativo	64
4.8.4	Carga Tributária no Lucro Presumido 2013	64
4.9	CÁLCULO DO IMPOSTO PELO LUCRO REAL PERÍODO DE 2013	66
4.9.1	Apuração do IRPJ não cumulativo	66
4.9.2	Apuração da CSLL não cumulativo	69
4.9.3	Carga Tributária no Lucro Real 2013	70
4.10	COMPARATIVO DAS TRIBUTAÇÕES DE 2013	71
4.11	SUGESTÕES E RECOMENDAÇÕES	73
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS	74
	REFERÊNCIAS	76
	ANEXO A – CÁLCULO DEPRECIACÃO 2012	79
	ANEXO B – CÁLCULO DEPRECIACÃO 2013	80
	ANEXO C – PARTE DO LALUR 1º TRIMESTRE DE 2012	81
	ANEXO D – PARTE DO LALUR 2º TRIMESTRE DE 2012	82
	ANEXO E – PARTE DO LALUR 3º TRIMESTRE DE 2012	83
	ANEXO F – PARTE DO LALUR 4º TRIMESTRE DE 2012	84
	ANEXO G – PARTE DO LALUR 1º TRIMESTRE DE 2013	85
	ANEXO H – PARTE DO LALUR 2º TRIMESTRE DE 2013	86
	ANEXO I – PARTE DO LALUR 3º TRIMESTRE DE 2013	87
	ANEXO J – PARTE DO LALUR 4º TRIMESTRE DE 2013	88

1 INTRODUÇÃO

No mercado brasileiro, a cada dia que passa, aumenta a procura pela maximização dos lucros e melhor aproveitamento dos recursos que uma empresa pode oferecer, pois nos dias de hoje, cada centavo que se ganha ou deixa de gastar é de imensa importância. Conseqüentemente, os produtores rurais já estão buscando as melhores formas de expandir seus negócios, deixando de serem apenas produtores rurais para se transformarem em empresários rurais.

Para que essa transformação de produtor rural para empresário rural ocorra é preciso utilizar-se da contabilidade, que é uma ciência que estuda e controla o patrimônio das entidades com a finalidade de oferecer informações sobre sua composição e variação, bem como apurar o resultado, ou seja, prestar informações aos usuários da contabilidade sobre o patrimônio e os resultados. Conforme Marion (2009, p. 28) “a contabilidade é o instrumento que fornece o máximo de informações úteis para a tomada de decisões dentro e fora da empresa. Ela é muito antiga e sempre existiu para auxiliar as pessoas a tomarem decisões”.

Dentro da contabilidade em geral existem vários ramos. Um desses ramos é a contabilidade rural, onde os estudos ainda necessitam de aperfeiçoamento, bem como de profissionais que consigam transmitir aos seus clientes formas mais adequadas de direcionar sua empresa rural. As empresas rurais, assim como as demais, se encontram em um ambiente de constantes mudanças. Por isso, um bom estudo tributário pode auxiliar na maximização dos lucros e no melhor aproveitamento dos recursos.

Outro ramo da contabilidade é a tributária, que visa fazer as escriturações dos documentos fiscais, para apurar e determinar o devido valor do tributo a ser recolhido, dentro do prazo após encerramento do período de apuração. De acordo com Oliveira *et al* (2014, p. 22) “as empresas necessitam, cada vez mais, de um planejamento tributário criterioso e

criativo, que possa resguardar seus direitos de contabilidade e, ao mesmo tempo, proteger seu patrimônio”.

1.1 IDENTIFICAÇÃO E JUSTIFICATIVA DO PROBLEMA

O planejamento tributário é muito importante para a tomada de decisão, porém o assunto ainda é desconhecido entre a maioria dos produtores rurais. Para isso o contador deverá orientar o produtor de forma simples e direta, permitindo assim que o produtor possa diminuir, consideravelmente, os pagamentos dos impostos, obtendo maior lucro.

Já que a predominância desta região é a atividade rural, a importância desta pesquisa está no fato de que, embora a contabilidade rural ainda seja pouco explorada, fornece subsídios para analisar qual forma de tributação é mais vantajosa ao produtor.

Este trabalho tem por justificativa verificar qual a opção de tributação é mais vantajosa para um produtor rural, pois devido à elevada carga tributária do Brasil muitos produtores pagam um montante significativo de impostos sobre suas receitas, o que poderia ser reduzido se houvesse uma análise tributária.

Atualmente, o produtor rural cuja atividade serve de base para o presente estudo, é tributado na pessoa física.

Baseando-se em uma análise comparativa entre produtor rural pessoa física e produtor rural pessoa jurídica, pretende-se neste trabalho responder ao seguinte questionamento: **qual das opções tributárias entre pessoa física ou pessoa jurídica é mais adequada para o produtor rural exercer suas atividades?**

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo geral

Apurar qual a forma de tributação mais adequada para o produtor rural, entre pessoa física ou pessoa jurídica, com base nos períodos de 2012 e 2013.

1.2.2 Objetivos específicos

- Expor os conceitos sobre os tributos que incidem sobre cada método de tributação.
- Efetuar os cálculos para pessoa física.
- Detalhar e apresentar os cálculos para pessoa jurídica, entre as modalidades possíveis de tributação.
- Apresentar as diferenças de impostos entre as formas calculadas.
- Identificar qual a forma de tributação teria proporcionado menor valor de tributos para o produtor rural, no período analisado.
- Repassar sugestões ao produtor acerca da importância do planejamento tributário para redução de custos.

2FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste capítulo são apresentados os conceitos de contabilidade, contabilidade rural, contabilidade tributária, bem como apresentadas as formas de tributação tanto na pessoa física, como na pessoa jurídica e os três tipos, Simples Nacional, Lucro Presumido, Lucro Real Trimestral.

2.1 CONTABILIDADE GERAL

A contabilidade surgiu com a necessidade de controlar o patrimônio, para isso necessita-se a quantificação física dos bens e evidenciação, resultando no controle do patrimônio. Neste contexto, a contabilidade é de suma importância, com a finalidade de fornecer informações, interpretações e orientação sobre a composição e as variações para a tomada de decisão.

De acordo com Franco (2009, p. 21):

A contabilidade é uma ciência que estuda os fenômenos ocorridos no patrimônio das entidades, efetuando os registros, e classificando a demonstração, analisando e interpretando os fatos ocorridos, com o intuito de oferecer informações mais precisas que servirão de orientação aos seus usuários para a tomada de decisões. Evidencia a composição do patrimônio, suas variações e o resultado econômico decorrente da gestão da riqueza patrimonial na entidade.

Para Crepaldi (2011, p. 82) “contabilidade é uma ciência, uma disciplina, um ramo de conhecimento humano, uma profissão que tem por objeto o estudo dos fenômenos patrimoniais”.

Ainda de acordo com Crepaldi, contabilidade é uma ciência que estuda e controla o patrimônio das entidades, mediante registro, demonstração expositiva e interpretação dos fatos ocorridos, com fim de oferecer informações sobre sua composição e variação, bem como sobre o resultado econômico decorrente da gestão da riqueza patrimonial.

Na visão de Silva (2012, p. 58), “contabilidade é a ciência que estuda o Patrimônio do ponto de vista econômico e jurídico”.

Segundo Sá (2010, p. 46) “contabilidade é a ciência que estuda os fenômenos patrimoniais, preocupando-se com realidades, evidências e comportamentos dos mesmos, em relação à eficácia funcional das células sociais”.

Do ponto de vista científico, a contabilidade é um estudo do patrimônio, o qual é evidenciado através das demonstrações, permitindo, assim, analisar sua natureza econômica, financeira e jurídica.

2.2 CONTABILIDADE RURAL

A Contabilidade é uma Ciência que é estudada de forma geral ou específica, de modo a atender todas as necessidades dos segmentos da economia. Cada setor de mercado tem suas particularidades a serem observadas contabilmente, a fim de alcançar maior eficácia e contribuição para a qual a contabilidade foi designada.

De acordo com Marion (2012, p. 03), a contabilidade pode ser estudada de modo geral (para todas as empresas) ou particular (aplicada a certo ramo de atividade ou setor da economia). Quando estudada de forma genérica, a Contabilidade é denominada Contabilidade Geral ou Contabilidade Financeira. Quando aplicada a um ramo específico, normalmente é denominada de acordo com a atividade daquele ramo. Assim, existem:

- Contabilidade Agrícola: é a Contabilidade Geral aplicada as empresas agrícolas;
- Contabilidade Rural: é a Contabilidade Geral aplicada a empresas rurais;
- Contabilidade da Zootécnica: é a Contabilidade Geral aplicada as empresas que exploram a Zootécnica;

- Contabilidade da Pecuária: é a Contabilidade Geral aplicada as empresas pecuárias;
- Contabilidade Agropecuária: é a Contabilidade Geral aplicada as empresas agropecuárias;
- Contabilidade da Agroindústria: é a Contabilidade Geral aplicada as empresas agroindustriais;

A contabilidade rural surgiu da necessidade de controlar o patrimônio rural. É fato que existem pessoas, entidades e empresas que realizam muitas transações, decorrendo daí, maior complexidade de controle.

Conforme Crepaldi (2011, p. 83):

A contabilidade é um método universal utilizado para registrar todas as transações de uma empresa rural, que possam ser expressas em termos monetários. A universalidade do método é de fundamental importância para possibilitar a interpretação uniforme das 'demonstrações expositivas' de qualquer empresa.

Ainda para Crepaldi (2011, p. 81) a Contabilidade Rural tem as seguintes finalidades:

- orientar as operações agrícolas e pecuárias;
- medir o desempenho econômico-financeiro da empresa e de cada atividade produtiva individualmente;
- controlar as transações financeiras;
- apoiar as tomadas de decisões no planejamento da produção, das vendas e dos investimentos;
- auxiliar as projeções de fluxos de caixa e necessidade de crédito;
- permitir a comparação do desempenho da empresa no tempo e desta com outras empresas;
- conduzir as despesas pessoais do proprietário e de sua família;
- justificar a liquidez e a capacidade de pagamento da empresa junto aos agentes financeiros e outros credores;
- servir de base para seguros, arrendamentos e outros contratos;
- gerar informações para a Declaração do Imposto de Renda.

A contabilidade geral é a base da contabilidade, porém quando aplicada a certo ramo específico, estuda as particularidades deste segmento, sendo nesse contexto a atividade rural. Nela aplicam-se várias finalidades, como: orientar, controlar, medir desempenho econômico-financeiro, entre outros.

2.3 CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA

Na atualidade, com a carga tributária muito elevada, a contabilidade tributária é ferramenta necessária para todos os profissionais ligados à gestão empresarial, sejam contadores, economistas, administradores de empresas, advogados e outros. Ela é importante para identificar quais os fatos administrativos que são fatos geradores de tributos.

Para Chaves (2012, p. 01):

As principais funções da contabilidade tributária é apurar com exatidão o resultado tributável de determinado exercício fiscal, bem como cuidar da emissão, escrituração, do registro dos documentos fiscais, com base na legislação pertinente.

A Contabilidade Tributária é feita através da escrituração de fatos, os quais geram obrigações tributárias e fiscais. Assim, a obrigatoriedade dos produtores de prestarem informações legalmente exigidas pelos órgãos governamentais é expressamente declaratória, não ocorrendo em nenhuma hipótese o desejo de sonegação.

A Contabilidade Tributária está interligada ao planejamento tributário, o qual Oliveira *et al*(2014, p. 19) alega que é “uma forma lícita de reduzir a carga fiscal, o que exige alta dose de conhecimento técnico e bom senso dos responsáveis pelas decisões estratégicas”.

O contador deve estar sempre atento à legislação tributária, pois esta vive em constante mudança. Por este motivo o mesmo deve estar sempre atualizado, a fim de proporcionar tranquilidade à empresa.

2.3.1 Planejamento Tributário

O planejamento tributário é importante para a tomada de decisão da empresa rural. Seu objetivo é, através deste planejamento, reduzir de forma lícita o pagamento de tributos.

De acordo com Oliveira *et al* (2014, p.22):

Entende-se por planejamento tributário uma forma lícita de reduzir a carga fiscal, o que exige alta dose de conhecimento técnico e bom-senso dos responsáveis pelas decisões estratégicas no ambiente corporativo. Trata-se do estudo prévio à concretização dos fatos administrativos, dos efeitos jurídicos, fiscais e econômicos

de determinada decisão gerencial, com o objetivo de encontrar a alternativa legal menos onerosa para o contribuinte.

Segundo Fabretti (2000, p. 30), planejamento tributário é “o estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas”.

O planejamento tributário é de fundamental importância para as empresas. É necessário também que o profissional esteja bem qualificado e que a contabilidade seja bem feita, para que possam dar um suporte para a direção.

2.3.2 Conceito de Tributo

Tributo é a obrigação imposta aos indivíduos e pessoas jurídicas, instituído em lei com a finalidade de recolher valores a um ente público (União, Estado e Município). Contudo não há como negar recolhê-los, porém existem formas de se pagar menos e de forma lícita.

Conforme o Código Tributário Nacional - CTN, no seu art. 3º, tributo é:

Art. 3º - Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção por ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

O pagamento do tributo é obrigatório, não sendo possível fugir de sua obrigação. Só poderá ser feito em R\$ (moeda oficial do Brasil), não podendo, em nenhuma hipótese, ser realizado em bens ou serviços. O tributo visa intervir em situações sociais ou econômicas, tributando a renda, o consumo e o patrimônio. Não pode ser considerado como punição, sendo cobrado apenas quando o contribuinte emite sinal de capacidade de pagamento.

A lógica é da representatividade, pois como a lei é feita pelos representantes do povo, teoricamente, o povo só terá que arcar com os impostos que aceitou pagar.

De acordo com Oliveira *et al*(2014, p. 05), a natureza jurídica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la:

- I – a denominação e demais características formais adotadas pela lei;
- II – a destinação legal do produto da sua arrecadação.

2.3.3 Espécies de Tributos

No Brasil, em termos gerais, existem cinco espécies de tributos: impostos, taxas, e contribuições de melhoria, constantes do Código Tributário Nacional, e de acordo com a Constituição Federal de 1988, que incluiu duas outras figuras que se enquadram como tributos: empréstimos compulsórios e as contribuições sociais.

No artigo 145 da Constituição Federal foram definidas as espécies de tributos, quais sejam: impostos, taxas e contribuições de melhorias.

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I- impostos;

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

De acordo com Pêgas (2011, p. 39), em relação a sua incidência, os tributos podem ser divididos da seguinte forma:

- Renda – tributos cobrados sobre o produto do capital, do trabalho e da combinação de ambos. Inclui a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e o Imposto de Renda;
- Patrimônio – tributos cobrados sobre o patrimônio das pessoas físicas e jurídicas, sendo os principais: IPTU, IPVA e ITBI;
- Consumo – tributos que incidem sobre a cadeia produtiva: IPI, PIS, COFINS, CIDE, II, IOF, ICMS e ISS;
- Encargos Sociais – contribuições cobradas sobre a folha de pagamento: INSS, SESC, SENAC, Salário-Educação, FGTS, dentre outros.

2.3.4 Fato Gerador

A obrigação tributária principal tem por finalidade o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e surge com a ocorrência do fato gerador, na qual denomina-se o nascimento da obrigação tributária.

O CTN define fato gerador, nos artigos 114 e 115, separando-os em fato gerador da obrigação principal e fato gerador da obrigação acessória:

Art. 114 - Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art. 115 - Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Segundo Fabretti (2003, p. 128), “denomina-se fato gerador a concretização da hipótese de incidência tributária prevista em abstrato na lei, que gera (faz nascer) a obrigação tributária”.

Para Harada (2006, p.484), “costuma-se definir o fato gerador como uma situação abstrata, descrita na lei, a qual, uma vez ocorrida em concreto enseja o nascimento da obrigação tributária”.

2.3.5 Base de Cálculo

Para calcularmos qualquer imposto dependemos da base de cálculo, que significa o valor econômico sobre o montante sobre o qual se aplica uma alíquota para calcular a quantia a pagar. Essa base de cálculo diz respeito aos rendimentos ou receitas tributáveis, seja ele como para pessoa física ou para pessoa jurídica.

De acordo com Pêgas (2011, p. 46), base de cálculo é “o valor sobre qual será aplicada a alíquota para apuração do valor do tributo a pagar, devendo ser definida por Lei Complementar”.

Conforme Bonavides Neto, (1999, p. 19):

Valor que se torna como base de cálculo do tributo. Sobre uma base de cálculo geralmente se aplica uma alíquota para que se obtenha determinado tributo. Aplica-se também às multas, juros et. A base de cálculo é estabelecida por lei, com exceção dos impostos fixos, que não necessitam de cálculos.

Pegás (2009, p. 486) ainda comenta que a base de cálculo “é o resultado ajustado apurado através da venda de mercadorias pelas entidades empresariais em determinado período”.

2.4 TRIBUTAÇÃO PARA PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA

O produtor rural cuja atividade rural constitua sua principal profissão pode exercer este ramo de atividade baseado na tributação da pessoa física, sendo assim estabelecerá diversos pontos, pros e contras, na qual vejamos a seguir.

Conceitua Crepaldi (2011, p. 82): “a pessoa física ou natural é o ser humano, o indivíduo. Sua personalidade começa com seu nascimento, conforme o artigo 4º do Código Civil Brasileiro”.

Do ponto de vista de Marion (2012, p. 07), “pessoa física é a pessoa natural, todo ser humano, é todo indivíduo (sem nenhuma exceção). A existência da pessoa física termina com a morte”.

Conforme Young (2011, p.18), “pessoa física (autônomo): semregistro na Junta Comercial e tributado como pessoa física pela tabela progressiva mensal”.

Ainda Marion (2012, p.07), “pessoas físicas tidas como pequeno e médio produtor rural não precisam para fins de Imposto de Renda, fazer a escrituração regular em livros contábeis e podem utilizar apenas livro-caixa e efetuar uma escrituração simplificada”.

2.4.1 IRPF – Imposto de Renda Pessoa Física

Conforme Oliveira *et al* (2014, p. 295), na prática as pessoas físicas tem uma prestação de contas anual com a SRFB, referente à explicação da sua evolução patrimonial. Embora não informe todo o seu gasto (supermercados, farmácia, vestuário, móveis, utensílios, etc) na declaração, o que o contribuinte entrega para a SRFB não é uma simples declaração de imposto de renda. O que ele faz na verdade, é uma declaração de origens e aplicações que justifique a evolução do seu patrimônio.

De acordo com o RIR/99 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999) segue alguns aspectos relativos ao o Imposto de Renda da Pessoa Física conforme a atividade rural:

Art. 57. São tributáveis os resultados positivos provenientes da atividade rural exercida pelas pessoas físicas, apurados conforme o disposto nesta Seção (Lei nº 9.250, de 1995, art. 9º).

Art. 60. 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 demais valores que integram a atividade (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 18).

Art. 61. A receita bruta da atividade rural é constituída pelo montante das vendas dos produtos oriundos das atividades definidas no art. 58, exploradas pelo próprio produtor-vendedor.

Art. 63. Considera-se resultado da atividade rural a diferença entre o valor da receita bruta recebida e o das despesas pagas no ano-calendário, correspondente a todos os imóveis rurais da pessoa física (Lei n.º 8.023, de 1990, art. 4.º, e Lei n.º 8.383, de 1991, art. 14).

Abaixo segue os quadros do ano de 2012 e 2013 utilizados no cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Física:

Base de cálculo anual em R\$	Alíquota %	Parcela a deduzir do imposto em R\$
Até 19.645,32	-	
De 19.645,33 até 29.442,00	7,5	1.473,40
De 29.442,01 até 39.256,56	15,0	3.681,55
De 39.256,57 até 49.051,80	22,5	6.625,79
Acima de 49.051,80	27,5	9.078,38

Quadro 1 – Cálculo anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física para o exercício de 2013, ano-calendário de 2012.

Fonte: Receita Federal do Brasil (2014).

Base de cálculo anual em R\$	Alíquota %	Parcela a deduzir do imposto em R\$
Até 20.529,36	-	
De 20.529,36 até 30.766,92	7,5	1.539,70
De 30.766,92 até 41.023,08	15,0	3.847,22
De 41.023,08 até 51.259,08	22,5	6.923,95
Acima de 51.259,08	27,5	9.486,91

Quadro 2 – Cálculo anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física para o exercício de 2014, ano-calendário de 2013.

Fonte: Receita Federal do Brasil (2014).

2.5 TRIBUTAÇÃO PARA PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA

A pessoa jurídica é a união de duas pessoas físicas, ou também o empresário individual na qual se torna uma pessoa jurídica individual. Nesse contexto a pessoa jurídica que explorar a atividade rural pode optar por um dos três regimes de tributação: Lucro Real, Lucro Presumido ou Simples Nacional.

Como descrito por Marion (2012, p. 07), “pessoa jurídica é a união de indivíduos que, por meio de um trato reconhecido por lei, formam uma nova pessoa, com personalidade distinta da de seus membros”.

Afirma Crepaldi (2011, p. 82):

A pessoa jurídica é um indivíduo de existência abstrata, que nasce da reunião de duas ou mais pessoas físicas ou jurídicas, que se associam com determinado fim. Serve para designar a existência legal de uma sociedade, corporação, associação ou instituição, que auferiu o direito de ter vida própria e isolada das pessoas físicas que constituíram.

Ainda segundo Marion (2012, p. 82), “as pessoas jurídicas podem ter fins lucrativos (empresas industriais, comerciais etc.) ou não (cooperativas, associações culturais, religiosas etc.)”.

Conforme o RIR/99:

Art. 146. São contribuintes do imposto e terão seus lucros apurados de acordo com este Decreto (Decreto Lei nº 5.844, de 1943, art. 27):

I – as pessoas jurídicas (Capítulo I);

II - as empresas individuais (Capítulo II).

§ 1º As disposições deste artigo aplicam-se a todas as firmas e sociedades, registradas ou não (Decreto Lei nº 5.844, de 1943, art. 27, § 2º).

2.5.1 Simples Nacional

Para pessoas jurídicas enquadradas no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte, para efeito de cálculos sobre a receita bruta, será aplicada uma única alíquota conforme a atividade exercida e assim poderão optar em recolher seus impostos e contribuições devidas em uma única guia (DAS).

Segundo Silva (2012, p. 403):

É uma forma de tributação permitida para determinadas empresas, instituída pela Lei nº 9.317/1996, regulamentada por meio de sucessivos atos normativos, sendo que a alteração mais expressiva consta da Lei Complementar nº 123, republicada em 31.01.2009, normatizando as Microempresas (ME) e Empresas de Pequeno Porte (EPP), alterada pela Lei Complementar nº 139 de 10.11.2011. Posteriormente, por meio da Resolução CGSN nº 58, de 27.04.2009, alterada pelo artigo 91 da Resolução CGSN nº 94/2011, tivemos a inserção no nosso sistema tributário do Microempreendedor Individual (MEI).

Dessa forma, o Simples Nacional, passa a ter a seguinte divisão:

Receita Bruta Anual	Enquadramento
Até R\$ 60.000,00	MEI (Microempreendedor Individual)
Até R\$ 360.000,00	ME (Microempresa)
Até R\$ 3.600.000,00	EPP (Empresa de Pequeno Porte)

Quadro 3 – Enquadramento Simples Nacional

Fonte: Receita Federal (2014).

Na sistemática do Simples Nacional, tem-se uma tributação com alíquotas que vão de 4,00% até 22,90%. A aplicação das alíquotas está vinculada ao faturamento acumulado dos doze meses anteriores ao mês da apuração, a qual será colocada na tabela progressiva e do anexo que se enquadra a empresa.

2.5.1.1 Tributos unificados no Simples Nacional

O Simples Nacional unificou em uma única guia de recolhimento mensal todos os impostos incidentes nele, na qual tem seu vencimento todo dia 20 de cada mês.

Segundo Oliveira (2005, p. 159-160),

O SIMPLES consiste no pagamento mensal unificado dos seguintes impostos e contribuições:

- a) Imposto de a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ);
- b) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);
- c) Contribuição para financiamento da Seguridade Social (COFINS);
- d) Contribuição para Programas de Integração Social e Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP);
- e) Imposto sobre Produtos Industrializados; e
- f) A parcela devida pelo empregador em relação a contribuição para o INSS, abrangendo aquela destinada a terceiros (SESC, SESI, SEST, SENAI, SENAC, SENAT, SEBRAE), bem como o salário-educação, contribuição para o INCRA, seguro de acidente de trabalho e contribuição patronal.

2.5.1.2 Receita bruta para fins de Simples Nacional

O cálculo para o Simples Nacional dependerá de sua receita bruta (vendas em geral ou prestação de serviço), ficando incoerente o excesso da receita no valor de R\$ 3.600.000,00

(Três milhões e seiscentos mil reais). Assim, se esse fato ocorrer, o mesmo será excluído do Simples Nacional, com algumas penalidades.

A legislação define receita bruta como o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos (PÊGAS, 2011, p. 646).

2.5.1.3 Cálculo do Simples Nacional

O cálculo do Simples Nacional é realizado no utilitário específico (PGDAS), para o cálculo do valor devido e geração do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS). Esse sistema operacional está situado no portal do Simples Nacional. O valor devido mensalmente pelas ME e EPP optantes pelo Simples Nacional é determinado mediante aplicação das tabelas dos anexos da Lei Complementar nº 123, de 14.12.2006.

Conforme art.18 § 4º, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, o contribuinte deverá considerar, destacadamente, para fim de pagamento:

- I - as receitas decorrentes da revenda de mercadorias;
- II - as receitas decorrentes da venda de mercadorias industrializadas pelo contribuinte;
- III - as receitas decorrentes da prestação de serviços, bem como a de locação de bens móveis;
- IV - as receitas decorrentes da venda de mercadorias sujeitas a substituição tributária e tributação concentrada em uma única etapa (monofásica), bem como, em relação ao ICMS, antecipação tributária com encerramento de tributação;
- V - as receitas decorrentes da exportação de mercadorias para o exterior, inclusive as vendas realizadas por meio de comercial exportadora ou da sociedade de propósito específico prevista no art. 56 desta Lei Complementar.

2.5.2 Lucro Presumido

O Lucro Presumido é uma forma de tributação simplificada, uma presunção de lucros com o objetivo de determinação da base de cálculo do Imposto de Renda e CSLL das pessoas jurídicas. A opção pelo lucro presumido é manifestada com o pagamento da primeira e única quota do imposto, correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário.

Conforme Silva (2012, p. 453), o lucro presumido é:

Uma forma de tributação que leva em consideração o percentual de presunção estabelecido pelo governo federal sobre o faturamento, somando as demais receitas e ganhos de capital. É uma forma de tributação simplificada, utilizada para a determinação da base de cálculo da CSLL e do IRPJ das pessoas jurídicas que não estiverem obrigadas, no ano-calendário, a apuração do lucro real.

De acordo com Oliveira *et al* (2014, p. 182), “as empresas optantes por essa forma de tributação devem presumir o lucro auferido em cada trimestre, e essa presunção é feita pela aplicação de percentuais de lucratividade ditados pela lei”.

Para Pêgas (2011, p. 501), a opção pelo lucro presumido “deve ser exercida com todo cuidado, sendo manifestada através do primeiro recolhimento do imposto. Uma vez recolhido o IR com o código do lucro presumido, não há possibilidade de mudança na opção”.

2.5.2.1 Apuração Lucro Presumido

O lucro presumido é apurado trimestralmente nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário. A opção por esse regime será manifestada através do pagamento de uma DARF que terá código de pagamento específico.

Segundo Oliveira (2005, p. 104-105):

Ao lucro presumido, deverão ser adicionados os ganhos de capital, demais receitas e resultados positivos não compreendidos na atividade operacional da empresa, inclusive:

- a) os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, inclusive nos mercados de renda variável, como bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhados e no mercado de balcão organizado;
- b) os juros recebidos a título de remuneração do capital próprio por outras empresas, cuja pessoa jurídica seja sócia ou acionista;
- c) os juros ativos e os descontos obtidos em pagamento de obrigações;
- d) 3/120 do saldo do lucro inflacionário a tributar existente em 31.12.1995, caso a pessoa jurídica tenha apurado em 1996 o imposto com base no lucro presumido e não tenha optado pela realização acelerada desse lucro inflacionário com redução da alíquota do imposto;
- e) os valores cuja tributação havia sido diferida e que estão sendo controlados na parte “B” do LALUR da pessoa jurídica que, até o ano-calendário anterior, tenha sido tributado com base no lucro real; e
- f) os valores recuperados pela empresa referentes a custos ou despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos que tenham sido deduzidos na apuração do lucro real em períodos anteriores.

2.5.2.2 PIS e COFINS cumulativos

As contribuições do PIS e da COFINS deverão ser recolhidas mensalmente através de DARF, até o último dia da primeira quinzena do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador, sobre o faturamento mensal.

A Lei nº 9.718, de 1998, art. 3º, § 1º define que base de cálculo da Contribuição para o PIS e COFINS, no regime de incidência cumulativa, é o faturamento mensal, que corresponde à receita bruta.

Para Pêgas (2011, p. 556):

As empresas tributadas pelo lucro presumido ou com seu lucro arbitrado devem calcular PIS e COFINS com base na regra cumulativa, utilizando alíquotas de 0,65% e 3% sobre a receita bruta menos as exclusões permitidas, que também valem para as empresas tributadas pelo lucro real. Resumidamente, a base será a receita bruta menos as devoluções de vendas, vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos. O IPI e o ICMS ST, quando incluídos na receita, também podem ser excluídos.

De acordo com a Lei nº 9.718, de 1998, art. 3º, § 2º, com alterações da MP 2.158- 35/2001; IN SRF nº 247, de 2002, art. 23, para fins de determinação da base de cálculo, podem ser excluídos do faturamento, quando o tenham integrado, os valores:

- a) das receitas isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota zero;
- b) das vendas canceladas;
- c) dos descontos incondicionais concedidos;
- d) do IPI; e) do ICMS, quando destacado em nota fiscal e cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;
- f) das reversões de provisões;
- g) das recuperações de créditos baixados como perdas, que não representem ingresso de novas receitas;
- h) dos resultados positivos da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido;
- i) dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;
- j) das receitas não operacionais, decorrentes da venda de bens do ativo permanente.

2.5.2.3 IRPJ e CSLL

Conforme Oliveira *et al* (2014, p. 203):

O Imposto de Renda das pessoas jurídicas é calculado pela aplicação da alíquota de 15% sobre a base de cálculo (lucro presumido mais demais receitas e ganhos de capitais). Incide também um adicional de 10% sobre a parcela da base de cálculo que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 pelo número de meses do período de apuração, ou seja, R\$ 60.000,00 quando o período de apuração englobar os três meses do trimestre.

De acordo com Oliveira (2005, p. 116):

A pessoa jurídica que apura trimestralmente o IRPJ com base no lucro presumido ou arbitrado também deverá recolher trimestralmente a CSLL, cuja base corresponde à aplicação dos percentuais de 12% ou 32% sobre a receita bruta do trimestre acrescida dos ganhos de capital, de rendimentos e ganhos líquidos auferidos e aplicações financeiras, das demais receitas e rendimentos e dos resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pela incidência dos percentuais.

A partir de 01/09/2003, o art. 22 da Lei nº 10.684/2003, define que a base de cálculo da CSLL, devida pelas pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido corresponderá a:

- 12% da receita bruta nas atividades comerciais, industriais, serviços hospitalares e de transporte;
- 32% para prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e transporte, intermediação de negócios.

Conforme o art. 37 da Lei nº 10.637, a partir de janeiro de 2003 a alíquota para empresas em geral é de 9%. O art. 17 da Lei nº 11.727/08 alterou a alíquota a partir de 1º de maio de 2008 das entidades financeiras e assemelhadas para 15%.

Pinto (2011, p. 221)

afirma que a partir do ano-calendário de 1997, as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido e arbitrado, deverão pagar a CSLL por períodos de apuração trimestrais encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro.

Quanto ao prazo de recolhimento, Pinto (2011, p. 224) “declara que será paga em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração”.

O quadro4 apresenta os percentuais de presunção utilizados para IR e CSLL.

Receita	Base do IR - %	Base da CSLL - %
Venda ou Revenda de bens e produtos	8%	12%
Prestação de Serviços	32%	32%
Administração, Locação ou Cessão de bens e direitos de qualquer natureza (inclusive imóveis)	32%	32%
Transporte de Passageiros	16%	12%
Transporte de Cargas	8%	12%
Serviços Hospitalares	8%	12%
Prestação de Serviços até R\$ 120 mil/ano, menos regulamentadas	16%	32%
Revenda, para consumo, de combustíveis derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural	1,6%	12%
Outras receitas, não definidas no estatuto ou contrato social	100%	100%

Quadro 4 - Percentuais de presunção

Fonte: Pegas (2011, p. 504).

Sobre a receita bruta aplica-se o percentual de presunção que varia de acordo com a atividade da empresa, conforme o quadro acima.

2.5.3 Lucro Real

O Lucro Real é apurado através do lucro líquido depois de estar ajustado pelas adições, exclusões e compensações. Este possui duas opções de enquadramento: Lucro Real Trimestral ou Lucro Real Anual.

Afirma Silva (2012, p. 466): “é uma forma complexa de apuração do IRPJ e da CSLL. Tem como fato gerador o resultado contábil ajustado pelas adições, exclusões e compensações determinadas na legislação tributária”.

Segundo Oliveira (2011, p. 170),

Contabilmente falando, pode-se concluir que o lucro real é aquele *realmente* apurado pela contabilidade, com base na completa escrituração contábil fiscal, com a estrita e rigorosa observância dos princípios da contabilidade e demais normas fiscais e comerciais.

O artigo 247 do RIR/99 conceitua o lucro real como sendo: “O lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pelo Regulamento do Imposto de Renda(RIR)”.

Para Pêgas (2011, p. 386), “a única forma em que o Fisco exige a apuração do resultado das empresas (receitas menos despesas) é o lucro real”.

Conforme Silva (2012, p. 466), “a determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das disposições das leis comerciais”.

2.5.3.1 Lucro Real Trimestral

Os impostos incidentes nesta modalidade são: PIS não cumulativo, COFINS não cumulativo (que são feitos pagamentos mensais) e CSLL e IRPJ (que são feitos pagamentos trimestrais).

De acordo com a Lei nº 9.430/96, “Se for optado pela apuração do lucro real trimestral, a mesma deverá ser encerrada em 31 de março, 30 de junho, 30 setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observado a legislação vigente”.

De acordo com Pêgas (2011, p. 386), “sua grande desvantagem é que a apuração do imposto passa a ser trimestral, prejudicando sensivelmente empresas que tenham resultados apresentando algum desequilíbrio durante o ano”.

2.5.3.2 Lucro Real por Estimativa

O art. 222 do RIR/99 “menciona que a pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto e adicional, em cada mês, determinados sobre base de cálculo estimada (Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º)”.

Pinto (2011, p. 73):

Observa que a adoção da forma de pagamento por estimativa irretratável para todo o ano calendário. Quem recolher o mês de janeiro por estimativa já estará deixando clara sua opção pelo critério de lucro real anual devendo recolher mensalmente as parcelas referente aos impostos.

Pegás (2009, p. 463) afirma que:

Na escolha da opção anual, há a obrigatoriedade o recolhimento mensal em bases estimadas. Então, embora a apuração definitiva da base de cálculo somente ocorra no final do ano, a empresa será obrigada por lei a recolher antecipadamente ao Fisco mensalmente uma parcela de IR e CSLL.

2.5.3.4 Adições

De acordo com Fabretti (2000, p. 231) “Adições: referem-se às despesas contabilizadas pela PJ, mas que são limitadas ou não admitidas pela lei. Exemplo: multas por infrações fiscais”.

Para Oliveira *et al* (2014, p. 190), adições são:

Resultado negativo da avaliação de investimentos em participações societárias avaliadas pelo valor do patrimônio líquido – equivalência patrimonial;
 Valor da reserva de reavaliação baixado durante o período-base, cuja contrapartida não tenha sido computada no resultado do período;
 Valor das provisões não dedutíveis na determinação do lucro real;
 Despesas indedutíveis mencionadas pelo art. 13º da Lei nº 9.249/95;
 Lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior;
 Valor dos lucros distribuídos disfarçadamente, conforme art. 60 da Lei nº9.532/97.

2.5.3.5 Exclusões e compensações

Segundo Fabretti (2000, p. 231),

Exclusões: são valores que a lei permite subtrair do lucro líquido (IR) para efeito fiscal. Exemplo: depreciação acelerada por incentivos fiscais, dividendos obtidos de investimentos em ações de outras empresas avaliadas pelo custo de aquisição etc.

Já para Oliveira *et al* (2014, p. 190), exclusões são:

Resultado positivo da avaliação de investimento em participações societárias avaliadas pelo valor do patrimônio líquido – equivalência patrimonial;
 Lucros e dividendos derivados de investimentos em participações societárias avaliadas pelo custo de aquisição, que tenham sido registrados como receitas;
 Valor das provisões não dedutíveis na determinação do lucro real, adicionadas no exercício anterior, que tenham sido baixadas no curso do período-base;

Participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, e contribuições para instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados.

Para Pêgas, (2011, p. 365), compensação “é a utilização de prejuízos fiscais ocorridos em períodos anteriores, atualmente com limitação percentual de 30% do lucro líquido ajustado”.

Ainda de acordo com Oliveira *et al* (2014, p. 175), sobre compensação:

De acordo com a legislação do Imposto de Renda, as pessoas jurídicas podem reduzir o lucro real apurado no período-base, utilizando-se do mecanismo da compensação de prejuízos fiscais apurado em períodos-base anteriores, anuais ou trimestrais.

Conforme Marion (2012, p. 198), referente o prejuízo na atividade rural:

O prejuízo fiscal determinado pela pessoa jurídica que explora exclusivamente atividade rural incentivada, na forma prevista na Lei nº 8.023/90, poderá ser compensado com Lucro Real do período de apuração posterior, não havendo restrição do prazo para tal compensação e não se aplicando o limite de 30%, como nas demais empresas (art. 512, RIR/99).

2.5.3.6 PIS e COFINS não cumulativos

De acordo com a Lei nº 10.637, a base de cálculo da contribuição para o PIS e COFINS, com a incidência não cumulativa, “é o valor do faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil”.

A Lei nº 10.637, de 2002, art 1º, §3º e a Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º, § 3º determinam que podem ser excluídos do faturamento, para fins de determinação da base de cálculo, quando o tenham integrado, os valores:

- a) das receitas isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero);
- b) das vendas canceladas;
- c) dos descontos incondicionais concedidos;
- d) do IPI;
- e) do ICMS, quando destacado em nota fiscal e cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;
- f) das reversões de provisões e das recuperações de créditos baixados como perdas, que não representem ingresso de novas receitas;

- g) dos resultados positivos da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido;
- h) dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita; e,
- i) das receitas não operacionais, decorrentes da venda de bens do ativo permanente;
- j) das receitas de revenda de bens em que a contribuição já foi recolhida pelo substituto tributário;
- k) das receitas excluídas do regime de incidência não cumulativa, constantes do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003.

Para Pêgas (2011, p. 553):

A partir de dezembro de 2002, o PIS/PASEP passou a ser cobrado pelo método não cumulativo para as empresas que utilizam o lucro real como forma de tributação. As principais mudanças definidas para o método não-cumulativo foram as seguintes:

- a) A alíquota do PIS/PASEP passou de 0,65% para 1,65%; e
- b) A empresa pode utilizar créditos permitidos em lei para deduzir o PIS/PASEP a pagar, com a alíquota majorada.

Segundo Oliveira *et al* (2014, p. 221), referente o PIS:

Os contribuintes tributados pelo lucro real devem calcular e recolher mensalmente o tributo calculado mediante a aplicação da alíquota de 1,65% sobre o faturamento, que corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

Para Oliveira (2005, p. 150-151):

Do valor determinado, a pessoa jurídica poderá descontar créditos mediante a aplicação da alíquota de 1,65% sobre o valor:

De bens adquiridos no mês para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos adquiridos às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora (substituição tributária) ou submetidos à incidência monofásica do PIS;

De bens e serviços adquiridos no mês utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes;

Dos alugueis de prédios, máquinas e equipamentos, incorridos no mês e pagos à pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

Das despesas financeiras, incorridas no mês. Decorrentes de empréstimos, financiamentos e contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoas jurídicas, exceto de optante pelo SIMPLES;

Dos encargos de depreciação e amortização de máquinas e equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de produtos destinados à venda. Bem como a outros bens incorporados ao ativo imobilizado;

Dos encargos de depreciação e amortização de edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra, tenha sido suportado pela locatária;

Dos bens recebidos no mês em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto na Lei n 10.637/2002; e

Da energia elétrica consumida no mês nos estabelecimentos da pessoa jurídica.

Conforme Oliveira (2005, p. 153-154),

Com a Lei nº 10.833/2003, para as empresas optantes pelo lucro real, a partir de 1º de fevereiro de 2004, acaba a cumulatividade da COFINS sobre a receita bruta. Essa contribuição será calculada à alíquota de 7,6% sobre o faturamento da pessoa jurídica, independente de sua denominação ou classificação contábil. Do valor determinado, a pessoa jurídica poderá descontar créditos mediante a aplicação da alíquota de 7,6% sobre o valor:

De bens adquiridos no mês para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos adquiridos às quais a contribuição seja exigida da empresavendedora (substituição tributária) ou submetidos à incidência monofásica do PIS;

De bens e serviços adquiridos no mês utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes;

Dos alugueis de prédios, máquinas e equipamentos, incorridos no mês e pagos à pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

Das despesas financeiras, incorridas no mês. Decorrentes de empréstimos, financiamentos e contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoas jurídicas, exceto de optante pelo SIMPLES;

Dos encargos de depreciação e amortização de máquinas e equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de produtos destinados à venda. Bem como a outros bens incorporados ao ativo imobilizado;

Dos encargos de depreciação e amortização de edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra, tenha sido suportado pela locatária;

Dos bens recebidos no mês em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto na Lei nº 10.637/2002; e

Da energia elétrica consumida no mês nos estabelecimentos da pessoa jurídica.

2.5.3.7 CSLL e IRPJ

Fabretti (2003, p. 213), “salienta que o lucro real é apurado a partir do resultado contábil do período-base. Desta forma, pode ser positivo (lucro) ou negativo (prejuízo). Em caso de prejuízo, não há base de cálculo”.

De acordo com Oliveira *et al* (2014, p.170),

Nesse regime de tributação, a base de cálculo para a CSLL é determinada pelo resultado do trimestre, antes da provisão para seu próprio pagamento e a provisão para IRPJ, ajustado por adições, exclusões e compensações prescritas ou autorizadas pela legislação.

Pinto (2011, p. 227) afirma que “em função da não dedutibilidade da contribuição social para fins de seu próprio cálculo, a alíquota deverá ser aplicada integralmente sobre a base de cálculo. Com isso, a base de cálculo do imposto é o lucro real”.

De acordo com o art. 37 da Lei nº 10.637, a partir de janeiro de 2003 a alíquota para empresas em geral é de 9%. O art. 17 da Lei nº 11.727/08 alterou a alíquota a partir de 1º de maio de 2008 das entidades financeiras e assemelhadas para 15%.

De acordo com Oliveira *et al* (2014, p. 171):

O imposto de renda trimestral será calculado mediante da aplicação da alíquota:

1. alíquota normal de 15% sobre a totalidade da base de cálculo, ou seja, 15% do lucro real;
2. alíquota adicional de 10% sobre a parcela da base de cálculo que exceder o limite de R\$ 60.000,00-limite trimestral. No caso de início de atividades, o limite trimestral será proporcional ao número de meses, ou seja, R\$20.000,00 para cada mês em que a empresa exerceu atividades no trimestre.

Pêgas (2009, p. 317), complementa que “a base de cálculo para o IR é o lucro real que a empresa obteve no final do período”.

O art. 228 do RIR/99 afirma que o imposto a ser pago mensalmente na forma desta Seção será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de 15% (Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º, § 1º).

Pêgas (2009, p. 318) afirma que “alíquota do imposto de renda das pessoas jurídicas segue o critério da progressividade, ou seja, paga mais quem pode mais, pagando menos quem pode menos”.

Segundo Pêgas (2011, p. 386), o lucro real trimestral:

O lucro real trimestral representa a tributação sobre o lucro feita a cada trimestre. Então, no mesmo ano fiscal, a pessoa jurídica encerra quatro períodos distintos, sendo devido o IR e a CSLL apenas a cada três meses e de forma definitiva. Com isso, a empresa é obrigada a efetuar quatro recolhimentos no ano, não sendo necessário acompanhamento mensal, pois a exigência só acontece trimestralmente.

2.6 TRIBUTOS COMUNS AOS MÉTODOS DE TRIBUTAÇÃO

Temos várias formas de tributação para exercer a atividade rural, assim já identificada acima, porém alguns tributos são idênticos independentemente da forma de tributação, a seguir segue-os.

2.6.1 INSS – Instituto Nacional do Seguro Social

Conforme Pêgas (2011, p. 156), “as contribuições para o INSS são divididas entre os empregadores e os empregados, além das contribuições dos autônomos, trabalhadores temporários entre outros”.

Como descrito por Oliveira *et al*(2014, p. 156), “o empregador desconta dos funcionários e posteriormente repassa – ou recolhe – para o INSS. Portanto a empresa é apenas depositaria temporariamente desse desconto”.

Ainda conforme Oliveira *et al* (2014, p. 647), “o objetivo fundamental da Previdência é a proteção econômica e social do cidadão. Ela é regida por princípio de Justiça, uma vez que todo homem tem direito a proteção contra os riscos da existência”.

As empresas são obrigadas a descontar dos seus empregados a contribuição previdenciária devida por eles. A alíquota varia conforme tabela divulgada anualmente pela Previdência Social. O empregado faz a retenção da contribuição no momento do registro da folha de pagamento, repassando posteriormente o valor descontado ao INSS.

2.6.2 FGTS - Fundo de Garantia por Tempo de Serviço

O FGTS é um “seguro” para o trabalhador, na qual ele tem a garantia de se proteger de eventuais situações, como por exemplo: demissão sem justa causa. Esse imposto é depositado até todo o dia sete de cada mês pelo empregador, no valor correspondente a uma alíquota de 8%.

Conforme a Caixa Econômica Federal (2014), o FGTS tem como objetivo:

- Formar um fundo de indenizações trabalhistas;
- Oferecer ao trabalhador a possibilidade de formar um patrimônio em troca da estabilidade no emprego;
- Proporcionar ao trabalhador aumento de sua renda real, pela possibilidade de acesso à casa própria;
- Formar fundo de recursos para o financiamento de programas de habitação popular, saneamento básico e infraestrutura urbana.

De acordo com Pêgas (2011, p. 158), o FGTS foi criado através da Lei nº 5.107, de 13 de setembro de 1966, com objetivo de dar proteção ao trabalhador, sendo opcional até a

Constituição de 1988, quando passou a ser obrigatório para todos os empregados regidos pela Constituição das Leis do Trabalho – CLT.

Conforme Oliveira(2005, p. 139), “o empregador devera depositar nesse Fundo ate o dia 7 de cada mês, em nome dos empregados, o valor correspondente a 8% de todos os pagamentos de natureza salarial (remuneração) referentes ao mês anterior”.

Ainda de acordo com Pêgas (2011, p. 159):

Apesar de ser considerado um fundo, cada trabalhador tem sua conta individual aberta na Caixa Econômica Federal (CEF), recebendo depósitos, juros e atualização monetária. O FGTS tem atualização monetária pelos índices oficiais de inflação, mais juros de 3% ao ano.

2.6.4 FUNRURAL – Fundo de Assistência e Previdência do Trabalhador Rural

Conforme a Lei nº 8.212 de 1991:

Art. 25. A contribuição do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam os incisos I e II do art. 22, e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada à Seguridade Social, é de:

I - 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção

II - 0,1% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção para financiamento das prestações por acidente do trabalho.

2.6.5 ITR- Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural

A DIAT é uma declaração anual sobre a propriedade rural estabelecida fora da zona urbana, gerando assim a apuração e o pagamento do imposto sobre a terra nua, sendo recolhido para União e distribuído integralmente aos estados e municípios, onde estão localizadas as terras tributadas.

Conforme Pêgas (2011, p. 288), “o ITR é um imposto de apuração anual e tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município”.

Conforme o sítio da Receita Federal:

Art. 1º O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - 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.
 § 1º O ITR incide inclusive sobre o imóvel declarado de interesse social para fins de reforma agrária, enquanto não transferida a propriedade, exceto se houver imissão prévia na posse.

§ 2º Para os efeitos desta Lei, considera-se imóvel rural a área contínua, formada de uma ou mais parcelas de terras, localizada na zona rural do município.

§ 3º O imóvel que pertencer a mais de um município deverá ser enquadrado no município onde fique a sede do imóvel e, se esta não existir, será enquadrado no município onde se localize a maior parte do imóvel.

Abaixo o quadro com as alíquotas para cálculo do ITR, conforme art. 11 da Lei nº 9.393/1996.

Área total do imóvel (em hectares)	Grau de Utilização – GU (em %)				
	Maior que 80	Maior que 65 até 80	Maior que 50 até 65	Maior que 30 até 50	Até 30
Até 50	0,03	0,20	0,40	0,70	1,00
Maior que 50 até 200	0,07	0,40	0,80	1,40	2,00
Maior que 200 até 500	0,10	0,60	1,30	2,30	3,30
Maior que 500 até 1.000	0,15	0,85	1,90	3,30	4,70
Maior que 1.000 até 5.000	0,30	1,60	3,40	6,00	8,60
Acima de 5.000	0,45	3,00	6,40	12,00	20,00

Quadro 5 – Alíquotas para o cálculo do ITR
 Fonte: Receita Federal do Brasil (2014).

3 PROCEDIMENTO METODOLÓGICO

Entende-se por método os procedimentos mais amplos de raciocínio, enquanto técnicas são procedimentos mais restritos que operacionalizam os métodos mediante emprego de instrumentos adequados (OLIVEIRA, 2002, p. 135).

Neste capítulo serão descritos os métodos de pesquisa adotados neste estudo, para alcance dos objetivos referidos.

3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

Referente aos objetivos do estudo, de aprofundar os conhecimentos relacionados ao planejamento tributário, esta pesquisa é descritiva, pois visa analisar os fatos sem modificá-los, apenas examinar e comprovar os fatos.

Para Gil (2002, p. 41), “a pesquisa descritiva busca descobrir relações entre variáveis ou simplesmente descrever um fenômeno ou amostra”.

Quanto à abordagem do problema, o estudo é classificado como uma pesquisa quantitativa, pois identificará através de cálculos a melhor maneira de se fazer o planejamento tributário adequado ao produtor rural em estudo.

Referente ao tipo de pesquisa classificou-se como abordagem quantitativa. Richardson (1989, p. 69), descreve que o método quantitativo, como o próprio nome indica, caracteriza-se pelo emprego da quantificação tanto nas modalidades de coleta de informações, quanto no tratamento delas por meio de técnicas estatísticas, desde a mais simples como a percentual, média e desvio-padrão, às mais complexas, como o coeficiente de correlação, a análise de regressão, etc.

3.2 AMBIENTE DE ESTUDO

O estudo propôs fazer um planejamento tributário do produtor rural que tem como suas principais receitas a venda de soja, trigo e bovinos. A propriedade está localizada no município de Colorado/RS, com uma extensão de terra de 800,2 hectares.

De acordo com Diehl e Tatim (2004, p. 64), na pesquisa científica significa:

Conhecer as características de uma população específica é comum observar apenas uma amostra de seus elementos e, a partir dos resultados dessa amostra, obter valores aproximados ou estimativos, para as características de interesse. Sendo, a população um conjunto de elementos passíveis de serem mensurados com respeito às variáveis que se pretende levantar.

Por se tratar de um estudo de caso, a presente pesquisa não apresenta amostra definida.

3.3 PROCEDIMENTO E TÉCNICAS DE COLETA DE DADOS

Quanto aos procedimentos técnicos da pesquisa, pode ser classificado como estudo de caso, pois tem como base um único produtor rural, com dados e informações verdadeiras, pretendendo possibilitar uma certa vivência da realidade, assim oferecendo uma pequena contribuição construtiva para a unidade em estudo.

Para Gil (2002, p. 54) o estudo de caso “consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento”.

Sendo assim, quanto ao procedimento técnico da pesquisa se enquadra também como pesquisa documental, pois, o estudo será feito em cima de análises de documentos, faturamentos, balanços, razão, demonstrativos.

Para Cervo e Bervian (2002, p. 67), na pesquisa documental:

São investigados documentos a fim de se poder descrever e comparar usos e costumes, tendências, diferenças e outras características. Estuda a realidade presente, e não o passado, como ocorre com a pesquisa histórica.

Segundo Gil (2002, p. 43-56) “pesquisa documental: utiliza documentos de valor histórico ou científico (cartas, diários, fotos, leis, artefatos, etc.), sendo utilizada em estudos históricos”.

3.4 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DE DADOS

Na visão de Diehl e Tatim (2004, p. 54),

o processo de organização da pesquisa ou dos dados coletados, se resume em: seleção dos dados, classificação, codificação, e, representação dos dados para se concretizar o processo de inter-relação com a hipótese ou a pergunta da pesquisa.

Os dados que serão obtidos sobre o faturamento do produtor e demais demonstrações, passarão por uma profunda análise técnica, e assim serão realizados os cálculos e o comparativo dos mesmos para verificar a melhor forma de tributação para o produtor rural.

3.5 VARIÁVEIS DE ESTUDO

As variáveis de estudo são:

- Pessoa Física: para Marion (2012, p. 7), é “a pessoa natural, é todo o ser humano, é todo o indivíduo (sem nenhuma exceção)”;
- Pessoa Jurídica: conforme Marion (2012, p. 7), é “a união de indivíduos que, por meio de um trato reconhecido por lei, formam uma nova pessoa, com personalidade distinta da de seus membros”;
- Simples Nacional: para Oliveira *et al* (2014, p. 386) “é o regime especial unificado de arrecadação de tributos e contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, corresponde a um regime diferenciado de tributação para essas empresas”, tendo este sistema de tributação a unificação de seis tributos federais com pagamento por alíquota única;
- Lucro Presumido: de acordo com Pêgas (2011, p. 497), “é uma forma de tributação que utiliza apenas as receitas da empresa para apuração do resultado tributável de IR e CSLL”;

- Lucro Real: para Oliveira *et al* (2014, p. 188) , “ é o lucro líquido do período apurado na escrituração comercial, denominado lucro contábil, ajustado pelas adições, exclusões e compensações autorizadas pela legislação do Imposto de Renda”.

4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Neste capítulo encontra-se a caracterização do produtor rural e, conseqüentemente, a apresentação dos resultados da pesquisa.

Inicialmente são demonstradas as tabelas com as apurações de cálculos dos impostos pelo regime de tributação na Pessoa Física e na Pessoa Jurídica: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real. Logo após, um comparativo com as formas de tributação relacionando os anos de 2012 e 2013. E, para concluir, são apresentadas as sugestões e recomendações para o produtor rural estudado.

4.1 APRESENTAÇÃO DO PRODUTOR RURAL

O produtor rural XYZ está localizado no município de Colorado/RS, com uma extensão de terra de 800,2 hectares. Atualmente possui 5 funcionários e tem como principal receita a venda de grãos (soja, milho e trigo), seguida da venda de bovinos.

4.2 CÁLCULO DO IMPOSTO NA PESSOA FÍSICA PERÍODO DE 2012

O IRPF é feito uma vez por ano através de sua declaração anual, onde informamos todas as rendas auferidas e todas as despesas dedutíveis permitidas na legislação do IRPF.

A arrecadação do IRPF é feita através de uma tabela progressiva de alíquotas conforme a renda do contribuinte. No entanto, os limites máximos de deduções permitidas são os mesmos para qualquer contribuinte.

A seguir será demonstrada a apuração para recolhimento do IRPF.

4.2.1 Apresentação das Receitas e Despesas, Investimentos

A Tabela 1 apresenta o total da receita e despesa do ano de 2012 do produtor rural.

Tabela 1 – Receitas e despesas ano 2012

Mês	Receita Bruta	Despesas deCusteio/Investimento
Janeiro	1.036.392,87	57.388,85
Fevereiro	154.345,28	196.283,86
Março	566.926,65	469.484,06
Abril	3.461.762,88	107.289,76
Maio	0,00	35.349,24
Junho	0,00	36.651,04
Julho	17.938,00	11.752,19
Agosto	60,00	14.261,12
Setembro	28.000,00	54.197,93
Outubro	0,00	15.614,26
Novembro	0,00	26.441,63
Dezembro	0,00	17.527,43
Total	5.265.425,68	1.042.241,37

Fonte: Dados Primários (2014).

As principais receitas são de vendas de soja e milho. Conseqüentemente, em alguns meses não terá receita pois a cultura está sendo plantada. Já as despesas abrangem o custo da lavoura (sementes, adubos, etc), gastos com pessoal (salários, encargos, etc) e despesas da atividade (despesa de veículos, combustíveis, etc).

Dessa forma, totalizou-se a receita do ano de 2012 em R\$ 5.263.425,68 (Cinco milhões, duzentos e sessenta e três mil, quatrocentos e vinte e cinco reais e sessenta e oito centavos). Já o total das despesas de custeio foi de R\$ 1.042.241,37 (Um milhão, quarenta e dois mil, duzentos e quarenta e um reais e trinta e sete centavos) para o ano de 2012.

4.2.2 Apuração do Resultado

A Tabela 2 foi elaborado para demonstração efetiva do valor em que servirá como a base de cálculo do IRPF.

O método de cálculo do IRPF para o produtor rural foi pelo limite de 20% sobre a receita bruta. Esse modelo faz com que se perca o direito à compensação do total dos prejuízos correspondentes a anos-calendário anteriores ao da opção, porém o contribuinte não obteve prejuízo em anos anteriores. Assim esta é a forma mais adequada para o mesmo.

Tabela 2 – Tributável x não Tributável

Receita Bruta Total	5.265.425,68
Despesa de Custeio e Investimento totais	1.042.241,37
Resultado	4.223.184,31
Limite de 20% sobre a receita bruta	1.053.085,13
Resultado Tributável	1.053.085,13
Resultado não Tributável	3.170.099,18

Fonte: Dados Primários (2014).

Assim, totalizou-se a receita bruta de R\$ 5.265.425,86 (Cinco milhões, duzentos e sessenta e cinco mil, quatrocentos e vinte e cinco reais e oitenta e seis centavos). Reduzindo-se a despesa e os investimentos, que somaram R\$ 1.042.241,37 (Um milhão, quarenta e dois mil, duzentos e quarenta e um mil e trinta e sete centavos), totalizou-se um resultado de R\$ 4.223.184,31 (Quatro milhões duzentos e vinte e três mil, cento e oitenta e quatro reais e trinta e um centavos). Assim, aplica-se o limite de 20% sobre a receita bruta total, na qual dá se então o valor tributável de R\$ 1.053.085,13 (Um milhão, cinquenta e três mil, oitenta e cinco reais e treze centavos), ou seja, a base de cálculo para aplicar na tabela progressiva do IRPF.

4.2.3 Cálculo do Imposto

Com base na Tabela 3, o contribuinte, no ano de 2012, optou pelo modelo de declaração por deduções legais (completa), na qual nesse modelo pode-se optar por deduzir as despesas, conforme legislação, diretamente do resultado tributável.

Tabela 3 – Resultado do Imposto

RESULTADO TRIBUTÁVEL	1.053.085,13
Contrib. à Previdência Complementar e FAPI	126.370,21
Despesas Médicas	1.418,00
Base de Cálculo do Imposto	925.296,92
Imposto Devido	245.378,27
Dedução de Incentivo	14.700,00
IMPOSTO À PAGAR	230.678,27

Fonte: Dados Primários (2014).

Pode-se observar na tabela que as despesas, como contribuição à previdência e despesas médicas, influenciam em R\$ 127.788,21 (Cento e vinte e sete mil, setecentos e oitenta e oito reais e vinte e um centavos) a deduzir do resultado tributável e assim, chegar na base de cálculo do imposto de R\$ 925.296,92 (Novecentos e vinte e cinco mil, duzentos e noventa e seis reais e noventa e dois centavos).Aplicando uma alíquota de 27,5% obteve-se o valor de R\$ 254.456,65 (Duzentos e cinquenta e quatro mil, quatrocentos e cinquenta e seis reais e sessenta e cinco centavos) deduzindo a parcela do imposto de renda de R\$ 9.078,38(Nove mil, setenta e oito reais e trinta e oito centavos), conforme a tabela progressiva, chegando a quantia do imposto de R\$ 245.378,27 (Duzentos e quarenta e cinco mil, trezentos e setenta e oito reais e vinte e sete centavos). Com isso ainda se tem o valor de dedução de incentivo(doações) de R\$ 14.700,00(Quatorze mil e setecentos reais) na qual se tem um abatimento total diretamente ao montante do imposto, ficando assim o imposto a pagar de R\$ 230.678,27 (Duzentos e trinta mil, seiscentos e setenta e oito reais e vinte e sete centavos).

4.3 CÁLCULO DO IMPOSTO NO SIMPLES NACIONAL PERÍODO DE 2012

Com base na receita bruta total referente ano de 2011 e de 2012, o produtor está impedido de optar pela tributação do Simples Nacional conforme diz a legislação, na qual permite optar por essa tributação empresas com faturamento até R\$ 3.600.000,00 (Três milhões e seiscentos mil reais) no ano anterior à opção.

4.4 CÁLCULO DO IMPOSTO PELO LUCRO PRESUMIDO PERÍODO DE 2012

O Lucro Presumido é apurado através da presunção do lucro, por percentuais que são aplicados sobre a receita e assim recolhidos os impostos.

As pessoas jurídicas que são tributadas pelo Lucro Presumido deverão pagar o IRPJ e a CSLL por períodos trimestrais, enquanto o PIS e a COFINS deverão ser pagos mensalmente.

A seguir será demonstrada a apuração para recolhimento do PIS, da COFINS, do IRPJ e CSLL.

4.4.1 Apuração do PIS e da COFINS cumulativo

A empresa que optar pelo Lucro Presumido calcula sua contribuição para o PIS e COFINS no regime cumulativo. Este regime tem como fato gerador as receitas auferidas pela empresa, menos as vendas canceladas e os descontos concedidos. Sobre esta base de cálculo é aplicada a alíquota de 0,65% para o PIS e 3% para a COFINS, assim obtendo o valor a recolher dos impostos mensalmente.

Segue abaixo cálculo do PIS e da COFINS.

Tabela 4 – Cálculo do PIS e COFINS - Lucro Presumido 2012

Cálculo do PIS e CONFINS – Lucro Presumido 2012						
Mês	Faturamento	Base de Cálculo	% PIS	Total	% COFINS	Total
Janeiro	1.036.392,87	1.036.392,87	0,65	6.736,55	3,00	31.091,79
Fevereiro	154.345,28	154.345,28	0,65	1.003,24	3,00	4.630,36
Março	566.926,65	566.926,65	0,65	3.685,02	3,00	17.007,80
Abril	3.461.762,88	3.461.762,88	0,65	22.501,46	3,00	103.852,89
Maio	0,00	0,00	0,65	0,00	3,00	0,00
Junho	0,00	0,00	0,65	0,00	3,00	0,00
Julho	17.938,00	17.938,00	0,65	116,60	3,00	538,14
Agosto	60,00	60,00	0,65	0,39	3,00	1,80
Setembro	28.000,00	28.000,00	0,65	182,00	3,00	840,00
Outubro	0,00	0,00	0,65	0,00	3,00	0,00
Novembro	0,00	0,00	0,65	0,00	3,00	0,00
Dezembro	0,00	0,00	0,65	0,00	3,00	0,00
Total anual	5.265.425,68	5.265.425,68		34.225,27		157.962,77

Fonte: Dados Primários (2014).

Conforme mostrado na Tabela 4, o produtor rural no ano de 2012 pagou de PIS R\$ 34.225,27 (Trinta e quatro mil, duzentos e vinte e cinco reais e vinte e sete centavos) e de COFINS R\$ 157.962,77 (Cento e cinquenta e sete mil, novecentos e sessenta e dois reais e setenta e sete centavos).

4.4.2 Apuração do IRPJ cumulativo

O cálculo do IRPJ pelo Lucro Presumido se dá através da aplicação do percentual de presunção de acordo com a atividade da empresa sobre a receita bruta auferida no trimestre, já deduzidas as devoluções de vendas. Sobre o valor encontrado serão acrescidas as receitas financeiras e aplicada a alíquota de 15%, que determinará o valor do imposto devido. Quando a parcela da base de cálculo ultrapassar o valor de R\$ 20.000,00 (Vinte mil reais) mensais incidirá um adicional de 10% sobre o excedente.

O demonstrativo do cálculo do IRPJ está presente na Tabela 5.

Tabela 5 – Cálculo do IRPJ - Lucro Presumido 2012

Trimestre	Faturamento	Presunção	Base de cálculo	IRPJ 15%	Adicional 10%	Total Imposto
1º trimestre	1.757.664,80	8%	140.613,18	21.091,98	8.061,32	29.153,30
2º trimestre	3.461.762,88	8%	276.941,03	41.541,15	21.694,10	63.235,25
3º trimestre	45.998,00	8%	3.679,84	551,98	0,00	551,98
4º trimestre	0,00	8%	0,00			0,00
Total anual	5.265.425,68		421.234,05	63.185,11	29.755,42	92.940,53

Fonte: Dados Primários (2014).

Considerando que as receitas foram todas com vendas de mercadorias, foi utilizado o percentual de 8% conforme determinado pela regulamentação do Imposto de Renda. Como o valor ultrapassou o limite trimestral de R\$ 60.000,00 (Seiscentos mil reais), no primeiro e segundo trimestre, foi calculado sobre o valor a maior o adicional de 10%.

Assim, conforme a Tabela 5, o valor total a recolher apurado para o IRPJ para o ano de 2012 é de R\$ 92.940,53 (Noventa e dois mil, novecentos e quarenta reais e cinquenta e três centavos).

4.4.3 Apuração da CSLL cumulativo

O cálculo da CSLL é efetuado através do percentual de presunção atribuído por lei sobre o total das receitas que a empresa obteve no trimestre. Assim temos a base de cálculo.

Não estão inclusas na receita bruta as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e ainda os impostos não cumulativos.

Segue a Tabela 6 com o demonstrativo do cálculo da CSLL.

Tabela 6 – Cálculo da CSLL - Lucro Presumido 2012

Trimestre	Faturamento	Presunção	Base de cálculo	CSLL 9%
1º Trimestre	1.757.664,80	12 %	210.919,78	18.982,78
2º Trimestre	3.461.762,88	12 %	415.411,55	37.387,04
3º Trimestre	45.998,00	12 %	5.519,76	496,78
4º Trimestre	0,00	12 %	0,00	0,00
Total anual	5.265.425,68		631.851,09	56.866,60

Fonte: Dados Primários (2014).

Para as vendas de mercadorias, o percentual de presunção aplicado é de 12%. Assim para a definição da CSLL deverá ser aplicado a alíquota de 9% sobre a base de cálculo. A Tabela 6 demonstra apuração da CSLL, totalizando R\$ 56.866,60 (Cinquenta e seis mil, oitocentos e sessenta e seis reais e sessenta centavos) para o ano de 2012.

4.4.4 Carga Tributária no Lucro Presumido 2012

A Tabela 7 demonstra os valores totais resultantes da aplicação das alíquotas referentes a cada imposto. O PIS e o COFINS têm seus valores calculados mensalmente, enquanto que a CSLL e o IRPJ são apurados e recolhidos trimestralmente, de acordo com a legislação.

Conforme cálculo demonstrado, segue demonstrativo de impostos que o produtor rural pagaria se fosse tributado pelo Lucro Presumido no ano de 2012.

Tabela 7 – Carga Tributária no Lucro Presumido 2012

Carga Tributária no Lucro Presumido - 2012	
PIS	34.225,27
COFINS	157.962,77
CSLL	56.866,60
IRPJ	92.940,53
Total	341.995,17

Fonte: Dados Primários (2014).

A carga total dos impostos no Lucro Presumido é de R\$ 341.995,17 (Trezentos e quarenta e um mil, novecentos e noventa e cinco reais e dezessete centavos), somando os impostos mensais PIS e COFINS e trimestrais IRPJ e CSLL.

O Gráfico 1 demonstra, em percentuais proporcionais, o valor a recolher de cada imposto.

**Gráfico 1 – Carga Tributária Lucro Presumido 2012**

Fonte: Dados Primários (2014).

O imposto com o valor mais significativo foi a COFINS com um valor de R\$ 157.962,77 (Cento e cinquenta e sete mil, novecentos e sessenta e dois reais e setenta centavos), que representa 46,19% da carga total dos impostos. Os outros impostos se dividem em 27,18% para o IRPJ com um valor de R\$ 92.940,53 (Noventa e dois mil novecentos e quarenta reais e cinquenta e três centavos), 16,63% para a CSLL no valor de R\$ 56.866,60 (Cinquenta e seis mil, oitocentos e sessenta e seis reais e sessenta centavos) e 10,01% para o PIS num valor de 34.225,27 (Trinta e quatro mil, duzentos e vinte e cinco reais e vinte e sete centavos).

4.5 CÁLCULO DO IMPOSTO PELO LUCRO REAL PERÍODO DE 2012

Se o produtor rural optar pelo lucro real trimestral, os impostos serão apurados através do resultado da empresa, o que significa apurar seu lucro líquido.

A empresa que optar pelo Lucro Real pode efetuar sua apuração de forma trimestral, em períodos encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro, com base no resultado líquido de cada trimestre, anual com pagamentos mensais por estimativa.

4.5.1 Suspensão de PIS e COFINS não cumulativo

A incidência da contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS fica suspensa na hipótese de venda de produtos *in natura* de origem vegetal, animais vivos classificados nas posições 01.02 e 01.04, bens do ativo imobilizado, exceto a terra nua, efetuada por pessoa jurídica que exerça atividade rural e cooperativa de produção agropecuária, conforme legislação.

4.5.2 Apuração do IRPJ não cumulativo

Para calcularmos o IRPJ de modo hábil, a Tabela 8 representa da Demonstração do Resultado do Exercício no ano de 2012.

Tabela 8 – Demonstração do Resultado do Exercício 2012

Demonstração do Resultado do Exercício 2012				
	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
<u>Receita Operacional</u>				
Venda de trigo	228.881,30			
Venda de milho	1.528.783,50			
Venda de soja		3.461.610,88		
Venda de outros produtos		152,00	60,00	
Venda de bovinos			7.938,00	
Rendas eventuais			38.000,00	
Lucro bruto	1.757.664,80	3.461.762,88	45.998,00	0,00
<u>Custeio da lavoura</u>	<u>(568.825,78)</u>	<u>(580.159,47)</u>	<u>(936,00)</u>	<u>0,00</u>
Sementes de trigo	(20.352,00)			
Sementes de milho	(166.060,18)			
Sementes de soja		(41.898,68)		
Outras sementes		(33.084,00)	(936,00)	
Azubos	(169.085,61)	(257.767,79)		
Corretivos		(12.580,00)		
Defensivos vegetais	(213.327,99)	(234.829,00)		
<u>Gastos com pessoal</u>	<u>(20.203,42)</u>	<u>(33.117,16)</u>	<u>(18.437,56)</u>	<u>(28.217,17)</u>
Salários	(14.736,37)	(17.666,51)	(15.311,67)	(18.313,97)
Férias	(2.627,25)	(2.916,75)		
Décimo terceiro salário	(316,34)	(749,81)		(4.908,99)
FGTS	(826,16)	(6.073,18)	(1.245,74)	(1.990,13)
INSS	(1.697,30)	(2.953,93)	(1.880,15)	(3.004,08)
Indenizações		(2.756,98)		
<u>Despesas de atividades</u>	<u>(189.446,66)</u>	<u>(135.272,90)</u>	<u>(75.471,19)</u>	<u>(34.541,26)</u>
Fretes e carretos	(2.428,00)			
Conservação de maquinários	(18.915,21)	(29.508,44)	(4.779,53)	
Despesas de veículos	(1.347,20)	(4.672,46)		(3.744,74)
Combustíveis e lubrificantes	(45.799,84)	(5.460,00)	(28.487,10)	(7.816,93)
Despesas diversas	(35.776,52)	(36.220,99)	(2.910,46)	(2.078,86)
Conservação de móveis e imóveis	(28.133,24)	(39.712,19)	(8.751,54)	(162,00)
Despesas com bovinos	(180,63)	(61,73)	(269,00)	(196,55)
Ferramenta de baixa duração	(115,40)	(15,29)		(552,61)
Juros de mora	(81,86)		(20,21)	
ITR			(10.632,46)	
Compra de bovinos	(37.005,64)			
Luz e força	(1.269,62)	(1.402,95)	(1.633,23)	(1.103,11)
Honorários	(2.799,00)	(2.799,00)	(2.799,00)	(3.732,00)
Despesas com telefone	(648,67)	(474,02)	(242,83)	(208,63)
Depreciações	(14.945,83)	(14.945,83)	(14.945,83)	(14.945,83)
Resultado antes do IR	949.188,94	2.713.213,35	(48.846,75)	(62.758,43)

Fonte: Dados Primários (2014).

De acordo com a DRE acima, que apresenta os valores das receitas operacionais menos o custeio da lavoura, os gastos com pessoal e as despesas da atividade, obtém-se um lucro no 1º trimestre de R\$ 949.188,94 (Novecentos e quarenta e nove mil, cento e oitenta e oito reais e noventa e quatro centavos) e no 2º trimestre de R\$ 2.713.213,35 (Dois milhões, setecentos e treze mil, duzentos e treze reais e trinta e cinco centavos). Contudo, no 3º trimestre apresenta um prejuízo de R\$ 48.846,75 (Quarenta e oito mil, oitocentos e quarenta e seis mil e setenta e cinco centavos) e no último trimestre de 2012 houve outro prejuízo de R\$ 62.758,43 (Sessenta e dois mil setecentos e cinquenta e oito reais e quarenta e três centavos).

Ressalta-se que os valores acima foram extraídos das DRE's em anexo, que foram elaboradas observando-se o regime de caixa é a atual opção do produtor, portanto, através de dados obtidos junto ao contador, fez-se a adequação dos custos em obediência ao regime de competência.

A Tabela 9 refere-se ao cálculo para apuração do IRPJ lucro real trimestral, referente ao ano de 2012.

Não houve prejuízos a compensar de anos anteriores e o saldo da depreciação é controlado na parte A do LALUR.

Tabela 9 – LALUR2012

LALUR 2012				
Imposto de Renda	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
(A) Lucro Líquido do exercício antes IR	979.188,94	2.713.213,35	(48.846,75)	(62.758,43)
(B) + Adições	14.945,83	14.945,83	14.945,83	14.945,83
(C) –Exclusões	0,00	0,00	0,00	0,00
(D) = A+B-C Lucro Real	994.134,77	2.728.159,18	(33.900,92)	(47.812,60)
(E) Prejuízo a compensar	0,00	0,00	0,00	0,00
(F) Base de cálculo IRPJ	994.134,77	2.728.159,18	(33.900,92)	(47.812,60)
(G) Alíquota IRPJ	15,00%	15%	15%	15%
(H) = (F x G) IRPJ	149.120,22	409.223,88	0,00	0,00
Adicional do IR				
(I) = (F) Base de cálculo IRPJ	994.134,77	2.728.159,18		
(J) Parcela a deduzir	60.000,00	60.000,00		
(K) =(I-J) Base de cálculo adicional	934.134,77	2.668.159,18		
(L) Alíquota adicional IRPJ	10,00%	10%	10%	10%
(M) = (K x L) IRPJ adicional	93.413,48	266.815,92		
(N)=(H+ M) IR total	242.533,69	676.039,79	0,00	0,00
Imposto de Renda	242.533,69	676.039,79	0,00	0,00

Fonte: Dados Primários (2014).

De acordo com os cálculos do LALUR, apresentados na Tabela 9, no 1º trimestre o produtor rural em estudo ficaria com um lucro real de R\$ 979.188,94 (Novecentos e setenta e nove mil cento e oitenta e oito reais e noventa e quatro centavos), no qual deve-se adicionar a depreciação acelerada referente ao período anterior, no valor de R\$ 14.945,83 (Quatorze mil, novecentos e quarenta e cinco reais e oitenta e três centavos), chegando-se a base de cálculo, assim aplica-se o percentual do IRPJ que é de 15% e deduz a parcela do adicional, conforme a legislação permite, aplica-se a alíquota adicional de 10%, com isso o produtor rural pagaria de IRPJ R\$ 242.533,69 (Duzentos e quarenta e dois mil quinhentos e trinta e três reais e sessenta e nove centavos).

No 2º trimestre o produtor teria um lucro de R\$ 2.713.213,35 (Dois milhões setecentos e treze mil duzentos e treze reais e trinta e cinco centavos), assim o valor de IRPJ a pagar seria de R\$ 676.039,79 (Seiscentos e setenta e seis mil trinta e nove reais e setenta e nove centavos). Nos últimos trimestres restantes referentes ao ano de 2012, o produtor apresentaria prejuízos, desta forma não teria imposto a pagar, podendo compensar esses prejuízos no LALUR do ano de 2013.

4.5.3 Apuração da CSLL não cumulativo

A Tabela 10 evidencia o cálculo da CSLL, no ano de 2012, referente a tributação do Lucro Real Trimestral.

Tabela 10 – Cálculo CSLL Lucro Real Trimestral

CÁLCULO CSLL - LUCRO REAL TRIMESTRAL - 2012				
Contribuição Social Lucro Líquido	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
(A) Lucro Real	994.134,77	2.728.159,18	(33.900,92)	(47.812,60)
(B) Alíquota CSLL	9,00%	9,00%	9,00%	9,00%
(C) = (A x B) CSLL devida	89.472,13	245.534,33	0,00	0,00

Fonte: Dados Primários (2014).

Com base na tabela acima, que dispõe o lucro real por trimestre, aplicando-se a alíquota da CSLL de 9%, chega-se ao valor a pagar do 1º trimestre de CSLL R\$ 89.472,13 (Oitenta e nove mil quatrocentos e setenta e dois reais e treze centavos) e no 2º trimestre o montante a recolher seria de R\$ 245.534,33 (Duzentos e quarenta e cinco mil quinhentos e

trinta e quatro reais e trinta e três centavos). Nos últimos dois trimestres de 2012 não haveria o pagamento assim como no IRPJ, pois nesses dois trimestres houve prejuízo.

4.5.4 Carga Tributária no Lucro Real 2012

A Tabela 11 demonstra os valores totais resultantes da aplicação das alíquotas referentes a cada imposto. O PIS e o COFINS não possuem incidência e estão classificados como suspensão, já a CSLL e o IRPJ são apurados e recolhidos trimestralmente, conforme o lucro do produtor rural, caso obtenha prejuízo não terá imposto a pagar.

Segue demonstrativo do total dos impostos que o produtor deveria pagar se optasse pelo lucro real trimestral no ano de 2012.

Tabela 11 – Carga Tributária no Lucro Real 2012

Carga tributária no Lucro Real - 2012	
PIS	0,00
COFINS	0,00
CSLL	335.006,46
IRPJ	918.573,48
Total	1.253.579,94

Fonte: Dados Primários (2014).

A carga total dos impostos no Lucro Real seria de R\$ 1.253.579,94 (Um milhão duzentos e cinquenta e três mil quinhentos e setenta e nove reais e noventa e quatro centavos), somando os impostos trimestrais IRPJ e CSLL.

O Gráfico 2 demonstra em percentuais proporcionais o valor a recolher de cada imposto.

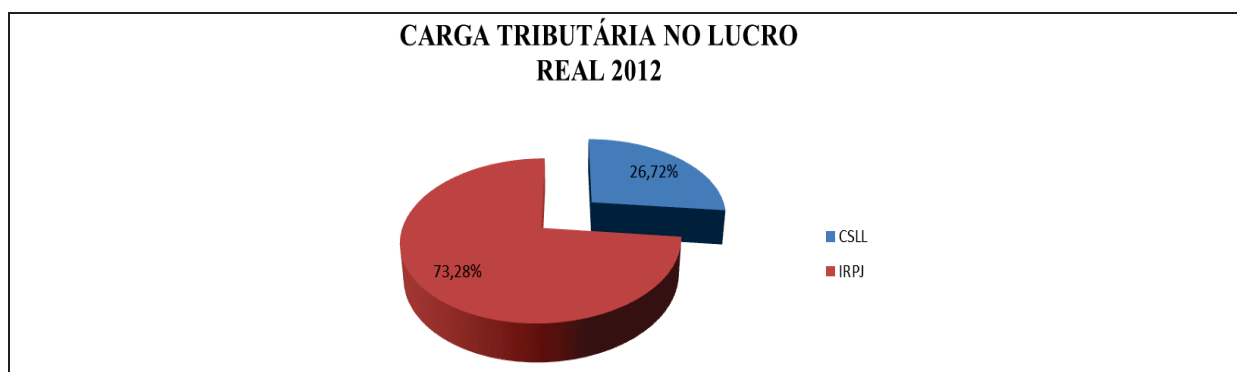


Gráfico 2 – Carga Tributária Lucro Real 2012

Fonte: Dados Primários (2014).

O IRPJ é um imposto bem significativo, pois possui uma alíquota de 15% mais seu adicional de 10% sobre a parcela que exceder o valor de R\$ 60.000,00 no trimestre, assim representa 73,28% do total da carga tributária, em contrapartida a CSLL significa 26,72%.

4.6 COMPARATIVO DAS TRIBUTAÇÕES

O Quadro 6 evidencia os valores totais apurados pelos regimes de tributação.

Formas de tributação	Total dos encargos
Imposto de Renda Pessoa Física	230.678,27
Lucro Presumido	341.995,17
Lucro Real	1.253.579,94

Quadro 6– Total dos Encargos 2012
Fonte: Dados Primários (2014).

Na tributação pelo IRPF o total da carga tributária foi de R\$ 230.678,27 (Duzentos e trinta mil, seiscentos e setenta e oito reais e vinte e sete centavos). Na tributação pelo Lucro Presumido a carga total dos impostos mensais como PIS, COFINS e trimestrais como IRPJ e CSLL, totalizaram um valor de R\$ 341.995,17 (Trezentos e quarenta e um mil novecentos e noventa e cinco reais e dezessete centavos). Já no Lucro Real foi a tributação na qual mais teria imposto a recolher mesmo sendo somente obrigado a calcular o IRPJ e CSLL ,já que possui suspensão do PIS e COFINS, totalizou um imposto de R\$ 1.253.579,94(Um milhão, duzentos e cinquenta e três mil quinhentos e setenta e nove reais e noventa e quatro centavos).

O Gráfico 03 apresenta este demonstrativo.

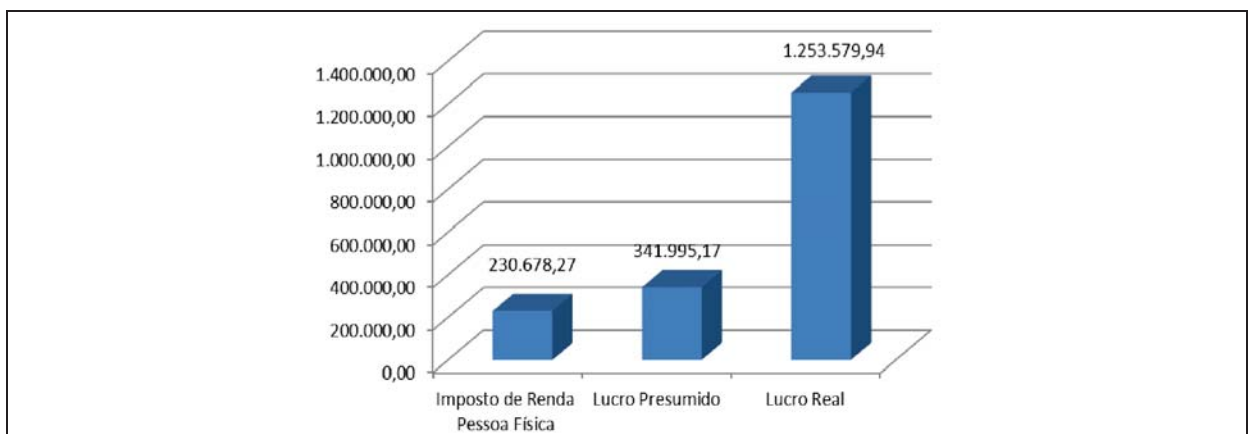


Gráfico 3 – Comparativo das Tributuições - 2012
Fonte: Dados Primários (2014).

Quanto aos valores apurados entre as tributações, observa-se que o regime menos oneroso é o IRPF. O valor apurado pelo IRPF fica pouco abaixo perante ao Lucro Presumido se comparado com a alta diferença perante o Lucro Real.

Em uma análise final, o produtor rural em estudo tributou pelo regime mais vantajoso, pois se estivesse optado pelo Lucro Presumido teria desembolsado uma diferença a mais de R\$ 111.316,90 (Cento e onze mil, trezentos e dezesseis reais e noventa centavos) nos valores dos impostos. Já no Lucro Real desembolsaria bem mais, a diferença ficou de R\$ 1.022.901,67 (Um milhão, vinte e dois mil novecentos e um reais e sessenta e sete centavos).

4.7 CÁLCULO DO IMPOSTO NA PESSOA FÍSICA PERÍODO DE 2013

Para apuração do Imposto de Renda Pessoa Física, é necessário aplicar a tabela progressiva de alíquotas conforme a renda do contribuinte. A seguir está demonstrada a apuração para recolhimento do IRPF, com base no exercício de 2013.

4.7.1 Apresentação das Receitas, Despesas e Investimentos

O valor das receitas e despesas pode ser observado na Tabela 12 que tem o objetivo de descrever os valores mês a mês auferidos em 2013.

No ano de 2013 o produtor rural em estudo obteve vendas de grãos e outros afins, porém nota-se que em alguns meses o produtor não terá receita, já que nesses meses a cultura está sendo plantada ou está em desenvolvimento. As despesas abrangem o custo da lavoura (sementes, adubos, etc), gastos com pessoal (salários, encargos, etc) e despesas da atividade (despesa de veículos, combustíveis, etc).

Tabela 12 – Receitas e despesas ano 2013

Mês	Receita Bruta	Despesas de Custeio/Investimento
Janeiro	13.921,01	209.381,85
Fevereiro	64.000,00	70.022,68
Março	445.600,00	1.571.658,11
Abril	0,00	241.713,52
Maio	0,00	79.780,86
Junho	0,00	358.449,89
Julho	481.911,00	60.140,09
Agosto	21.715,00	51.308,32
Setembro	0,00	65.252,14
Outubro	0,00	148.741,31
Novembro	122.000,00	97.506,15
Dezembro	1.594.633,61	683.721,95
TOTAL	2.749.780,62	3.637.676,87

Fonte: Dados Primários (2014).

No ano de 2013 as vendas de soja e trigo foram responsáveis pela receita de R\$ 2.749.780,62 (Dois milhões, setecentos e quarenta e nove mil, setecentos e oitenta reais e sessenta e dois centavos), enquanto o total das despesas de custeio foi de R\$ 3.637.676,87 (Três milhões, seiscentos e trinta e sete mil, seiscentos e setenta e seis reais e oitenta e sete centavos).

4.7.2 Apuração do Resultado

A apuração do resultado é obtida através da diferença do total da receita com o total da despesa. Segue na Tabela 13 a demonstração dos cálculos efetuados, na qual o valor servirá como base de cálculo do IRPF no ano de 2013.

Tabela 13 – Tributável x Não Tributável 2013

Receita Bruta Total	2.749.780,62
Despesa de Custeio e Investimento totais	3.637.676,87
Resultado	(887.896,25)
Limite de 20% sobre a receita bruta	549.956,12
Resultado Tributável	-
Resultado não Tributável	-

Fonte: Dados Primários (2014).

Assim, totalizada a receita bruta de R\$ 2.749.780,62 (Dois milhões, setecentos e quarenta e nove mil, setecentos e oitenta reais e sessenta e dois centavos) menos a despesa e os investimentos de R\$ 3.637.676,87 (Três milhões, seiscentos e trinta e sete mil, seiscentos e setenta e seis mil e oitenta e sete centavos) obteve-se um prejuízo de R\$

887.896,25(Oitocentos e oitenta e sete mil, oitocentos e noventa e seis reais E vinte e cinco centavos), não havendo imposto à pagar.

4.8 CÁLCULO DO IMPOSTO PELO LUCRO PRESUMIDO PERÍODO DE 2013

O Lucro Presumido é uma forma simplificada de apuração na qual se presume um percentual de lucro, com base na legislação. Dentro do lucro presumido apuramos os impostos PIS, COFINS, CSLL e IRPJ, na qual cada um possui uma alíquota.

4.8.1 Apuração do PIS e da COFINS cumulativo

O PIS e a COFINS são apurados mensalmente pelo regime do Lucro Presumido e têm como fato gerador o total das receitas auferidas no mês menos as vendas canceladas e os descontos concedidos. A alíquota para o PIS é de 0,65% e da COFINS de 3%.

A Tabela 14 demonstra o cálculo do PIS e da COFINS no exercício de 2013.

Tabela 14 – Cálculo do PIS e COFINS – Lucro Presumido 2013

Cálculo do PIS e COFINS – Lucro Presumido 2012						
Mês	Faturamento	Base de Cálculo	% PIS	Total	% COFINS	Total Imposto
Janeiro	13.921,01	13.921,01	0,65	90,49	3,00	417,63
Fevereiro	64.000,00	64.000,00	0,65	416,00	3,00	1.920,00
Março	445.600,00	445.600,00	0,65	2.896,40	3,00	13.368,00
Abril	0,00	0,00	0,65	0,00	3,00	0,00
Maió	0,00	0,00	0,65	0,00	3,00	0,00
Junho	0,00	0,00	0,65	0,00	3,00	0,00
Julho	481.911,00	481.911,00	0,65	3.132,42	3,00	14.457,33
Agosto	27.715,00	27.715,00	0,65	180,15	3,00	831,45
Setembro	0,00	0,00	0,65	0,00	3,00	0,00
Outubro	0,00	0,00	0,65	0,00	3,00	0,00
Novembro	122.000,00	122.000,00	0,65	793,00	3,00	3.660,00
Dezembro	1.594.633,61	1.594.633,61	0,65	10.365,12	3,00	47.839,01
Total anual	2.749.780,62	2.749.780,62		17.873,57		82.493,42

Fonte: Dados Primários (2014).

De acordo como a tabela acima, no ano de 2013 a empresa teria que recolher de PIS R\$ 17.873,57 (Dezessete mil, oitocentos e setenta e três reais e cinquenta e sete centavos), já o valor da COFINS seria de R\$ 82.493,42(Oitenta e dois mil, quatrocentos e noventa e três reais e quarenta e dois centavos).

4.8.2 Apuração do IRPJ cumulativo

O cálculo do IRPJ apurado trimestralmente se dá através da aplicação do percentual correspondente e o faturamento no trimestre, que é a receita com vendas menos as vendas canceladas os descontos concedidos. Sobre este faturamento aplica-se 8%, sendo este resultado acrescido de outros rendimentos, nesse caso rendimentos financeiros, entre outros. Dessa forma aplica-se a alíquota de 15%, caso exceder R\$ 60.000,00 no trimestre e calcula-se 10% de alíquota adicional sobre o excedente, obtendo assim o valor do IRPJ a recolher.

A Tabela 15 apresenta demonstrativo do cálculo do IRPJ.

Tabela 15 – Cálculo do IRPJ - Lucro Presumido 2013

Trimestre	Faturamento	Presunção	Base de cálculo	IRPJ 15%	Adicional 10%	Total Imposto
1º trimestre	523.521,01	8%	41.881,68	6.282,25	0,00	6.282,25
2º trimestre	0,00	8%	0,00	0,00	0,00	0,00
3º trimestre	509.626,00	8%	40.770,08	6.115,51	0,00	6.115,51
4º trimestre	1.716.633,61	8%	137.330,69	20.599,60	7.733,07	28.332,67
Total anual	2.749.780,62		219.982,45	32.997,36	7.733,07	40.730,43

Fonte: Dados Primários (2014).

Conforme mostra a tabela, no 1º trimestre o valor apurado para o IRPJ foi de R\$ 6.282,25 (Seis mil, duzentos e oitenta e dois reais e vinte e cinco centavos), no 2º trimestre o produtor em estudo não obteve receita assim não terá imposto a recolher, no 3º trimestre o valor apurado foi de R\$ 6.115,51 (Seis mil, cento e quinze reais e cinquenta e um centavos) e no 4º trimestre o valor apurado foi de R\$ 28.332,67 (Vinte e oito mil, trezentos e trinta e dois reais e sessenta e sete centavos), totalizando no ano de 2013 o montante de R\$ 40.730,43(Quarenta mil, setecentos e trinta reais e quarenta e três centavos) a pagar de IRPJ.

4.8.3 Apuração da CSLL cumulativo

A CSLL é calculada sobre o faturamento do trimestre, que é a receita com vendas com a subtração das vendas canceladas e dos descontos concedidos. Assim aplica se percentual de presunção de 12%, adicionando integralmente na base de cálculo os rendimentos de aplicações. Desta forma, obtém-se a base de cálculo para a CSLL sobre a qual se aplica a alíquota de 9%.

O cálculo da CSLL está presente na Tabela 16.

Tabela 16 – Cálculo da CSLL - Lucro Presumido 2013

Trimestre	Faturamento	Presunção	Base de cálculo	CSLL 9%
1º Trimestre	523.521,01	12 %	62.822,52	5.654,03
2º Trimestre	0,00	12 %	0,00	0,00
3º Trimestre	509.626,00	12 %	61.155,12	5.503,96
4º Trimestre	1.716.633,61	12 %	205.996,03	18.539,64
Total anual	2.749.780,62		329.973,67	29.697,63

Fonte: Dados Primários (2014).

Com base nos dados da tabela, no 1º trimestre o valor apurado da CSLL foi de R\$ 5.654,03 (Cinco mil, seiscentos e cinquenta e quatro reais e três centavos) no 2º trimestre não teve imposto a recolher, no 3º trimestre o valor apurado foi de R\$ 5.503,96 (Cinco mil, quinhentos e três reais e noventa e seis centavos), por fim no 4º trimestre o valor apurado foi de R\$ 18.539,64 (Dezoito mil quinhentos e trinta e nove reais e sessenta e quatro centavos). Sendo assim, o valor total a recolher no ano de 2013 seria de R\$ 29.697,63 (Vinte e nove mil, seiscentos e noventa e sete reais e sessenta e três centavos).

4.8.4 Carga Tributária no Lucro Presumido 2013

O total dos impostos no ano de 2013, referente a apuração no lucro presumido, encontra-se na Tabela 17.

Tabela 17 – Carga Tributária no Lucro Presumido 2013

Carga Tributária no Lucro Presumido - 2013	
PIS	17.873,57
COFINS	82.493,42
CSLL	29.697,63
IRPJ	40.730,44
Total	170.795,06

Fonte: Dados Primários (2014).

O total dos impostos no regime do lucro presumido foi de R\$ 170.795,06 (Cento e setenta mil setecentos e noventa e cinco reais e seis centavos) no ano de 2013.

O Gráfico 4 demonstra em percentuais proporcionais o valor a recolher de cada imposto.

**Gráfico 4** – Carga Tributária Lucro Presumido 2013

Fonte: Dados Primários (2014).

O imposto com o valor mais significativo foi a COFINS, com um valor de R\$ 82.493,42 (Oitenta e dois mil, quatrocentos e noventa e três reais e quarenta e dois centavos), que representam 48,30% da carga total dos impostos. Os outros impostos se dividem em 23,85% para o IRPJ com um valor de R\$ 40.730,44 (Quarenta mil setecentos e trinta reais e quarenta e quatro centavos), 17,39% para a CSLL no valor de R\$ 29.697,63 (Vinte e nove mil, seiscentos e noventa e sete reais e sessenta e três centavos) e 10,46% para o PIS num valor de 17.873,57 (Dezessete mil, oitocentos e setenta e três reais e cinquenta e sete centavos).

4.9 CÁLCULO DO IMPOSTO PELO LUCRO REAL PERÍODO DE 2013

O produtor rural em análise poderá vir a optar pela modalidade de tributação do Lucro Real, o qual possui uma alíquota de IRPJ de 15% e CSLL de 9%, porém não está obrigado a apurar as contribuições mensais de PIS e COFINS.

4.9.1 Apuração do IRPJ não cumulativo

Para calcularmos a etapa inicial do IRPJ observe a Tabela 18.

Tabela 18 – Demonstração do Resultado do Exercício 2013

Demonstração do Resultado do Exercício 2013				
	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
<u>Receita Operacional</u>				
Venda de trigo	9.466,01			249.155,61
Venda de milho				
Venda de soja			481.671,00	1.345.478,00
Venda de outros produtos	4.455,00		455,00	
Venda de bovinos			27.500,00	
Rendas eventuais	509.600,00			122.000,00
Lucro bruto	523.521,01	0,00	509.626,00	1.716.633,61
<u>Custeio da lavoura</u>	<u>(1.245,42)</u>	<u>0,00</u>	<u>(13.458,98)</u>	<u>(552.612,61)</u>
Sementes de trigo	(400,00)			
Sementes de milho				(13.634,79)
Sementes de soja				(6.768,00)
Outras sementes			(5.735,00)	
Aubos			(7.048,00)	(504.741,00)
Corretivos	(845,42)		(463,98)	(5.002,72)
Defensivos vegetais			(212,00)	(22.466,10)
<u>Gastos com pessoal</u>	<u>(26.318,26)</u>	<u>(30.325,76)</u>	<u>(19.402,35)</u>	<u>(25.547,48)</u>
Salários	(18.471,25)	(21.649,29)	(13.280,31)	(10.790,90)
Férias	(2.846,55)	(3.128,90)	(2.657,85)	(5.237,38)
Décimo terceiro salário	(45,15)	(809,60)		(4.728,69)
FGTS	(2.352,71)	(1.982,01)	(1.511,98)	(1.843,31)
INSS	(2.602,60)	(2.755,96)	(1.952,21)	(2.947,20)
Indenizações				
<u>Despesas de atividades</u>	<u>(120.220,30)</u>	<u>(148.146,74)</u>	<u>(165.049,63)</u>	<u>(190.965,08)</u>
Fretes e carretos	(10.501,47)	(2.514,50)		
Conservação de maquinários	(4.851,68)	(18.765,14)	(14.172,15)	(7.417,33)
Despesas de veículos	(1.458,00)	(2.052,09)	(2.311,29)	(7.285,70)
Combustíveis e lubrificantes	(46.123,45)	(34.921,29)	(43.759,88)	(26.570,67)
Despesas diversas	(2.513,23)	(8.371,55)	(2.777,23)	(8.047,03)
Conservação de móveis e imóveis	(16.318,70)	(21.464,79)	(27.805,96)	(70.239,61)
Despesas com bovinos	(272,94)	(104,59)	(175,50)	(678,70)
Conservação de cercas	(5.513,58)	(2.184,00)	(1.919,00)	(11.870,00)
Ferramenta de baixa duração		(69,09)	(579,18)	
Juros de mora	(45,38)		(320,52)	(12,67)
ITR			(13.557,67)	
Compra de bovinos				
Luz e força	(1.642,57)	(1.513,58)	(1.224,34)	(1.288,69)
Honorários	(3.051,00)	(3.051,00)	(3.051,00)	(4.068,00)
Despesas com telefone	(190,47)	(119,54)	(162,08)	(238,85)
Rações	(192,00)	(269,75)	(488,00)	(228,67)
Depreciações	(27.545,83)	(52.745,83)	(52.745,83)	(53.019,16)
Resultado antes do IR	375.737,03	(178.472,50)	311.715,04	947.508,44

Fonte: Dados Primários (2014).

De acordo com a DRE acima, na qual apresenta os valores das receitas operacionais menos o custeio da lavoura, os gastos com pessoal e as despesas da atividade obtém-se um lucro no 1º trimestre de R\$ 375.737,03 (Trezentos e setenta e cinco mil setecentos e trinta e sete reais e tres centavos), 2º trimestre houve prejuízo de R\$ 178.472,50 (Cento e setenta e oito mil quatrocentos e setenta e dois reais e cinquenta centavos), no 3º trimestre novo lucro de R\$ 311.715,04 (Trezentos e onze mil setecentos e quinze reais e quatro centavos) e no último trimestre de 2013 houve novamente lucro, bastante significativo de R\$ 947.508,44 (Novecentos e quarenta e sete mil quinhentos e oito reais e quarenta e quatro centavos).

A Tabela 19 refere-se ao cálculo para apuração do IRPJ lucro real trimestral, referente ao ano de 2013.

Tabela 19 – LALUR 2013

LALUR 2013				
Imposto de Renda	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
(A) Lucro Líquido do exercício antes IR	375.737,03	(178.472,50)	311.715,04	947.508,44
(B) + Adições	27.545,83	52.745,83	52.745,83	53.019,16
(C) – Exclusões	(1.499.400,00)	0,00	0,00	(16.126,67)
(D) = A+B-C Lucro Real	(1.096.117,14)	(125.726,67)	364.460,87	984.400,93
(E) Prejuízo a compensar			(364.460,87)	(939.096,46)
(F) Base de cálculo IRPJ	(1.906.117,14)	(125.726,67)	0,00	45.304,47
(G) Alíquota IRPJ	15%	15%	15%	15%
(H) = (F x G) IRPJ				6.795,67
Adicional do IR				
(I) = (F) Base de cálculo IRPJ				
(J) Parcela a deduzir				
(K) = (I-J) Base de cálculo adicional				
(L) Alíquota adicional IRPJ	10%	10%	10%	10%
(M) = (K x L) IRPJ adicional				
(N)=(H+ M) IR total	0,00	0,00	0,00	6.795,67
Imposto de Renda	0,00	0,00	0,00	6.795,67

Fonte: Dados Primários (2014).

Conforme os cálculos do LALUR acima, no 1º trimestre o produtor rural em estudo obterá um lucro de R\$ 375.737,03 (Trezentos e setenta e cinco mil setecentos e trinta e sete reais e três centavos) no qual deve-se adicionar a depreciação acelerada referente ao período anterior no valor de R\$ 27.545,83 (Vinte e sete mil quinhentos e quarenta e cinco reais e oitenta e três centavos) e uma exclusão de R\$ 1.499.400,00 (Um milhão quatrocentos e noventa e nove mil quatrocentos reais) referente a compra de maquinários agrícolas conforme

o Anexo G, assim sua base de cálculo ficou negativa não tendo contribuição a recolher.

No 2º trimestre obteria prejuízo de R\$ 178.472,50 (Cento e setenta e oito mil quatrocentos e setenta e dois reais e cinquenta centavos), adicionado o valor conforme o Anexo H, porém ainda continuou com a base cálculo negativa não havendo imposto a pagar.

Já no 3º trimestre haveria um lucro de R\$ 311.715,04 (Trezentos e onze mil setecentos e quinze reais e quatro centavos), adicionado o valor da depreciação haveria um lucro real de R\$ 364.460,87 (Trezentos e sessenta e quatro mil quatrocentos e sessenta reais e oitenta e sete centavos), mas que foi compensado parte dos prejuízos anteriores e assim não houve cálculo de IRPJ.

Conforme o 3º trimestre o lucro foi de R\$ 947.508,44 (Novecentos e quarenta e sete mil quinhentos e oito reais e quarenta e quatro centavos), aplicando adições e exclusões, fica uma base de cálculo positiva, contudo conforme parte A do LALUR ainda teria um prejuízo a compensar, o qual é excluído ficando uma base de cálculo de R\$ 45.304,47 (Quarenta e cinco mil trezentos e quatro reais e quarenta e sete centavos) multiplicando a alíquota do IRPJ de 15% se chegaria ao valor de R\$ 6.795,67 (Seis mil, setecentos e noventa e cinco reais e sessenta e sete centavos) a pagar.

4.9.2 Apuração da CSLL não cumulativo

A Tabela 20 é referente ao cálculo da CSLL, lucro real trimestral no ano de 2013.

Tabela 20 – Cálculo CSLL Lucro Real Trimestral

CÁLCULO CSLL - LÚCRO REAL TRIMESTRAL - 2013				
Contribuição Social Lucro Líquido	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
(A) Lucro Real	(1.096.117,14)	(125.726,67)	0,00	45.304,47
(B) Alíquota CSLL	9,00%	9,00%	9,00%	9,00%
(C) = (A x B) CSLL devida	0,00	0,00	0,00	4.077,40

Fonte: Dados Primários (2014).

Com base nos números apresentados na tabela, em que dispõe o lucro real por trimestre, aplica-se a alíquota da CSLL de 9%, porém nos três primeiros trimestres não haveria imposto a recolher, pois seriam compensados prejuízos, assim só no 4º trimestre depois das compensações se obteria base de cálculo positiva aplicando-se a alíquota da CSLL,

chega-se a contribuição a recolher que seria de R\$ 4.077,40 (Quatro mil setenta e sete reais e quarenta centavos).

4.9.3 Carga Tributária no Lucro Real 2013

A Tabela 21 demonstra os valores referentes a cada imposto do Lucro Real. O PIS e o COFINS não possuem incidência e estão classificados como suspensão, já a CSLL e o IRPJ são apurados e recolhidos trimestralmente, conforme o lucro do produtor rural, caso obtenha prejuízo não terá imposto a pagar.

Observe o demonstrativo do total dos impostos que o produtor poderá pagar se tributar pelo lucro real trimestral no ano de 2013.

Tabela 21 – Carga Tributária no Lucro Real 2013

Carga tributária no Lucro Real - 2013	
PIS	0,00
COFINS	0,00
CSLL	4.077,40
IRPJ	6.795,67
Total	10.873,07

Fonte: Dados Primários (2014).

A carga total dos impostos no Lucro Real 2013 seria de R\$ 10.873,07 (Dez mil oitocentos e setenta e três reais e sete centavos), somando os impostos trimestrais IRPJ e CSLL.

O Gráfico 5 demonstra em percentuais proporcionais o valor a recolher de cada imposto.

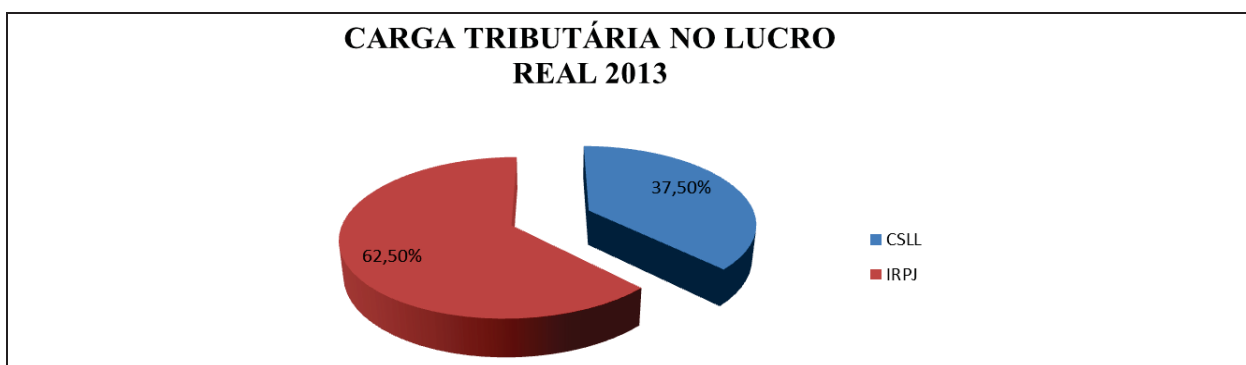


Gráfico 5 – Carga Tributária Lucro Real 2013

Fonte: Dados Primários (2014).

O IRPJ é um imposto bem significativo, pois possui uma alíquota de 15% mais seu adicional, assim contribui com 62,50%. Em contra partida a CSLL significa 37,50%.

4.10 COMPARATIVO DAS TRIBUTAÇÕES DE 2013

O Quadro 7 destaca os valores totais apurados pelos regimes de tributação para o ano de 2013.

Formas de tributação	Total dos encargos
Imposto de Renda Pessoa Física	0,00
Lucro Presumido	170.795,06
Lucro Real	10.873,07

Quadro 7 – Total dos Encargos 2013

Fonte: Dados Primários (2014).

Na tributação pelo IRPF o produtor rural obteria um prejuízo de R\$ 887.896,25 (Oitocentos e oitenta e sete mil, oitocentos e noventa e seis reais e vinte e cinco centavos), com isso não teria impostos a recolher. De acordo com a tributação pelo Lucro Presumido a carga total dos impostos mensais como PIS, COFINS e trimestrais como IRPJ e CSLL, totalizariam o valor de R\$ 170.795,06 (Cento e setenta mil setecentos e noventa e cinco reais e seis centavos), já no Lucro Real o produtor rural obteria um lucro no ano de 2013 de R\$ 1.456.488,01 (Um milhão quatrocentos e cinquenta e seis mil quatrocentos e oitenta e oito reais e um centavo), porém com as exclusões referentes a compra de maquinários e compensações de prejuízos anteriores, ação que é permitida pela legislação compensar o valor total do prejuízo, a carga tributária para o produtor rural tributado no Lucro Real seria de R\$ 10.873,07 (Dez mil oitocentos e setenta e três reais e sete centavos).

No Gráfico 6 demonstrativo.

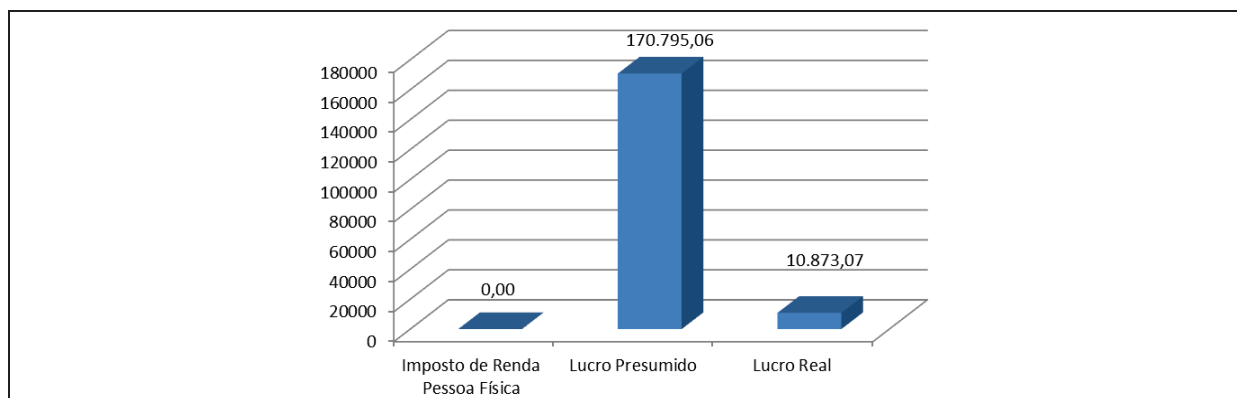


Gráfico 6 – Comparativo das Tributuições - 2013

Fonte: Dados Primários (2014).

Quanto aos valores apurados entre as tributuições, observa-se que o regime menos oneroso é o IRPF. Salienta-se a grande diferença perante ao Lucro Presumido.

Em uma análise final, o produtor rural em estudo tributou pelo regime mais vantajoso, pois se estivesse optado pelo Lucro Presumido teria desembolsado R\$ 170.795,06 (Cento e setenta mil setecentos e noventa e cinco reais e seis centavos). No Lucro Real para produtor rural não temos uma alíquota para compensação de prejuízos, assim pode-se compensar todo seu prejuízo, isso beneficia o produtor, sendo que ano pagaria R\$ 10.873,07 (Dez mil oitocentos e setenta e três reais e sete centavos).

4.11 SUGESTÕES E RECOMENDAÇÕES:

A partir do estudo efetuado, sugere-se ao produtor que, anualmente, solicite um planejamento tributário junto ao seu contador a fim de verificar qual a opção mais vantajosa de tributação para a atividade, considerando a intenção de possíveis investimentos em maquinários.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo abordou o tema Planejamento Tributário, que possui grande relevância dentro da ciência contábil, buscando constatar a melhor forma de tributação para o produtor rural.

O trabalho teve como objetivo principal apurar qual a forma de tributação mais adequada para o produtor rural, entre pessoa física ou pessoa jurídica, com base nos períodos de 2012 e 2013.

Para atingir o objetivo deste estudo foi realizada uma pesquisa bibliográfica, onde foram abordados os temas de contabilidade geral, contabilidade rural e contabilidade tributária. Dando ênfase a tributação pela pessoa física e tributação pela pessoa jurídica, dentre as quais possui o regime do Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real.

Na metodologia utilizou-se como procedimento técnico o estudo de caso do Produtor Rural XYZ, tendo como objetivo a pesquisa descritiva e como abordagem do problema a pesquisa quantitativa.

Em relação ao produtor rural para o qual foi feito o estudo, buscou-se determinar qual a forma de tributação mais vantajosa para o mesmo, com base nos anos de 2012 e 2013.

Para encontrar a resposta da questão problema, utilizou-se dados obtidos junto ao contador do produtor rural, os quais foram separados e analisados através de planilhas para identificar o valor da tributação em cada uma das formas estudadas.

Foram realizados cálculos nos três tipos de tributação, Imposto de Renda Pessoa Física, Lucro Presumido e Lucro Real Trimestral, já que no Simples Nacional o faturamento impediu esta opção. Foram também feitas análises com base nos cálculos para comparação e, assim, verificar qual a forma mais econômica de tributação para o produtor rural em análise.

Observou-se que para o produtor rural em estudo, a melhor forma de tributação é o Imposto de Renda Pessoa Física, em ambos os exercícios, opção esta adotada pelo produtor atualmente.

A tributação pela Pessoa Física apresentou em 2012 o valor de R\$ 230.678,27 (Duzentos e trinta mil, seiscentos e setenta e oito reais e vinte e sete centavos), enquanto que pelo Lucro Presumido seria de R\$ 341.995,17 (Trezentos e quarenta e um mil, novecentos e noventa e cinco reais e dezessete centavos) e no Lucro Real R\$ 1.253.579,94 (Um milhão duzentos e cinquenta e três mil quinhentos e setenta e nove reais e noventa e quatro centavos). Já para o ano de 2013 a tributação na Pessoa Física não auferiu impostos a recolher, pois obteve prejuízo, já no Lucro Presumido o valor seria de R\$ 170.795,06 (Cento e setenta mil setecentos e noventa e cinco reais e seis centavos) e no Lucro Real a quantia a recolher seria de R\$ 10.873,07 (Dez mil oitocentos e setenta e três reais e sete centavos).

Ao longo deste estudo fica evidente a importância do planejamento tributário, seja ele relacionado à pessoa física ou jurídica, pois pode auxiliar de forma legal na redução da carga tributária.

Por fim, percebe-se que todos os objetivos traçados inicialmente foram alcançados, determinando que a forma de tributação atual do produtor rural vem se mostrando, conforme o estudo, a melhor alternativa para a apuração dos impostos.

REFERÊNCIAS

BONAVIDES NETO, Felon. **Dicionário de direito tributário**. 3 ed., São Paulo: Malheiros, 1999.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 12 out 2013.

_____. **Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006**. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm>. Acesso em: 12 out 2013.

_____. **Lei Complementar nº 10.684, de 30 de maio de 2003**. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/110.684.htm>. Acesso em: 12 out 2013.

_____. **Lei nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966**. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 12 out 2013.

_____. **Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991**. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8212cons.htm>. Acesso em 12 out 2013.

_____. **Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996**. Disponível em<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9393.htm>. Acesso em:12 out 2013.

_____. **Lei nº 9.430, de 27 de outubro de 1996**. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9430.htm>. Acesso em: 12 out 2013.

_____. **Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998**. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9718.htm>. Acesso em: 12 out 2013.

_____. **Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002**. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110637.htm>. Acesso em: 12 out 2013.

_____. **Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003.** Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/110.684.htm> Acesso em: 12 out 2013.

_____. **Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.** Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/110.833.htm>. Acesso em: 12 out 2013.

_____. **Lei nº 12.058, de 13 de outubro de 2009.** Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/lei/112058.htm> Acesso em: 12 out 2013.

CAIXA Federal. **Fundo de Garantia do Tempo de Serviço.** Disponível em:
<http://www.caixa.gov.br/voce/fgts/saiba_mais.asp>. Acesso em: 18 out 2013.

CERVO, Amado Luiz. BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia Científica.** São Paulo: Prentice Hall, 2002.

CHAVES, Francisco Coutinho; MUNIZ, Érika Gadêlha. **Contabilidade tributária na prática.** 2012. Minha Biblioteca. Acesso em: 02 out 2013.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade Rural: uma abordagem decisorial.** 6ed., São Paulo: Atlas, 2011.

DIEHL, Astor Antônio; TATIM, Denise Carvalho. **Pesquisa em ciências sociais aplicadas: Métodos e técnica.** 1ed., São Paulo: Prentice Hall, 2004.

FABRETTI, Laudio Camargo. **Contabilidade Tributária.** São Paulo: Atlas, 2000.

_____. **Contabilidade Tributária.** 11ed., São Paulo: Atlas, 2003.

FRANCO, Hilário. **Contabilidade geral.** 23 ed., 12reimpr., São Paulo: Atlas, 2009.

GIL, Antonio C. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 4ed., São Paulo: Atlas, 2002.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário.** 15 ed., São Paulo: Atlas, 2006.

MARION, José Carlos. **Contabilidade básica.** 10 ed., São Paulo: Atlas, 2009.

_____. **Contabilidade Rural:** contabilidade agrícola, contabilidade pecuária, imposto de renda pessoa jurídica. 13 ed., São Paulo: Atlas, 2012.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade Tributária.** São Paulo: Saraiva 2005.

OLIVEIRA, Luís Martins de *et al.* **Manual de Contabilidade Tributária:** textos e testes com as respostas. 10ed., São Paulo: Atlas. 2014.

OLIVEIRA, Silvio Luiz de. **Tratado de metodologia científica:** projetos de pesquisa, TGI, TCC, monografias, dissertações e teses. 2 ed., São Paulo: Pioneira, 2002.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de Contabilidade Tributária.** 6ed., Rio de Janeiro: Maria Augusta Delgado, 2009.

_____. **Manual de Contabilidade Tributária:** análise dos impactos tributários das Leis nº 11.638/07, nº 11.941/09 e dos pronunciamentos emitidos pelo CPC.7ed., Rio de Janeiro: Maria Augusta Delgado, 2011.

PINTO, João Roberto. **Imposto de Renda, Contribuições administradas pela secretaria da receita federal e sistema simples.** 19 ed., Porto Alegre: Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, 2011.

RECEITA Federal. **Regulamentação Do Imposto De Renda RIR/99.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/rir/default.htm>>. Acesso em: 18 out 2013.

_____. **Declaração Imposto de Renda Territorial.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/principal/informacoes/infodeclara/declaraitr.htm>>>. Acesso em: 18 out 2013.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa Social:** métodos e técnicas. 2 ed., São Paulo: Atlas, 1989.

SÁ, Antonio Lopes. **Teoria da Contabilidade.** 5ed., São Paulo: Atlas, 2010.

SILVA, Lourivaldo Lopes. **Contabilidade Geral e Tributária.** 7ed., São Paulo: IOB, 2012.

YOUNG, Lúcia Helena Briski. **Atividade Rural:** aspectos contábeis e tributários. 2 ed., Curitiba: Juruá, 2011.

ANEXO A – CÁLCULO DEPRECIACÃO 2012

Maquinários e Implementos 2012	1º Trim.	2º Trim.	3º Trim.	4º Trim.	TOTAL
1º Trimestre	2.500,00	2.500,00	2.500,00	2.500,00	10.000,00
2º Trimestre	6.187,50	6.187,50	6.187,50	6.187,50	24.750,00
3º Trimestre	5.548,60	5.548,60	5.548,60	5.548,60	22.194,40
4º Trimestre	709,73	709,73	709,73	709,73	2.838,91
TOTAL	14.945,83	14.945,83	14.945,83	14.945,83	59.783,31

ANEXO B – CÁLCULO DEPRECIACÃO 2013

Maquinários e Implementos 2013			1° Trim.	2° Trim.	3° Trim.	4° Trim.	TOTAL
mar	1.200.000,00	120.000,00	10.000,00	10.000,00	30.000,00	30.000,00	100.000,00
mar	13.000,00	1.300,00	108,33	108,33	325,00	325,00	1.083,33
mar	299.000,00	29.900,00	2.491,67	2.491,67	7.475,00	7.475,00	24.916,67
Nov	16.400,00	1.640,00	136,67			273,33	273,33
TOTAL	1.528.400,00	152.840,00	12.736,67	12.600,00	37.800,00	37.800,00	38.073,33

ANEXO C – PARTE DO LALUR 1º TRIMESTRE DE 2012

ESCRITURAÇÃO DA PARTE "A" DO LALUR - 1º TRIMESTRE 2012			
PARTE A - Registro dos ajustes do lucro líquido do exercício			
DATA	HISTÓRICO	ADIÇÕES	EXCLUSÕES
31.03.12	Valor referente reversão depreciação acelerada utilizada	14.945,83	
	SOMAS	14.945,83	

DEMONSTRAÇÃO DO LUCRO REAL

31.03.12	LUCRO LÍQUIDO DO 1º TRIMESTRE 2012		979.188,94
	(+) ADIÇÕES		
	Reversão depreciação acelerada	14.945,83	
	(-) EXCLUSÕES		
	(=) SUBTOTAL		994.134,77
	(-) COMPENSAÇÕES		
	(=) LUCRO/PREJUÍZO REAL		994.134,77

ANEXO D – PARTE DO LALUR 2º TRIMESTRE DE 2012

ESCRITURAÇÃO DA PARTE "A" DO LALUR - 2º TRIMESTRE 2012			
PARTE A - Registro dos ajustes do lucro líquido do exercício			
DATA	HISTÓRICO	ADIÇÕES	EXCLUSÕES
30.06.12	Valor referente reversão depreciação acelerada utilizada	14.945,83	
	SOMAS	14.945,83	

DEMONSTRAÇÃO DO LUCRO REAL			
	LUCRO LÍQUIDO DO 2º TRIMESTRE 2012		2.713.213,35
	(+) ADIÇÕES		
	Reversão depreciação acelerada	14.945,83	
	(-) EXCLUSÕES		
	(=) SUBTOTAL		2.728.159,18
	(-) COMPENSAÇÕES		
	(=) LUCRO/PREJUÍZO REAL		2.728.159,18

ANEXO E – PARTE DO LALUR 3º TRIMESTRE DE 2012

ESCRITURAÇÃO DA PARTE "A" DO LALUR - 3º TRIMESTRE 2012			
PARTE A - Registro dos ajustes do lucro líquido do exercício			
DATA	HISTÓRICO	ADIÇÕES	EXCLUSÕES
30.09.12	Valor referente reversão depreciação acelerada utilizada	14.945,83	
	SOMAS	14.945,83	

DEMONSTRAÇÃO DO LUCRO REAL			
	PREJUÍZO LÍQUIDO DO 3º TRIMESTRE 2012		-48.846,75
	(+) ADIÇÕES		
	Reversão depreciação acelerada	14.945,83	
	(-) EXCLUSÕES		
	(=) SUBTOTAL		-33.900,92
	(-) COMPENSAÇÕES		
	(=) LUCRO/PREJUÍZO REAL		-33.900,92

ANEXO F – PARTE DO LALUR 4º TRIMESTRE DE 2012

ESCRITURAÇÃO DA PARTE "A" DO LALUR - 4º TRIMESTRE 2012			
PARTE A - Registro dos ajustes do lucro líquido do exercício			
DATA	HISTÓRICO	ADIÇÕES	EXCLUSÕES
31.12.12	Valor referente reversão depreciação acelerada utilizada	14.945,83	
	SOMAS	14.945,83	

DEMONSTRAÇÃO DO LUCRO REAL

	PREJUÍZO LÍQUIDO DO 4º TRIMESTRE 2012		-62.758,43
	(+) ADIÇÕES		
	Reversão depreciação acelerada	14.945,83	
	(-) EXCLUSÕES		
	(=) SUBTOTAL		-47.812,60
	(-) COMPENSAÇÕES		
	(=) LUCRO/PREJUÍZO REAL		-47.812,60

ANEXO G – PARTE DO LALUR 1º TRIMESTRE DE 2013

ESCRITURAÇÃO DA PARTE "A" DO LALUR - 1º TRIMESTRE 2013			
PARTE A - Registro dos ajustes do lucro líquido do exercício			
DATA	HISTÓRICO	ADIÇÕES	EXCLUSÕES
31.03.13	Valor referente reversão depreciação acelerada utilizada	27.545,83	
	SOMAS	27.545,83	

DEMONSTRAÇÃO DO LUCRO REAL

	LUCRO LÍQUIDO DO 1º TRIMESTRE 2013		375.737,03
	(+) ADIÇÕES		
	Reversão depreciação acelerada	27.545,83	
	(-) EXCLUSÕES		
	Aquisição maquinários e implementos		-1.499.400,00
	(=) SUBTOTAL		-1.096.117,14
	(-) COMPENSAÇÕES		
	(=) LUCRO/PREJUÍZO REAL		-1.096.117,14

ANEXO H – PARTE DO LALUR 2º TRIMESTRE DE 2013

ESCRITURAÇÃO DA PARTE "A" DO LALUR - 2º TRIMESTRE 2013			
PARTE A - Registro dos ajustes do lucro líquido do exercício			
DATA	HISTÓRICO	ADIÇÕES	EXCLUSÕES
30.06.13	Valor referente reversão depreciação acelerada utilizada	52.745,83	
	SOMAS	52.745,83	

DEMONSTRAÇÃO DO LUCRO REAL

	PREJUÍZO LÍQUIDO DO 2º TRIMESTRE 2013		-178.472,50
	(+) ADIÇÕES		
	Reversão depreciação acelerada	52.745,83	
	(-) EXCLUSÕES		
	(=) SUBTOTAL		-125.726,67
	(-) COMPENSAÇÕES		
	(=) LUCRO/PREJUÍZO REAL		-125.726,67

ANEXO I – PARTE DO LALUR 3º TRIMESTRE DE 2013

ESCRITURAÇÃO DA PARTE "A" DO LALUR - 3º TRIMESTRE 2013			
PARTE A - Registro dos ajustes do lucro líquido do exercício			
DATA	HISTÓRICO	ADIÇÕES	EXCLUSÕES
30.09.13	Valor referente reversão depreciação acelerada utilizada	52.745,83	
	SOMAS	52.745,83	

DEMONSTRAÇÃO DO LUCRO REAL

	LUCRO LÍQUIDO DO 3º TRIMESTRE 2013		311.715,04
	(+) ADIÇÕES		
	Reversão depreciação acelerada	52.745,83	
	(-) EXCLUSÕES		
	(=) SUBTOTAL		364.460,87
	(-) COMPENSAÇÕES	-364.460,87	
	(=) LUCRO/PREJUÍZO REAL		0,00
	Saldo de prejuízos acumulados	-939.096,47	

ANEXO J – PARTE DO LALUR 4º TRIMESTRE DE 2013

ESCRITURAÇÃO DA PARTE "A" DO LALUR - 4º TRIMESTRE 2013			
PARTE A - Registro dos ajustes do lucro líquido do exercício			
DATA	HISTÓRICO	ADIÇÕES	EXCLUSÕES
31.12.13	Valor referente reversão depreciação acelerada utilizada	53.019,16	
	SOMAS	53.019,16	
DEMONSTRAÇÃO DO LUCRO REAL			
	LUCRO LÍQUIDO DO 4º TRIMESTRE 2013		947.508,44
	(+) ADIÇÕES		
	Reversão depreciação acelerada	53.019,16	
	(-) EXCLUSÕES		
	Aquisição maquinários e implementos	-16.126,67	
	(=) SUBTOTAL		984.400,93
	(-) COMPENSAÇÕES	-939.096,47	
	(=) LUCRO/PREJUÍZO REAL		45.304,47
	Saldo de prejuízos acumulados	45.304,47	