

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

**RICHANDER GIOVAN HELLER**

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO:**  
**Estudo de caso da Propriedade Agro Heller**

CARAZINHO  
2013

**RICHANDER GIOVAN HELLER**

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO:**

Estudo de caso da Propriedade Agro Heller

Trabalho de Conclusão apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da UPF, campus Carazinho, como parte dos requisitos para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.  
Orientador: Prof. Ms. Ivana Basso.

CARAZINHO  
2013

“Dedico esta monografia a minha família pela fé, apoio e confiança demonstrada. Aos meus amigos pelo apoio incondicional. Aos professores me ensinaram que por mais que achamos que nosso conhecimento está bem profundo, estamos enganados, pois o conhecimento é algo que está sempre se renovando. A orientadora pela paciência e dedicação demonstrada no decorrer do trabalho. Enfim a todos que de alguma forma tornaram este caminho mais fácil de ser percorrido e o objetivo alcançado.”

## AGRADECIMENTO

Primeiramente a Deus que permitiu que tudo isso acontecesse, ao longo de minha vida, e não somente nestes anos como universitário, mas que em todos os momentos.

A minha orientadora Ivana Basso, pelo suporte no pouco tempo que lhe coube, pelas suas correções e incentivos.

Agradeço aos meus Pais, Elton e Loese, que me deram toda a estrutura para que me tornasse a pessoa que sou hoje. Pela confiança e pelo amor que me fortalece todos os dias.

Agradeço ao meu irmão Richard por ser o companheiro presente em todos os momentos, e por me apoiar em todas as situações.

Agradeço a toda a minha família e amigos que sempre apoiaram e acreditaram em mim.

Agradeço aos colegas de faculdade, que proporcionaram momentos inesquecíveis que deixarão saudades.

Agradeço a todos os professores pela dedicação e exemplo de profissionais éticos e morais que amam a profissão.

E também a todas as pessoas que de alguma forma tornaram esta conquista possível.  
“Valeu Pessoal!”

O futuro pertence àqueles que acreditam na beleza de seus sonhos.  
*Eleanor Roosevelt*

## RESUMO

HELLER, Richander Giovan. **Planejamento Tributário**: estudo de caso da Propriedade Agro Heller. Carazinho, 2013. 58f. Trabalho de Conclusão de Curso (Curso de Ciências Contábeis). UPF, 2013.

Neste trabalho apresenta-se o planejamento tributário como uma ferramenta lícita que tem por objetivo a redução da carga tributária incidente sobre a atividade rural. Para tanto, demonstra-se o resultado da propriedade Agro Heller no período de 2013 e analisa-se a adequação das receitas e despesas, analisando a forma de tributação menos onerosa entre Pessoa Jurídica optante pelo Lucro Presumido, Pessoa Física ou sob a forma de Parceria. Utiliza-se o método de pesquisa documental e aplicada, a partir de um estudo de caso da Propriedade Pinheiros, uma entidade do ramo do agronegócio com área localizada no Estado do Rio Grande do Sul. Primeiramente, elaborou-se um estudo bibliográfico sobre a contabilidade rural, o planejamento tributário e a Legislação Tributária para pessoa física, jurídica e parceria. Posteriormente, efetuou-se um estudo prático com base no DR e Livro Caixa, elaborados com base em uma entrevista semi estruturada, com um dos proprietários, demonstrando através de planilhas a forma de tributação lícita menos onerosa. Com a realização desta pesquisa pode-se concluir que a adequação das receitas e despesas, para propriedade Agro Heller no exercício de 2013, que apresenta a menor carga tributária é tributação na forma da parceria. Por utilizar-se de benefícios fiscais, a apuração do resultado da propriedade no período sob a forma de parceria foi negativo, o qual poderá ser compensado com resultados positivos em anos posteriores.

Palavras-chave: Planejamento Tributário. Atividade Rural. Parceria.

## LISTA DE QUADROS

|   |    |
|---|----|
| Quadro 1 - Alíquota Progressiva do IRPF, exercício 2014, ano-calendário 2013. ....          | 29 |
| Quadro 2 - Percentual de Presunção de Receita para base de cálculo do Lucro Presumido. .... | 34 |
| Quadro 3 – Demonstração do Resultado do Exercício de 2013. ....                             | 44 |
| Quadro 4 - Consolidação das Receitas e Despesas da Parceria.....                            | 45 |
| Quadro 5 - Apuração de Tributos 1º trimestre/2013. ....                                     | 47 |
| Quadro 6 - Apuração de Tributos 2º trimestre/2013. ....                                     | 47 |
| Quadro 7 - Cálculo Anual do IR e CSLL – Lucro Presumido .....                               | 48 |
| Quadro 8 - Simulação do valor a ser considerado como arrendamento. ....                     | 49 |

## **LISTA DE ABREVIATURAS**

ABNT – Associação Brasileira de Normas e Técnicas

COFINS – Contribuição Social Sobre o Faturamento

CSLL – Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido

DR – Demonstração do Resultado

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

ICMS – Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação

IR – Imposto de Renda

IRPF – Imposto de Renda Pessoa Física

PIS – Programa de Integração Social

RIR – Regulamento do Imposto de Renda



## SUMÁRIO

|   |    |
|---|----|
| <b>1 INTRODUÇÃO</b> .....                                       | 11 |
| 1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO .....                                      | 11 |
| 1.2 IDENTIFICAÇÃO E JUSTIFICATIVA DO problema de pesquisa ..... | 12 |
| 1.3 OBJETIVOS .....   | 13 |
| <b>1.3.1 Objetivo geral</b> .....                               | 13 |
| <b>1.3.2 Objetivos específicos</b> .....                        | 14 |
| <b>2 REFERENCIAL TEÓRICO</b> .....                              | 15 |
| 2.1 CONTABILIDADE .....   | 15 |
| 2.2 CONTABILIDADE RURAL.....                                    | 16 |
| <b>2.2.1 Definição de Contabilidade Rural</b> .....             | 16 |
| <b>2.2.2 Importância da Contabilidade Rural</b> .....           | 17 |
| <b>2.2.3 Atividade Rural</b> .....                              | 18 |
| <b>2.2.4 Formas de Exploração da Atividade Agrícola</b> .....   | 19 |
| 2.2.4.1 <i>Pessoa Jurídica</i> .....                            | 19 |
| 2.2.4.2 <i>Pessoa Física</i> .....                              | 20 |
| 2.2.4.3 <i>Contratos Agrários</i> .....                         | 21 |
| 2.3 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO .....                               | 22 |
| <b>2.3.1 Definição de Planejamento Tributário</b> .....         | 23 |
| <b>2.3.2 Importância do Planejamento Tributário</b> .....       | 24 |
| 2.4 APURAÇÃO DO IR SOBRE A ATIVIDADE AGRÍCOLA.....              | 25 |
| <b>2.4.1 Definições</b> .....                                   | 25 |
| 2.4.1.1 <i>Imposto de Renda</i> .....                           | 25 |
| 2.4.1.2 <i>Receita da Atividade Rural</i> .....                 | 26 |

|   |           |
|---|-----------|
| 2.4.1.3 Despesas de Custeio e Investimentos da Atividade Rural.....                             | 27        |
| <b>2.4.2 Apuração do IR - Pessoa Física .....</b>   | <b>28</b> |
| 2.4.2.1 Simplificada.....   | 29        |
| 2.4.2.2 Completa.....   | 30        |
| <b>2.4.3 Apuração do IR - Parceria.....</b>   | <b>30</b> |
| <b>2.5 TRIBUTAÇÃO NA PESSOA JURÍDICA COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO.....</b>                       | <b>31</b> |
| <b>2.5.1 Conceito .....</b>   | <b>31</b> |
| <b>2.5.2 Pessoas Jurídicas que podem optar pelo Lucro Presumido .....</b>                       | <b>32</b> |
| <b>2.5.3 Base de Cálculo do Lucro Presumido .....</b>   | <b>33</b> |
| <b>2.5.4 Alíquota e Adicional de Alíquota .....</b>   | <b>34</b> |
| <b>2.5.5 Outras Contribuições .....</b>   | <b>35</b> |
| 2.5.5.1 Contribuição Sobre o Lucro Líquido.....   | 35        |
| 2.5.5.2 PIS/PASEP e COFINS.....   | 36        |
| 2.5.5.3 ICMS.....   | 37        |
| <b>3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS .....</b>  | <b>38</b> |
| 3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA.....   | 38        |
| 3.2 COLETA DE DADOS .....   | 39        |
| 3.3 ANÁLISE DOS DADOS .....   | 40        |
| 3.4 VARIÁVEIS DO ESTUDO .....   | 40        |
| <b>4. APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS.....</b>  | <b>42</b> |
| 4.1 APRESENTAÇÃO DA PROPRIEDADE .....   | 42        |
| 4.2 DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DA PROPRIEDADE.....   | 43        |
| 4.3 TRIBUTAÇÃO NA PARCERIA AGRÍCOLA .....   | 44        |
| 4.4 TRIBUTAÇÃO NA PESSOA JURÍDICA OPTANTE PELO LUCRO PRESUMIDO....                              | 46        |
| 4.5 COMPARAÇÃO PESSOA FÍSICA X PARCERIA X PESSOA JURÍDICA OPTANTE<br>PELO LUCRO PRESUMIDO ..... | 49        |
| 4.6 SUGESTÃO PARA PESQUISAS FUTURAS.....  | 50        |

|  |    |
|--|----|
| <b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS</b> .....                  | 52 |
| <b>REFERÊNCIAS</b> .....                             | 54 |
| <b>APÊNDICE A – Entrevista não Estruturada</b> ..... | 57 |

## **1 INTRODUÇÃO**

Neste capítulo será apresentado o contexto em que se encontra o estudo, também será identificado e justificado o problema, bem como a ocorrerá à exposição dos objetivos deste trabalho.

### **1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO**

Alta produtividade em pequenas áreas de exploração é cada vez mais comum com a utilização de novas tecnologias, entre elas a agricultura de precisão. Como consequência, altos faturamentos são registrados a cada ano, que atraí os olhos do governo na busca por impostos. Segundo dado do IBGE, no Brasil, de 2002 a 2012 ocorreu um crescimento de 65,21% na produção e apenas 26,5% de crescimento na área cultivada.

Por ser uma atividade de produção de alimentos, a agricultura é uma das atividades que mais recebe incentivos fiscais do governo. O Programa Mais Alimentos, que é voltado ao financiamento de investimentos para a modernização da propriedade rural familiar (Ministério do Desenvolvimento Agrário), pode ser citado como um desses incentivos. Nesse sentido, um bom planejamento é a melhor forma de se utilizar de tais benefícios a seu favor.

“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”. (OLIVEIRA et. al. , 2011, p.19).

Aplicável em empresas e pessoas físicas na exploração de qualquer atividade pode-se fazer esse planejamento, a fim de controlar os impostos incidentes sobre os negócios e dessa forma atingir a menor onerosidade possível. Para tanto, é necessário um conhecimento amplo das operações e da legislação vigente, evitando surpresas com impostos fora do planejado.

A contabilidade rural estuda o patrimônio das empresas e empresários rurais, mensura de forma objetiva os eventos que ocorrem e serve como base para a tomada de decisão dos seus administradores.

Segundo Crepaldi (2011, p.82) a contabilidade rural é um instrumento da função administrativa que tem como finalidade: controlar o patrimônio das entidades rurais; apurar o resultado das entidades rurais; e prestar informações sobre o patrimônio e sobre o resultado das entidades rurais aos diversos usuários das informações contábeis.

Diante do exposto a utilização da contabilidade rural é importante para que o planejamento tributário seja eficiente e tenha resultados na busca pela diminuição dos custos fiscais na atividade agrícola. De forma lícita, todas as operações dos produtores, podem ser planejadas estrategicamente para a redução da carga tributária, visando o aumento dos lucros. Poucos produtores rurais fazem esse planejamento por falta de conhecimento dos benefícios que a sua utilização proporciona ou até por não existir profissionais no mercado aptos a orientá-lo.

Na opinião de Crepaldi (2011, p.47), a Contabilidade Rural no Brasil ainda é pouco usada devido aos empresários rurais não conhecerem os benefícios que sua utilização traz no momento de tomar decisões. A mentalidade conservadora da maioria dos produtores também é outro fator que vem atrasando a sua utilização.

O objetivo principal do presente trabalho é apresentar uma adequação tributária para as receitas e despesas de uma propriedade exploradora da atividade agrícola. Analisando a sua composição, busca-se orientar os proprietários sobre diversas opções legais em que ela poderia se enquadrar, buscando a mais vantajosa.

## 1.2 IDENTIFICAÇÃO E JUSTIFICATIVA DO PROBLEMA DE PESQUISA

A agricultura brasileira vem sofrendo constante evolução técnica, porém no que diz respeito à questão gerencial, essa evolução não seguiu na mesma proporção. Muitos agricultores trabalham sem ter o conhecimento da melhor forma legal de se explorar a atividade agrícola. Quando necessitam informar a sua renda ao fisco, muitas vezes são surpreendidos com uma alta carga tributária.

Na prática, produtores trabalham sob forma de parceria, porém legalmente declaram a sua renda da atividade individualmente. Dessa forma, pela falta de um planejamento tributário, os produtores são submetidos a uma carga tributária que muitas vezes não é a menor possível. É o caso da propriedade Agro Heller, situada no interior de Não-Me-Toque, que é formada por cinco proprietários que atualmente declaram renda com a atividade agrícola individualmente. A área plantada em 2013 foi de aproximadamente 90 hectares. Nessa área foi cultivado soja, milho e trigo, com um faturamento anual próximo a R\$ 335.000,00.

O estudo realizado na área de planejamento tributário é muito abrangente e necessita de constantes atualizações, sendo necessário um estudo e uma análise específica de cada situação para se determinar a melhor opção legal.

Diante do exposto se justifica a realização deste trabalho, visando adequar a tributação das receitas e despesas da propriedade Agro Heller no ano de 2013, buscando a forma menos onerosa. Analisando a melhor forma de apuração, ou seja, pessoa física, pessoa jurídica e parceria agrícola, o que for mais viável para a propriedade.

Portanto, no presente estudo procura-se responder: **Qual é a forma de apuração mais adequada para a tributação das receitas e das despesas da propriedade Agro Heller para o ano de 2013?**

### 1.3 OBJETIVOS

Os objetivos propostos para este trabalho estão assim escritos:

#### 1.3.1 Objetivo geral

Apresentar uma adequação para a tributação das receitas e despesas da propriedade Agro Heller para o ano de 2013.

### 1.3.2 Objetivos específicos

- Demonstrar as formas de exploração da atividade rural;
- Demonstrar a Legislação Tributária para a Pessoa Física e Jurídica que exploram a atividade rural;
- Apresentar o resultado e a sua respectiva tributação para pessoa física, pessoa jurídica optante pelo lucro presumido, e parceria agrícola da propriedade Agro Heller no ano de 2013.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

Neste capítulo, serão apresentadas as principais considerações em relação à Contabilidade, Contabilidade Rural, Planejamento Tributário e Apuração do Imposto de Renda sobre a atividade Agrícola.

### **2.1 CONTABILIDADE**

Na concepção de Marion (2005, p.26) a contabilidade surgiu da necessidade dos donos em controlar e acompanhar a variação de seu patrimônio. De posse das informações que a contabilidade gera, o proprietário passa a conhecer melhor a “saúde” econômico-financeira do seu patrimônio, tendo dados para a melhor tomada de decisão. O autor ainda define que a “contabilidade é uma ciência social, pois estuda o comportamento das riquezas que se integram no patrimônio, em face às ações humanas (portanto a Contabilidade ocupa-se de fatos humanos)”.

Para Marion (2012, p.27), a “contabilidade é um grande instrumento que auxilia a administração a tomar decisões. Na verdade, ela coleta todos os dados econômicos, mensurando-os monetariamente, registrando-os e resumindo-os.”

Segundo Marion (2008, p.26) a contabilidade é um instrumento que fornece o máximo de informações para a tomada de decisões. Com o passar dos anos o governo vem utilizando ela na arrecadação de impostos.



## 2.2 CONTABILIDADE RURAL

A seguir serão apresentados alguns conceitos e definições para o entendimento da contabilidade rural.

### 2.2.1 Definição de Contabilidade Rural

No entendimento de Ribeiro (2010, p.4), “o objetivo da contabilidade é o estudo e o controle do patrimônio e de suas variações visando ao fornecimento de informações que sejam úteis para a tomada de decisões econômicas”. A concepção do autor também pode ser utilizada para definir o ramo da contabilidade voltada para a atividade Rural.

A partir deste conceito básico descrito acima, Marion (2012, p.3) defende um posicionamento de que quando a contabilidade é aplicada especificadamente a um ramo de negócio, ela é denominada de acordo com o a atividade daquele ramo. O autor cita os diferentes ramos na Contabilidade relacionados ao agronegócio, os quais seguem abaixo:

- Contabilidade Agrícola: é a Contabilidade Geral aplicada às empresas agrícolas;
- Contabilidade Rural: é a Contabilidade Geral aplicada às empresas rurais;
- Contabilidade da Zootécnica: é a Contabilidade Geral aplicada às empresas que exploram a Zootécnica;
- Contabilidade da Pecuária: é a Contabilidade Geral aplicada às empresas pecuárias;
- Contabilidade Agropecuária; é a Contabilidade Geral aplicada às empresas agropecuárias;
- Contabilidade da Agroindústria: é a Contabilidade Geral aplicada às empresas agroindustriais.

“A contabilidade sempre foi reconhecida pela sua capacidade de mensurar de e de informar de forma objetiva os eventos, atividades e transações que são planejados e executados nas empresas rurais”. Segundo o autor uma responsabilidade da contabilidade é a de ser um meio de comunicação entre os empresários rurais. A contabilidade está apta a

desempenhar uma atividade gerencial de forma responsável contribuindo lucrativamente para as empresas rurais. (CREPALDI, 2011, p. 49)

Na análise da relação das definições anteriores, pode-se chegar à conclusão de que a Contabilidade Rural é um ramo da contabilidade que estuda, mensura e evidencias os fatos relacionados ao patrimônio da empresas e empresários que exploram a atividade rural.

### **2.2.2 Importância da Contabilidade Rural**

A importância da contabilidade rural pode ser justificada pela sua função principal de gerar informações para a tomada de decisão. Essas informações são geradas, através da mensuração dos fatos acontecidos, dando ao administrador uma visão da situação do passado e do presente do seu negócio. Essa visão, do passado e do presente, proporciona ao gestor a possibilidade projetar o futuro.

Na concepção de Crepaldi (2011, p.81), a “contabilidade rural é um dos principais sistemas de controle e informação das Empresas Rurais”. Entretanto, para Crepaldi (2011, p.77) uma das ferramentas administrativas menos utilizadas pelos produtores brasileiros é, sem dúvida, a contabilidade rural, vista geralmente, como uma técnica complexa em sua execução, com baixo retorno e prática.

Crepaldi (2011, p. 82) afirma que a Contabilidade Rural é um instrumento da função administrativa que tem como finalidade: controlar o patrimônio das entidades rurais e apurar-lhe o resultado; prestar informações sobre o patrimônio e sobre o resultado das entidades rurais aos diversos usuários.

Na mesma linha de pensamento, Queiróz (2006, p. 299) demonstra que a contabilidade gerencial devido ao crescimento das empresas, deve ser utilizada como um instrumento de auxílio na prática gerencial. Como funções relevantes o autor cita o auxílio no controle e o fornecimento de informações para a tomada de decisões.

O pensamento acima descrito pode ser identificado no âmbito da contabilidade rural, sendo que as empresas do agronegócio também estão sofrendo o crescimento observado nas demais empresas. Dessa forma, a contabilidade deixa de atender apenas ao âmbito fiscal e passa a ser uma ferramenta que agrega valor a entidade rural.

### 2.2.3 Atividade Rural

Segundo o Regulamento do Imposto de Renda de 1999, em seu art. 58, considera-se atividade rural a exploração das seguintes atividades:

- I - a agricultura;
- II - a pecuária;
- III - a extração e a exploração vegetal e animal;
- IV - a exploração da apicultura, avicultura, cunicultura, suinocultura, sericicultura, piscicultura e outras culturas animais;
- V - a transformação de produtos decorrentes da atividade rural, sem que sejam alteradas a composição e as características do produto *in natura*, feita pelo próprio agricultor ou criador, com equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais, utilizando exclusivamente matéria-prima produzida na área rural explorada, tais como a pasteurização e o acondicionamento do leite, assim como o mel e o suco de laranja, acondicionados em embalagem de apresentação;
- VI - o cultivo de florestas que se destinem ao corte para comercialização, consumo ou industrialização. (Lei n.º 8.023, de 12 de abril de 1990, art. 2.º, Lei n.º 9.250, de 1995, art. 17, e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 59)

Anceles (2001, p. 23-25) defende a idéia de que genericamente as atividades rurais são aquelas que possuem características de produção, dentre as principais o cultivo de cereais, e a criação de animais. Também são consideradas como atividades rurais a extração de vegetais de animais. Há muitas dúvidas em relação ao assunto no ordenado jurídico devido à falta de uma definição clara que impõem restrições em relação à definição de atividade rural. Ainda, segundo o autor, as atividades acessórias são aquelas de transformação e alienação da produção que não acontecem frequentemente. Porém, mesmo que o produtor realize essas operações de natureza industrial ou comercial de forma sazonal, ele não perde a sua característica de explorador da atividade rural.

A agricultura é a atividade rural mais explorada no Brasil. Marion enquadra como atividade agrícola a divisão de dois grandes grupos:

- hortaliças (verduras, tomate, pimentão...); Culturas hortícola e forrageira:
  - cereais (feijão, soja, arroz, milho, trigo, aveia...);
  - tubérculos (batata, mandioca, cenoura...);
  - plantas oleaginosas (mamona, amendoim, menta...);
  - especiarias (cravo, canela...);
  - fibras (algodão, pinho);
  - floricultura, forragens, plantas industriais...
- Arboricultura:
  - florestamento (eucalipto, pinho...);
  - pomares (manga, laranja, maçã...);

– vinhedos, olivais, seringais etc. (MARION, 2012, p.2)

A atividade zootécnica também é considerada uma atividade rural. Por ostentar um dos maiores rebanhos bovinos do mundo, a pecuária possui grande relevância econômica para o Brasil. Da mesma forma, a atividade agroindustrial de beneficiamento e transformação de produtos agrícolas e zootécnicos também é considerada uma atividade rural. (Marion, 2012, p.3)

Analisando os conceitos acima, pode-se definir que a atividade rural está diretamente ligada a produção. As definições são semelhantes entre si, mostrando que a atividade rural pode ser de várias atividades dependendo do ramo no negócio explorado.

## **2.2.4 Formas de Exploração da Atividade Agrícola**

A exploração da atividade agrícola pode ser de várias formas. As mais comuns são sob forma de pessoa física ou jurídica, podendo ser também sob forma de contratos agrários. Serão apresentados a seguir conceitos para o entendimento destas formas.

### *2.2.4.1 Pessoa Jurídica*

A exploração da atividade agrícola sob a forma de pessoa jurídica depende da constituição de uma sociedade por meio de um contrato.

Marion (2012, p.7) conceitua pessoa jurídica como a união de indivíduos que, por meio de um contrato reconhecido por lei, formam uma nova pessoa com personalidade diferente de seus membros. Elas podem ter fins lucrativos ou não, denominando-se de empresas.

Anceles (2001, p.154) complementa que é a sociedade que dá estrutura a pessoa jurídica, que passa a ser entendida como unidade econômica moderna de produção rural. O

contrato ou estatuto escrito, quando registrado é considerado o ato de constituição da sociedade.

Marion (2012, p.2) explica que “empresas rurais são aquelas que exploram a capacidade produtiva do solo por meio do cultivo da terra, da criação de animais e da transformação de determinados produtos agrícolas”

Segundo a lei nº 4.504/64 em seu art. 4º, define-se empresa rural como:

...o empreendimento de pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que explore econômica e racionalmente imóvel rural, dentro de condição de rendimento econômico da região em que se situe e que explore área mínima agricultável do imóvel segundo padrões fixados, pública e previamente, pelo Poder Executivo. Para esse fim, equiparam-se às áreas cultivadas, as pastagens, as matas naturais e artificiais e as áreas ocupadas com benfeitorias. (BRASIL, 1964)

“O termo empresa não é utilizado no sentido mercantil, mas no sentido fundiário, em que se preocupa explorar o imóvel de forma adequada, atendendo, inclusive, à função social da terra”. O autor ainda define a empresa rural como sendo a “unidade de produção em que são exercidas atividades que dizem respeito a culturas agrícolas, criação de gado ou culturas florestais e da transformação de produtos agropecuários, com a finalidade de obtenção de renda”. A legislação tributária para as pessoas jurídicas que exploram a atividade rural determina que elas devam pagar o imposto de renda e contribuição social sobre o lucro da mesma forma que as demais pessoas jurídicas. (ANCELES, 2001, p.153-154)

Através da constituição de uma pessoa jurídica mediante um contrato, essa entidade poderá explorar a atividade rural. Usualmente chamada de empresa rural, essa entidade explora a produção em um imóvel rural com a finalidade a obter renda.

#### *2.2.4.2 Pessoa Física*

Marion expressa seu conceito de que “pessoa física é a pessoa natural, é todo o ser humano, é todo o indivíduo (sem nenhuma exceção). A existência da pessoa física termina com a morte”. O autor (2012, p.7) afirma que no Brasil prevalece à exploração da atividade agrícola na forma de pessoa física, por ser menos onerosa e proporcionar maiores vantagens fiscais, principalmente para pequenas atividades. Anceles (2001, p. 151) define “empresário

como aquele que exerce profissionalmente atividade econômica organizada para produção ou circulação de bens ou de serviços”. Os recursos potenciais de bens e serviços são organizados adequadamente, caracterizando o empresário.

Na mesma linha de pensamento, Marion (2012, p.7) define que no código civil, o termo empresário é dado aquele que exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou circulação de bens ou serviços. Em função dessa definição, o produtor rural, quando inscrito na junta comercial, passa a ser chamado de empresário rural, do contrário será um produtor rural autônomo.

Em uma análise das concepções acima, pode-se concluir que a atividade rural pode ser explorada na forma de pessoa física, onde o empresário rural explora a atividade vinculada à produção. Essa forma de exploração é a mais utilizada pelos produtores rurais, o que dá maior relevância ao estudo desse assunto.

#### *2.2.4.3 Contratos Agrários*

A forma de associação para a exploração da atividade rural é feita através de contratos agrários.

Anceles traz a concepção de que:

Contrato agrário é o ato jurídico resultante do acordo de duas ou mais vontades, tendo por objetivo o uso ou posse temporária da terra, a fim de nela exercer a atividade agrária. São partes em tal relação jurídica: de um lado o proprietário ou a pessoa que detenha a posse ou tenha a livre administração de um imóvel rural; do outro, aquele que exerce qualquer atividade agrícola, pecuária, agroindustrial, extrativa ou mista (Lei nº 4.504/64, art. 92; Lei nº 4.947/66, art. 13; e Decreto nº 59.566/66, art. 1º) (ANCELES, 2001, p. 27).

Marion (2012, p.8) complementa que nas explorações agropecuárias encontram-se dois tipos de investimento: primeiro o capital fundiário (terra, edifícios, benfeitorias e melhoramento na terra, cultura permanente, pastos etc.) que pode ser definido como os recursos fixos vinculados a terra, e dela não retiráveis; e segundo o capital de exercício ou capital de trabalho (gado para a reprodução, animais de trabalho, máquinas, equipamentos etc.) que pode ser definido como os instrumentos para o funcionamento do negócio.

Marion (2012, p. 9) observa ainda duas personalidades economicamente distintas: o proprietário da terra, que participa no negócio com o capital fundiário; e o empresário, que participa com o capital do exercício, explorando o negócio mesmo não sendo proprietário da terra. A combinação dessas personalidades pode resultar em diferentes formas de associação: investidor agropecuário com a propriedade da terra; parceria; arrendamento; comodato e condomínio.

Parceria é o contrato pelo qual uma pessoa cede à outra sua propriedade, para o cultivo ou criação de animais, partilhando os frutos ou lucros (prejuízos) respectivos. “O Estatuto da Terra (Lei nº 4.504/64) e sua regulamentação principal (Decreto nº 59.566/66) estabelecem as condições básicas para o disciplinamento do contrato de parceria rural”. Dentre as condições, cabe ressaltar o prazo mínimo de três anos e a proporcionalidade de participação de cada um dos integrantes da parceria. (ANCELES, 2001, p.51)

Conforme a lei 11.443/2007, que dispõem da nova redação dos arts. 95 e 96 da lei nº 4.504/64, parceria rural é

...o contrato agrário pelo qual uma pessoa se obriga a ceder à outra, por tempo determinado ou não, o uso específico de imóvel rural, de parte ou partes dele, incluindo, ou não, benfeitorias, outros bens e/ou facilidades, com o objetivo de nele ser exercida atividade de exploração agrícola, pecuária, agroindustrial, extrativa vegetal ou mista; e/ou lhe entrega animais para cria, recria, internagem, engorda ou extração de matérias-primas de origem animal, mediante partilha, isolada ou cumulativamente, dos seguintes riscos:

I - caso fortuito e de força maior do empreendimento rural;

II - dos frutos, produtos ou lucros havidos nas proporções que estipularem, observados os limites percentuais estabelecidos no inciso VI do caput deste artigo;

III - variações de preço dos frutos obtidos na exploração do empreendimento rural. (BRASIL, 2007)

Ainda no entendimento de Anceles (2001, p.51) o “Código Civil ao conceituar a parceria agrícola, no art. 1.410, não deixa dúvida quanto à modalidade de participação, ao preceituar que os frutos são repartidos na proporção que estipularem”. Dessa forma é caracterizada a parceria, onde a principal distinção é a existência risco do negócio compartilhado.

## 2.3 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

A seguir serão apresentadas as principais definições sobre o planejamento tributário e também aspectos que revelam a sua importância.

### 2.3.1 Definição de Planejamento Tributário

O planejamento tributário é uma ferramenta legal que organiza os fatos administrativos com o objetivo de reduzir a carga tributária incidente sobre as operações. Dentre as várias definições, dá-se destaque as descritos abaixo.

Segundo Oliveira, o planejamento tributário pode ser entendido como 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 (OLIVEIRA *et al.*,2011,p.19).

O autor ainda complementa que o “planejamento tributário é o estudo das alternativas lícitas de formalização jurídica de determinada operação, antes da ocorrência do fato gerador, para que o contribuinte possa optar por aquela que apresente o menor ônus tributário”. (OLIVEIRA *et al.*,2011,p.20)

Em sentido comum, a expressão “planejamento tributário” é utilizada para fazer referência a uma atividade ou uma técnica de prospecção de alternativas de redução da carga tributária suportada pelas pessoas e pelas empresas, sempre em consonância com o ordenamento jurídico em vigor. (ANDRADE, 2008, p.7)

Andrade, também caracteriza o planejamento tributário da seguinte forma:

A expressão planejamento tributário pode ser utilizada para fazer referência a uma atividade que pode funcionar como um método. A busca da menor carga tributária envolve uma atividade de um demiurgo; pressupõe a análise e seleção de alternativas. Envolve, em certas circunstâncias, a modelagem de fatos para que eles possam submeter-se a um esquema jurídico menos oneroso ou pode envolver a simples eleição de um entre vários regimes jurídicos dentre os oferecidos pela ordem jurídica positiva. A modelagem dos fatos e as escolhas devem ser guiadas pelo princípio da legalidade; é ele quem veicula as decisões políticas sobre igualdade e capacidade contributiva (ANDRADE, 2008, p.9).

Para Domingues (apud OLIVEIRA, 2000), o objetivo primordial do planejamento é a redução ou transmissão do ônus econômico dos tributos, sendo que condutas admitidas juridicamente devem ser praticadas.



O planejamento tributário é a metodologia utilizada para obter menor ônus fiscal, utilizando-se de meios legais. Tendo por base a existência de dados regulares e confiáveis, registrados pela contabilidade, também pode ser chamado de elisão fiscal. (ZANLUCA, 2013).

Nesse sentido, através de um estudo detalhado das operações realizadas pelas pessoas físicas ou jurídicas, o planejamento tributário busca a redução, de forma lícita, dos encargos tributários. Analisando todas as possibilidades de tributação possíveis legalmente, deve-se optar pela menos onerosa a fim de aumentar o lucro.

### **2.3.2 Importância do Planejamento Tributário**

A grande importância do planejamento tributário é a redução dos encargos fiscais de forma lícita. A falta de um planejamento nessa área pode acarretar uma alta carga tributária podendo ser um fator determinante no fracasso de muitos negócios.

De acordo com Oliveira,

Redução de custos é uma estratégia que mais se ouve ser empregada nos dias atuais, em todo o mundo globalizado. Sem dúvida, para obter o melhor resultado em uma econômica instável com altas taxas de tributação como a brasileira, um dos mais significativos instrumentos de que as empresas dispõem, para que possam racionalizar seus custos tributários, sem afrontar as diversas legislações que regem os mais diversificados tributos, é o planejamento tributário, em todas as fases da cadeia de valores do ciclo produtivo e comercial (OLIVEIRA *et al.*, 2011, p.19).

O planejamento tributário, como atividade, não é algo encontrado unicamente no âmbito das empresas. A busca da menor carga tributária pode ser realizada por pessoas comuns, não necessariamente vinculadas a uma empresa. (ANDRADE, 2008,p.7)

Segundo Chiomento (2010), por ser um dos assuntos mais importante de qualquer negócio, o planejamento tributário deve ser muito bem detalhado, afinal é ele quem define a vida ou a morte, a sobrevivência ou a falência de qualquer atividade. Sendo uma alternativa de aumentar os lucros legalmente, esse planejamento tem um papel estratégico na preservação das empresas e pessoas físicas. Através dele busca-se evitar a incidência do tributo, redução da base de cálculo, retardar a alíquota do tributo ou adiar o pagamento dos impostos.

Andrade (2008, p. 77) explica que “o direito de ser eficiente pode ser considerado um direito fundamental da ordem jurídica, ao mesmo tempo em que é uma imposição da ordem social. A ordem social premia os eficientes e o mercado exclui os ineficientes”.

Dessa forma, a utilização dessa ferramenta busca garantir a menor carga tributária. O planejamento tributário é importante para que os empresários não estejam sujeitos a impostos indevidamente, conseguindo com isso serem mais competitivos no mercado.

## 2.4 APURAÇÃO DO IR SOBRE A ATIVIDADE AGRÍCOLA

### 2.4.1 Definições

A seguir serão apresentados alguns conceitos importantes para o entendimento da apuração do imposto de renda sobre a atividade agrícola.

#### 2.4.1.1 *Imposto de Renda*

O Imposto de Renda é o imposto que “incide sobre os rendimentos do capital, do trabalho e da combinação de ambos”. (PÊGAS, 2011, p. 294)

É o imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza e será cobrado e fiscalizado em conformidade com o disposto no Regulamento do Imposto de Renda. (Receita Federal do Brasil. 2013)

#### 2.4.1.2 Receita da Atividade Rural

Conforme o Regulamento do Imposto de Renda de 1999, em seu art. 61 está regulamentado como receita bruta da atividade rural “o montante das vendas dos produtos oriundos das atividades definidas como rurais”. O art. 61 do RIR/99 ainda define que:

§ 1º Integram também a receita bruta da atividade rural:

I - os valores recebidos de órgãos públicos, tais como auxílios, subvenções, subsídios, aquisições do Governo Federal - AGF e as indenizações recebidas do Programa de Garantia da Atividade Agropecuária - PROAGRO;

II - o montante ressarcido ao produtor agrícola, pela implantação e manutenção da cultura fumageira;

III - o valor da alienação de bens utilizados, exclusivamente, na exploração da atividade rural, exceto o valor da terra nua, ainda que adquiridos pelas modalidades de arrendamento mercantil e consórcio;

IV - o valor dos produtos agrícolas entregues em permuta com outros bens ou pela dação em pagamento;

V - o valor pelo qual o subscritor transfere os bens utilizados na atividade rural, os produtos e os animais dela decorrentes, a título da integralização do capital.

§ 2º Os adiantamentos de recursos financeiros, recebidos por conta de contrato de compra e venda de produtos agrícolas para entrega futura, serão computados como receita no mês da efetiva entrega do produto.

§ 3º Nas vendas de produto com preço final sujeito à cotação da bolsa de mercadorias ou à cotação internacional do produto, a diferença apurada por ocasião do fechamento da operação compõe a receita da atividade rural no mês do seu recebimento.

§ 4º Nas alienações a prazo, deverão ser computadas como receitas as parcelas recebidas, na data do seu recebimento, inclusive a atualização monetária.

§ 5º A receita bruta, decorrente da comercialização dos produtos, deverá ser comprovada por documentos usualmente utilizados, tais como nota fiscal do produtor, nota fiscal de entrada, nota promissória rural vinculada à nota fiscal do produtor e demais documentos reconhecidos pelas fiscalizações estaduais (RECEITA Federal, 2013).

No entendimento de Marion (2012, p. 202), considera-se receita bruta da atividade rural o valor referente às vendas dos produtos decorrentes das atividades definidas como rural. Os bens utilizados na produção, quando vendidos, também serão tratados como receita da atividade agrícola.

Anceles (2001, p. 68) orienta no sentido de que para as receitas da atividade agropecuária utiliza-se o regime de caixa, considerando como receitas declaráveis no exercício financeiro aquelas que forem recebidas ou colocadas a disposição do declarante, em condições de ser por ele realizadas, a sua vontade. Segundo o autor “o valor da alienação de bens utilizados, exclusivamente, na exploração da atividade rural, exceto o valor da terra nua,

ainda que pelas modalidades de arrendamento mercantil e consórcio” também integra a receita bruta da atividade. (ANCELES, 2001, p. 74)

A receita bruta deverá ser comprovada através de documentos usualmente utilizados como notas fiscais de produtor, nota fiscal de entrada, nota promissória rural vinculada à nota fiscal do produtor e outros documentos reconhecidos legalmente. (MARION, 2012, p.202)

#### *2.4.1.3 Despesas de Custeio e Investimentos da Atividade Rural*

Marion (2012, p. 202) expressa seu conceito de que despesas de custeio e investimentos da atividade rural são todas as aplicações de recursos financeiros necessárias à percepção dos rendimentos, à manutenção da fonte produtora relacionados com a atividade rural, visando desenvolvimento.

Na mesma linha de pensamento, Anceles (2001, p.79) define despesas de custeio como despesas que se referem à manutenção da fonte produtora, dando como exemplo as despesas com salários, arrendamento rural e compra de adubo. A definição do autor quando aos investimentos é de que são aplicações de recursos financeiros a fim de expandir a produção.

O Regulamento do Imposto de Renda de 1999 regulamenta em relação às despesas de custeio e investimentos em seu art. 62, que segue:

§ 1 ° As despesas de custeio e os investimentos são aqueles necessários à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora, relacionados com a natureza da atividade exercida.

§ 2 ° Considera-se investimento na atividade rural a aplicação de recursos financeiros, durante o ano-calendário, exceto a parcela que corresponder ao valor da terra nua, com vistas ao desenvolvimento da atividade para expansão da produção ou melhoria da produtividade e seja realizada com (Lei n ° 8.023, de 1990, art. 6 °):

I - benfeitorias resultantes de construção, instalações, melhoramentos e reparos;

II - culturas permanentes, essências florestais e pastagens artificiais;

III - aquisição de utensílios e bens, tratores, implementos e equipamentos, máquinas, motores, veículos de carga ou utilitários de emprego exclusivo na exploração da atividade rural;

IV - animais de trabalho, de produção e de engorda;

V - serviços técnicos especializados, devidamente contratados, visando elevar a eficiência do uso dos recursos da propriedade ou exploração rural;

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

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

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

IX - instalação de aparelhagem de comunicação e de energia elétrica;

X - bolsas para formação de técnicos em atividades rurais, inclusive gerentes de estabelecimentos e contabilistas. (RECEITA Federal, 2013)

As despesas de custeio e de investimento deverão ser comprovadas mediante documentos idôneos, como notas fiscais, faturas, recibos, contratos, laudos, folha de pagamento de empregados, identificando de forma adequada a destinação dos recursos. (ANCELES, 2001, p.80)

#### **2.4.2 Apuração do IR - Pessoa Física**

A apuração do Imposto de renda da pessoa física exploradora da atividade agrícola se dá da aplicação do percentual da tabela progressiva sobre a base de cálculo. Essa base é encontrada pela diferença das receitas do período pelas despesas pagas do mesmo período.

Conforme o Regulamento do Imposto de Renda de 1999, em seu art. 67 e 68, em suas disposições gerais:

Art.67. Constitui resultado tributável da atividade rural o apurado na forma do art.63, observado o disposto nos arts. 61,62 e 65 (Lei nº 8.023, de 1990, art. 7º).

Art.68. O resultado da atividade rural, quando positivo, integrará a base de cálculo do imposto, na declaração de rendimentos e, quando negativo, constituirá prejuízo compensável na forma do art. 65 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 9º). (RECEITA Federal, 2013).

O resultado da atividade rural por pessoas físicas deverá ser feito mediante escrituração do livro-caixa, exceto para os contribuintes que não possuem receita anual dessa atividade superior ao valor de R\$ 56.000,00, estando estes dispensados. A base de cálculo da atividade rural será apurada obedecendo ao regime de caixa, ou seja, receitas recebidas menos as despesas pagas no período. (MARION, 2012, p.202)

Segundo Santos (2013, p. 24), “se o resultado da atividade rural for negativo (prejuízo), poderá ser compensado em anos-calendários posteriores”. Complementando, o

autor expõe que a pessoa física fica obrigada à conservação e guarda do livro caixa e dos documentos fiscais que demonstrem a apuração do prejuízo a compensar.

Segue abaixo a tabela Progressiva do Imposto de Renda do exercício 2014, ano-calendário 2013, para o cálculo anual. O resultado positivo será submetido a uma das classificações e de acordo com o resultado aplica-se o seu devido percentual encontrando-se o imposto devido.

Segue abaixo o quadro 1 que mostra que de acordo com a renda anual, a alíquota do IR se altera, quanto maior a renda, maior a alíquota.

| <b>BASE DE CÁLCULO ANUAL</b>       | <b>Alíquota %</b> | <b>Parcela a deduzir do Imposto em R\$</b> |
|------------------------------------|-------------------|--|
| Até R\$ 20.529,36                  | 0,00%             | R\$ -                                      |
| De R\$ 20.529,37 até R\$ 30.766,92 | 7,50%             | R\$ 1.539,70                               |
| De R\$ 30.766,92 até R\$ 41.023,08 | 15,00%            | R\$ 3.847,22                               |
| De R\$ 41.023,09 até R\$ 51.259,08 | 22,50%            | R\$ 6.923,95                               |
| Acima de R\$ 51.259,08.            | 27,50%            | R\$ 9.486,91                               |

**Quadro 1 - Alíquota Progressiva do IRPF, exercício 2014, ano-calendário 2013.**

Fonte: (RECEITA Federal, 2013).

#### 2.4.2.1 Simplificada

A apuração da base de cálculo do imposto de renda de forma simplificada será quando o produtor rural não escriturar o livro-caixa. Dessa forma, será considerada apenas o faturamento da atividade agrícola e sobre ela aplica-se o percentual de 20%. Esse valor será à base de cálculo do imposto. Optando por esse modelo de tributação, o contribuinte perde o direito de compensar prejuízos anteriores. “É lógico que essa alternativa dificilmente será interessante, uma vez que se deduzem os incentivos para fins de apuração da base de cálculo do imposto”. (MARION, 2012, p.204)

Segundo o Regulamento do Imposto de Renda de 1999, em seu art. 60, parágrafo 2º “A falta da escrituração prevista neste artigo implicará arbitramento da base de cálculo a razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, § 2º)”.

Entre outros direcionamentos, Anceles (2001, p. 132) ressalta que a opção de arbitramento é opcional para o produtor, sendo que “essa opção não dispensa o contribuinte da comprovação das receitas e despesas, qualquer que seja a forma de apuração do resultado, e não se aplica à atividade rural exercida no Brasil por residente ou domiciliado no exterior”.

Ao contribuinte que utilizar da forma simplificada de apuração do imposto de renda, será vedada a compensação de prejuízos de anos anteriores. (ANCELES, 2001, p.131)

#### *2.4.2.2 Completa*

O RIR/1999, determina em seu art. 60 que “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 ° 9.250, de 1995, art. 18).

“Considera-se resultado da exploração 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”. (ANCELES, 2001, p.130)

Segundo o RIR/99, em seu art. 62, determina que “os investimentos serão considerados despesas no mês do pagamento” (Lei n° 8.023, de 1990, art. 4º, §§ 1º e 2º). Essa determinação faz com que muitas vezes o resultado da atividade rural seja negativo.

“O prejuízo apurado pela pessoa física poderá ser compensado integralmente com o resultado positivo nos anos-calendários posteriores.” (MARION, 2012, p.204)

“O resultado da atividade rural, quando positivo, integrará a base de cálculo do imposto, na declaração de rendimentos” (ANCELES, 2001, p. 131)

### **2.4.3 Apuração do IR - Parceria**

A apuração do imposto de renda para as parcerias também será através da escrituração do livro caixa, conforme descrito anteriormente.

Segundo o RIR/1999 em seu art. 59, determina que:

Os arrendatários, os condôminos e os parceiros na exploração da atividade rural, comprovada a situação documentalmente, pagarão o imposto, separadamente, na proporção dos rendimentos que couberem a cada um (Lei n ° 8.023, de 1990, art. 13). Parágrafo único. Na hipótese de parceria rural, o disposto neste artigo aplica-se somente em relação aos rendimentos para cuja obtenção o parceiro houver assumido os riscos inerentes à exploração da respectiva atividade (RECEITA Federal, 2013).

No entendimento de Marion (2012, p.204), os parceiros, condôminos e arrendatários na exploração da atividade rural, comprovada a situação documentalmente, pagarão o imposto separadamente, nas proporções pré-estabelecidas no contrato.

Na mesma linha de pensamento, Anceles (2001, p. 130) posiciona-se que a apuração do resultado da atividade rural por parte dos arrendatários, parceiros e condôminos deverá ser separadamente na proporção dos rendimentos que couberem a cada um, desde que essa condição esteja comprovada documentalmente.

## 2.5 TRIBUTAÇÃO NA PESSOA JURÍDICA COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO

A seguir serão apresentados aspectos importantes para o entendimento da tributação incidente sobre as pessoas jurídicas que optarem pela tributação pelo lucro presumido.

### 2.5.1 Conceito

“O Lucro Presumido é uma forma de tributação que utiliza apenas as receitas da empresa para apuração do resultado tributável de IR e CSL. Com isso, estes tributos são calculados através de percentuais definidos em lei.” (PÊGAS, 2009, p. 439)

Segundo Oliveira *et al.* (2011, p.180), o lucro presumido é uma alternativa de tributação opcional para algumas pessoas jurídicas, que visa facilitar as rotinas burocráticas e administrativas das empresas. As empresas que optarem por esta forma de tributação não são obrigadas a possuir escrituração contábil detalhada de suas receitas e despesas, basta à escrituração do livro caixa.



## 2.5.2 Pessoas Jurídicas que podem optar pelo Lucro Presumido

Segundo a Receita Federal do Brasil, podem optar as pessoas jurídicas:

Cuja receita bruta total tenha sido igual ou inferior a R\$48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), no ano-calendário anterior, ou a R\$4.000.000,00 (quatro milhões de reais) multiplicado pelo número de meses em atividade no ano-calendário anterior (Lei n° 10.637, de 2002, art. 46); e que não estejam obrigadas à tributação pelo lucro real em função da atividade exercida ou da sua constituição societária ou natureza jurídica (RECEITA Federal, 2013).

Na mesma linha de pensamento, Oliveira *et al.*(2011, p.181) explica que a opção pelo lucro presumido pode ser exercida pelas empresas industriais, comerciais ou de prestação de serviços, que tenham obtiveram no ano-calendário anterior receita bruta inferior a R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais).

Santos (2013, p.35) aponta que as empresas que exploram a atividade rural, desde que não estejam impedidas pelas regras da legislação vigente, podem optar pela tributação definitiva com base no lucro presumido.

No entendimento de Pêgas (2009, p. 440), estão proibidas de optarem pelo regime de tributação pelo lucro presumido as empresas obrigadas a tributação pelo lucro real, enquadradas nos critérios abaixo:

- (a) Receita total, no ano-calendário anterior, seja superior a R\$ 48.000.000,00, ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 meses;
- b) Instituições financeiras e equiparadas, inclusive empresas de seguros privados, capitalização, factoring e entidades de previdência privada aberta;
- c) Que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;
- d) Que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam benefícios fiscais relativos à isenção ou redução de impostos; ou
- e) Que no decorrer do ano-calendário tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, inclusive mediante balanço ou balancete de suspensão ou redução. (PÊGAS, 2009, p. 440)

“A tributação pelo lucro presumido, nos últimos anos, tem sido muito incentivada pelas autoridades, sempre apresentada como a forma mais simples de ser apurado o imposto, o que é verdade. Entretanto, devem ser analisadas com muito critério as vantagens e desvantagens.” (MUNIZ, 2012, p. 340)

### 2.5.3 Base de Cálculo do Lucro Presumido

No entendimento de Abreu (2008, p. 172), a base de cálculo é composta por todos os ganhos e rendimentos de capital, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada, independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que transcorram de ato ou negócio que, pela sua finalidade, tenha os mesmos efeitos do previsto na norma específica de incidência do imposto.

Segundo Muniz (2012, p. 342), conforme o regulamento de Imposto de Renda para efeito do cálculo do limite, serão consideradas as seguintes receitas:

- a) as receitas brutas auferidas na atividade objeto das pessoas jurídicas;
- b) quaisquer outras receitas, mesmo que sejam de fontes não relacionadas com a atividade principal da empresa;
- c) os ganhos de capital;
- d) os ganhos líquidos obtidos em operações de renda variáveis;
- e) os rendimentos auferidos em aplicações financeiras de renda fixa;
- f) os rendimentos decorrentes de participações societárias. (MUNIZ, 2012, p.342)

Na visão de Oliveira *et al.* (2011, p. 182), as empresas optantes por essa forma de tributação devem presumir o lucro obtido em cada trimestre, e isso é feito pela aplicação de um percentual de lucratividade definido por lei, de acordo com o ramo da atividade da empresa.

A seguir segue os percentuais de presunção do lucro a serem aplicados para o cálculo do IR e da CSLL, quando da opção do contribuinte pelo Lucro presumido.

Percentual de presunção do Lucro Presumido por ramo de atividade.

| RAMO DE ATIVIDADE  | Percentual de Presunção |      |
|--|-------------------------|------|
|  | IR                      | CSLL |
| Receita bruta auferida na revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo e álcool etílico hidratado para fins carburantes;   | 1,60%                   | 12%  |
| Receita bruta auferida nas atividades comerciais, industriais, transporte de cargas, serviços hospitalares, venda de unidades imobiliárias, empreitada com fornecimento de material, venda de produtos rurais, industrialização quando a matéria-prima, material secundário e de embalagem forem fornecidos pelo encomendante, e outras não mencionadas nos demais percentuais;          | 8%                      | 12%  |
| Transporte de passageiros com receita bruta anual inferior a R\$ 120.000,00;   | 16%                     | 32%  |
| Prestação de serviços, pelas sociedades civis, relativa ao exercício de profissão legalmente regulamentada, intermediação de negócios; administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza; construção por administração ou por empreitada, unicamente de mão-de-obra; prestação de qualquer outra espécie de serviço não mencionado anteriormente. | 32%                     | 32%  |

**Quadro 2 - Percentual de Presunção de Receita para base de cálculo do Lucro Presumido.**

Fonte: Adaptado (PINTO, 2012).

Segundo a Receita Federal do Brasil, “no caso de a pessoa jurídica explorar atividades diversificadas deverá ser aplicado especificamente, para cada uma delas, o respectivo percentual previsto na legislação, devendo as receitas ser apuradas separadamente (RIR/1999, arts. 223, § 3 o e 51 8). (Receita Federal do Brasil. 2013)

#### 2.5.4 Alíquota e Adicional de Alíquota

“Após aplicar os percentuais definidos em lei sobre cada receita obtida no trimestre, a empresa deverá utilizar as alíquotas normais de IR e CSLL.” (PÊGAS, 2009, p. 448)

Na visão de Abreu (2008, p. 172) “ à alíquota e ao adicional não importa que o objeto da pessoa jurídica seja comercial ou civil, esta pagará o imposto à alíquota de 15% (quinze por cento) sobre o lucro real, apurado em conformidade com o Regulamento, aplicando-se,

inclusive, à pessoa jurídica que tenha um empreendimento rural.” O autor complementa que a parcela do lucro real que exceder ao valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração, se sujeita à incidência de adicional de imposto à alíquota de 10% (dez por cento). (2008, p. 183)

Segundo Oliveira *et al.* (2011, p. 184) o imposto de renda das pessoas jurídicas é calculado pela aplicação de 15% sobre a base de cálculo. Incide também um adicional de imposto de 10% sobre a parcela da base de cálculo que ultrapassar o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 pelo número de meses do período de apuração.

Pinto (2011, p. 184) complementa que o recolhimento dos impostos das pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido deverão ser pagos por períodos de apuração trimestrais, encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário.

### **2.5.5 Outras Contribuições**

As empresas optantes pelo lucro presumido também estão tributadas por outras contribuições, além do Imposto de Renda, as quais estão especificadas a seguir:

#### *2.5.5.1 Contribuição Sobre o Lucro Líquido*

Segundo Pêgas (2009, p. 485), a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, foi criada através da Lei nº 7.689, de 15/12/1988, e foi consequência da transferência de recursos determinada pela Constituição Federal, promulgada dois meses antes da publicação desta lei.

No entendimento de Oliveira *et al.* (2011, p. 189), são contribuintes da CSLL as pessoas jurídicas domiciliadas no país e as que lhes são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, e o fato gerador da Contribuição Social sobre o Lucro é a obtenção de lucro no exercício.

Santos (2013, p. 48), complementa que “as empresas rurais tributadas pelo lucro real, presumido ou arbitrado, estão sujeitas ao pagamento da CSSL.” O autor coloca ainda que a essas empresas paguem a CSSL a alíquota de 9% sobre o lucro líquido ajustado na forma da legislação de regência. (SANTOS, 2013, p. 48)

“Aplicam-se à CSSL as mesmas normas estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor (Lei no 8.981, de 1995, art. 57).” (ABREU, 2008, p. 176)

#### 2.5.5.2 PIS/PASEP e COFINS

Para Pêgas (2009, p. 494), o Programa de Integração Social – PIS, é uma contribuição criada com o objetivo de integrar os trabalhadores na vida e no desenvolvimento das empresas. O autor ainda coloca que em Maio de 2009, a Lei 11.941/09 revogou o § 1º do Art. 3º da Lei nº 9.718/98, passando a cobrar o PIS e COFINS apenas sobre a receita bruta das empresas tributadas pelo lucro presumido ou arbitrado. (PÊGAS, 2009, p. 496)

A Contribuição Social sobre o faturamento – COFINS, foi instituída pela Lei Complementar nº 70 de 30/12/1991, e tem por objetivo assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e a assistência social. (OLIVEIRA *et al.* 2011, p. 213)

Na cadeia agrícola fica suspensa o pagamento de PIS/PASEP e da COFINS, conforme art. 15, § 3º da Lei nº. 10.925, de 23 de julho de 2004, publicada no Diário Oficial da União de 26.07.2004:

A incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS fica suspensa na hipótese de venda de produtos in natura de origem vegetal, efetuada por pessoa jurídica que exerça atividade rural e cooperativa de produção agropecuária, para pessoa jurídica tributada com base no lucro real, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal - SRF. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004 ); (Receita Federal do Brasil, 2013).

Na visão de Pinto (2011), a incidência de PIS/PASEP e COFINS fica suspensa desde que o adquirente utilize o produto da exploração agrícola (a soja, trigo, milho) como insumo na fabricação de outros produtos, na condição de agroindústria. O autor ainda expressa sua opinião no sentido de que no momento em que o comprador adquirir os produtos com destino

à revenda é vedada a suspensão dos impostos citados. Ou seja, na venda para cerealistas, o contribuinte deverá recolher PIS/PASEP e COFINS.

#### 2.5.5.3 ICMS

No entendimento de Oliveira *et al.* (2011, p. 54), o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) é um imposto de competência dos Governos dos Estados e do Distrito Federal, conforme previsto no art. 155, II, da Constituição Federal de 1988.

Segundo Crepaldi (2011) o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), de competência estadual, tem a incidência amenizada pelo diferimento do pagamento do valor devido na atividade agropecuária.

### **3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS**

Neste capítulo serão apresentados os métodos utilizados na elaboração do presente trabalho. Com o objetivo de proporcionar uma visão dos passos a serem desenvolvidos pelo autor do trabalho, esses procedimentos buscam atingir os objetivos propostos.

#### **3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA**

A pesquisa realizada tem caráter descritivo, que “tem como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis”. (DIEHL; TATIM, 2004, p. 54). Dessa forma, apresenta-se um estudo de caso de uma propriedade do ramo agrícola, através de sua caracterização.

A metodologia aplicada na elaboração deste trabalho foi baseada na pesquisa em bibliografias já existentes na área de Contabilidade Geral e da Contabilidade Gerencial, bem como o uso de sítios web; pesquisa em arquivos eletrônicos, textos, notícias, dissertações e revistas.

Fez-se a coleta e seleção criteriosa das bibliografias que deram base ao estudo aplicando-se os conceitos, normas e procedimentos que regem a ABNT – Associação Brasileira de Normas e Técnicas.

Quanto à abordagem, o trabalho é quantitativo e qualitativo. Conforme Apolinário (2011, p. 150) é a “modalidade de pesquisa na qual variáveis predeterminadas são mensuradas e expressas numericamente. Os resultados também são analisados com o uso preponderante de métodos quantitativos”. O mesmo autor expõe que a pesquisa qualitativa preocupa-se com

fenômenos, sendo que um fato é tudo o que pode ser objetivamente observado e definido por consenso social, enquanto um fenômeno remete-nos à interpretação de um fato feito por um observador. Ou seja, o fenômeno é a interpretação subjetiva do fato. (2011, p. 150)

O trabalho traz os dados numéricos da propriedade Agro Heller, com valores das receitas, despesas e a apresentação do melhor enquadramento fiscal do resultado obtido, analisando a forma de pessoa física, pessoa jurídica e parceria.

Segundo o propósito a pesquisa é aplicada, pelo fato de ser “realizada com o objetivo de resolver problemas ou necessidades concretas e imediatas”. (APOLINÁRIO, 2011, p. 146)

Quanto aos procedimentos técnicos utilizados para a realização do trabalho foram explorados: o estudo de caso, a pesquisa documental e bibliográfica.

De acordo com Apolinário o estudo de caso é caracterizado por ser um estudo realizado com um único sujeito. “Embora frequentemente exista a pressuposição de que este sujeito único possa ser considerado típico, dificilmente os resultados obtidos a partir desse tipo de estudo podem ser generalizados” (APOLINÁRIO, 2011, p. 74). Porém, uma característica positiva é que esse tipo de estudo é o aprofundamento da análise que poderá ser realizada.

Segundo Gil (2002, p. 45) uma pesquisa documental “vale-se de materiais que não receberam ainda um tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa”.

No entendimento de Gil (2002, p. 44) a pesquisa bibliográfica “é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos”.

Gil (2002, p.46) explica que “nem sempre fica clara a distinção entre pesquisa bibliográfica e a documental, já que, a rigor, as fontes bibliográficas nada mais são do que documentos impressos para determinado público”.

Nesse sentido, a pesquisa será um estudo de caso aplicado especificamente à propriedade estudada. Quanto aos seus objetivos, ela será descritiva, com natureza quantitativa e seus procedimentos utilizados serão bibliográficos e documentais.

### 3.2 COLETA DE DADOS

A coleta de dados na pesquisa no estudo de caso é feita através de mais de uma técnica. Obter dados utilizando procedimentos diversos é fundamental para ter qualidade nos



resultados. Estes resultados devem ser provenientes da divergência ou da convergência das informações dos diferentes procedimentos. (GIL, 2002, p.140)

Para a realização deste trabalho utilizam-se fontes bibliográficas para a conceituação de temas relativos ao objeto da pesquisa, através de livros, revistas e sites especializados. Em seguida através dos documentos legais que caracterizam as operações realizadas pela propriedade Agro Heller, no ano de 2013, e também por meio de uma entrevista semi estruturada com o proprietário, será estruturado o DR e o Livro-Caixa, o qual será à base de estudo desta pesquisa.

### 3.3 ANÁLISE DOS DADOS

Para Gil (2002, p. 4141), como o estudo de caso utiliza-se de vários procedimentos de coleta de dados, o processo de análise e interpretação pode envolver diferentes tipos de análises, porém a natureza predominante na análise dos dados é qualitativa.

A documentação das operações realizadas pela propriedade será analisada, juntamente com a os dados da entrevista feita com o proprietário, e a partir disso será elaborado o DR e o Livro-Caixa do período de 2013. A partir deste ponto, serão feitos cálculos comparativos em relação à escolha do melhor enquadramento fiscal do resultado da propriedade Agro Heller para a tributação do imposto de renda. Em busca dos menores encargos fiscais, será comparada, através de tabelas, a tributação do resultado para os proprietários individualmente, sob a forma de pessoa jurídica optante pelo lucro presumido e também sob a forma de parceria.

### 3.4 VARIÁVEIS DO ESTUDO

As variáveis estudadas e mais utilizadas nesta pesquisa são planejamento tributário, atividade rural, livro Caixa.

“Planejamento tributário é o estudo das alternativas lícitas de formalização jurídica de determinada operação, antes da ocorrência do fato gerador, para que o contribuinte possa optar por aquela que apresente o menor ônus tributário” (OLIVEIRA *et al.* 2011, p.20).

“Constituem, genericamente, atividades rurais ditas principais o cultivo de vegetais e a criação de animais, no sentido, portanto, de atividades que se poderiam qualificar como sendo de produção” (ANCELES, 2001, p. 23).

“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”. (ANCELES, 2001, p. 59).

## **4. APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS**

Neste capítulo serão expostos os resultados do estudo de caso realizado na propriedade Agro Heller, através da apresentação da propriedade, dos dados coletados e sua respectiva análise.

### **4.1 APRESENTAÇÃO DA PROPRIEDADE**

A propriedade Agro Heller tem como principal atividade a produção de soja, milho, trigo e cevada. Possuindo um total de 90 hectares de área cultivável, ela está localizada no município de Não-Me-Toque no estado do Rio Grande do Sul. Do total de área cultivada, 35 hectares são de áreas arrendadas de terceiros e o restante são áreas próprias. Atualmente a propriedade não possui uma contabilidade gerencial e nem fiscal para fins do imposto de renda. Dois dos proprietários não fazem a declaração de renda, dessa forma, toda a compra de insumos e movimentação de venda passa pelo nome deles.

Em razão da propriedade não possuir uma contabilidade regular, para o estudo foi necessário a elaboração do Livro Caixa. Através do programa disponibilizado no site da Receita Federal do Brasil “Livro Caixa Atividade Rural 2013” foram lançadas as receitas e despesas incorridas até o mês de agosto de 2013 e também a projeção de despesas até o fim do ano de 2013. Dentro dessas despesas incluem despesas para a implantação da cultura do milho e da soja que se dará em setembro e novembro, respectivamente. Também foram projetadas as despesas com a colheita do trigo e da cevada.

#### 4.2 DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DA PROPRIEDADE

A Demonstração do Resultado é o demonstrativo Contábil que apresenta o resultado líquido da entidade, o qual é obtido pelo confronto das receitas, custos e despesas do período. A seguir será apresentada a DR da propriedade Agro Heller no período 2013, sendo o resultado real de 01 de janeiro a 30 de setembro 2013 e projetou-se a movimentação para os demais meses do ano, obtido através de uma entrevista realizada com um dos proprietários:

| <b>DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO</b>     |                       |
|--------------------------------------|-----------------------|
| <b>Receita Operacional Bruta</b>     | <b>R\$ 335.768,82</b> |
| Vendas de Soja                       | R\$ 258.092,00        |
| Vendas de Milho                      | R\$ 60.908,12         |
| Vendas de Trigo                      | R\$ 16.768,70         |
| <b>Deduções</b>                      | <b>R\$ 7.722,68</b>   |
| Contribuição Previdenciária          | R\$ 7.722,68          |
| <b>Receita Operacional Líquida</b>   | <b>R\$ 328.046,13</b> |
| <b>Custos da Produção Agrícola</b>   | <b>R\$ 171.430,96</b> |
| <i>Culturas Diversas</i>             | <i>R\$ 155.258,47</i> |
| Defensivos                           | R\$ 56.114,15         |
| Fertilizantes                        | R\$ 69.271,02         |
| Sementes                             | R\$ 29.873,30         |
| <i>Outros Custos</i>                 | <i>R\$ 16.172,49</i>  |
| Combustíveis                         | R\$ 10.344,00         |
| Conservação de Máq. e Equip.         | R\$ 5.828,49          |
| <b>LUCRO BRUTO</b>                   | <b>R\$ 156.615,17</b> |
| <b>Despesas Operacionais</b>         | <b>R\$ 106.105,48</b> |
| <i>Despesas com pessoal</i>          | <i>R\$ 29.573,41</i>  |
| Salários                             | R\$ 26.646,15         |
| Férias e 13º Salário                 | R\$ 2.871,79          |
| EPIs                                 | R\$ 55,47             |
| <i>Utilidades e Serviços</i>         | <i>R\$ 49.044,67</i>  |
| Fretes                               | R\$ 8.574,80          |
| Colheita                             | R\$ 38.286,45         |
| Plantio                              | R\$ 713,42            |
| Seguros Agrícolas                    | R\$ 1.470,00          |
| <i>Despesas Tributárias</i>          | <i>R\$ 125,40</i>     |
| ITR                                  | R\$ 125,40            |
| <i>Despesas Financeiras</i>          | <i>R\$ 2.610,00</i>   |
| Juros sobre financiamentos agrícolas | R\$ 2.610,00          |

*Cont.*

*Cont.*

| <b>DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO</b>     |                      |
|--------------------------------------|----------------------|
| <b><i>Outras Despesas</i></b>        | <b>R\$ 24.752,00</b> |
| Arrendamentos                        | R\$ 24.752,00        |
| <b>Resultado Operacional Líquido</b> | <b>R\$ 50.509,69</b> |
| <b>LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO</b>    | <b>R\$ 50.509,69</b> |

**Quadro 3 – Demonstração do Resultado do Exercício de 2013.**

Fonte: Dados da pesquisa. 2013.

Conforme se pode observar, no ano de 2013 a principal fonte de renda da propriedade é a cultura da soja, a qual representa 76,87% da receita. O restante do percentual da receita está composta por 18,14% com a venda de milho e 4,99% referente à venda de trigo.

Do total das receitas, foram deduzidos o montante de 2,3% da receita bruta que se refere à Contribuição Previdenciária, que deve ser recolhida nas vendas efetuadas por produtores rurais.

O custo de produção mais significativo foi os fertilizantes, o qual representa 40,41% deste montante. Outros custos com grande representatividade foram os defensivos e as sementes, com 32,73% e 17,43% do total, respectivamente. Entre os outros custos, cabe ressaltar os combustíveis que representam 6,03% do total dos custos de produção.

As despesas com pessoal representaram 27,87% das despesas operacionais do período. Em relação às despesas com Utilidade e Serviços, o valor mais representativo é o de serviços contratados para a colheita, os quais são explicados devido à propriedade não possuir máquinas próprias para a colheita. Da mesma forma os fretes, a propriedade necessita contratar todos os fretes para transporte da sua produção.

As despesas financeiras são referentes a juros e acessórios na amortização de custeios utilizados no financiamento da produção. Cabe evidenciar também, o alto valor das despesas com arrendamentos, as quais representam 14,44% das despesas operacionais.

Do confronto das receitas com os custos e despesas do período de 2013, a propriedade obteve um lucro de contábil de R\$ 50.509,69.

#### 4.3 TRIBUTAÇÃO NA PARCERIA AGRÍCOLA

Para encontrar o valor que irá integrar os rendimentos obtidos na parceria é necessário o confronto das receitas, despesas e investimentos pertinentes a atividade, separadamente as

outras atividades que os parceiros exerçam paralelamente. Para atingir o resultado da parceria utilizou-se do programa Livro Caixa Atividade Rural 2013, disponível para download no site da Receita Federal do Brasil onde foram lançadas todas as movimentações ocorridas no período de 01 de janeiro a 30 de setembro 2013 e também se projetou a movimentação para os demais meses do ano.

| <b>Consolidação das Receitas e Despesas</b> |                       |                       |                                |   |  |
|---|-----------------------|-----------------------|--------------------------------|---|--|
| <b>MÊS</b>                                  | <b>Receitas</b>       | <b>Despesas</b>       | <b>Despesas Não Dedutíveis</b> | <b>Receitas(s) de Produto(s) Entregue(s) em 2013 Referente(s) a Adiantamento(s) Recebidos até 2012.</b> | <b>Adiantamento(s) Recebido(s) em 2013 por Conta de Venda para Entrega Futura.</b> |
| Janeiro                                     | R\$ -                 | R\$ 3.430,73          | R\$ -                          | R\$ -   | R\$ -  |
| Fevereiro                                   | R\$ -                 | R\$ 12.194,79         | R\$ -                          | R\$ -   | R\$ -  |
| Março                                       | R\$ 110.912,12        | R\$ 89.450,51         | R\$ -                          | R\$ -   | R\$ -  |
| Abril                                       | R\$ 78.400,00         | R\$ 172.959,04        | R\$ -                          | R\$ -   | R\$ -  |
| Maiο  | R\$ 146.456,70        | R\$ 50.384,23         | R\$ -                          | R\$ -   | R\$ -  |
| Junho                                       | R\$ -                 | R\$ 67.038,44         | R\$ -                          | R\$ -   | R\$ -  |
| Julho                                       | R\$ -                 | R\$ 5.773,80          | R\$ -                          | R\$ -   | R\$ -  |
| Agosto                                      | R\$ -                 | R\$ 5.055,00          | R\$ -                          | R\$ -   | R\$ -  |
| Setembro                                    | R\$ -                 | R\$ 4.931,90          | R\$ -                          | R\$ -   | R\$ -  |
| Outubro                                     | R\$ -                 | R\$ 2.220,50          | R\$ -                          | R\$ -   | R\$ -  |
| Novembro                                    | R\$ -                 | R\$ 17.889,50         | R\$ -                          | R\$ -   | R\$ -  |
| Dezembro                                    | R\$ -                 | R\$ 7.678,29          | R\$ -                          | R\$ -   | R\$ -  |
| <b>Total</b>                                | <b>R\$ 335.768,82</b> | <b>R\$ 439.006,73</b> | <b>R\$ -</b>                   | <b>R\$ -</b>  | <b>R\$ -</b>   |

**Quadro 4 - Consolidação das Receitas e Despesas da Parceria**

Fonte: Dados da pesquisa. 2013.

Na tributação do imposto de renda na forma de parceria, a parcela de participação nos rendimentos de cada parceiro é levada a Declaração do Imposto de Renda para compor o total de rendimentos.

Observa-se que o confronto das receitas e despesas do quadro 4, a propriedade obteve um prejuízo fiscal de R\$ 103.237,91 no período. O que influenciou diretamente neste resultado foi o lançamento do valor de aquisição de um trator no mês de abril e uma plantadeira no mês de junho, como despesa de investimento, o qual está previsto no Art. 62 do RIR/99. Esse montante de prejuízo obtido na parceria poderá ser compensado com resultados positivos de anos-calendários posteriores.

No caso da propriedade Agro Heller, um dos parceiros detêm 25% da participação e cada um os demais 18,75%. Como não houve resultado positivo no período estudado, a parceria não integrará o montante de rendimento de cada parceiro. Caso a parceria obtivesse um resultado positivo, cada parceiro terá participação no percentual que cabe a si, e esse valor deve ser contabilizado individualmente na Declaração do Imposto de Renda. O resultado de para cada parceiro integrará a base de cálculo para o imposto de renda pessoa Física, que deverá ser somada aos demais rendimentos.

#### 4.4 TRIBUTAÇÃO NA PESSOA JURÍDICA OPTANTE PELO LUCRO PRESUMIDO

A tributação da com base no lucro presumido, é calculado trimestralmente e baseado no faturamento do período. Dessa forma, segue abaixo os quadros 5 e 6 que apresentam o cálculo trimestral do IR e CSLL a recolher em cada período. Considera-se que as vendas foram efetuadas a agroindústrias, dessa forma não há a incidência de PIS e COFINS sobre o faturamento.

| <i>1º Trimestre/2013</i>               | <i>Janeiro</i> | <i>Fevereiro</i> | <i>Março</i>  | <i>Total</i>          |
|--|----------------|------------------|---------------|-----------------------|
| <i>Venda de Milho</i>                  | R\$ -          | R\$ -            | R\$ 60.908,12 | R\$ 60.908,12         |
| <i>Venda de Soja</i>                   | R\$ -          | R\$ -            | R\$ 50.004,00 | R\$ 50.004,00         |
| <i>Venda de Trigo</i>                  | R\$ -          | R\$ -            | R\$ -         | R\$ -                 |
| <b><i>Receita Bruta do Período</i></b> |                |                  |               | <b>R\$ 110.912,12</b> |
| Base de Cálculo IRPJ - 8%              |                |                  |               | <b>R\$ 8.872,97</b>   |
| (+) Alienação de Bens                  |                |                  |               | <b>R\$ -</b>          |
| Base de Cálculo IRPJ - 8%              |                |                  |               | <b>R\$ 8.872,97</b>   |
| Percentual de IRPJ - 15%               |                |                  |               | <b>R\$ 1.330,95</b>   |
| IRPJ parcial a pagar                   |                |                  |               | <b>R\$ 1.330,95</b>   |
| IRPJ - adicional de 10%                |                |                  |               | <b>R\$ -</b>          |

Cont.

Cont.

| <i>1º Trimestre/2013</i>            | <i>Janeiro</i> | <i>Fevereiro</i> | <i>Março</i> | <i>Total</i>                |
|-------------------------------------|----------------|------------------|--------------|-----------------------------|
| <b><i>IRPJ Total do Período</i></b> |                |                  |              | <b><i>R\$ 1.330,95</i></b>  |
| Base de Cálculo CSLL -12%           |                |                  |              | <b><i>R\$ 13.309,45</i></b> |
| (+ ) Alienação de Bens              |                |                  |              | <b><i>R\$ -</i></b>         |
| Base de Cálculo CSLL                |                |                  |              | <b><i>R\$ 13.309,45</i></b> |
| Percentual de CSLL - 9%             |                |                  |              | <b><i>R\$ 1.197,85</i></b>  |
| <b><i>CSLL a pagar</i></b>          |                |                  |              | <b><i>R\$ 1.197,85</i></b>  |
| <b><i>TOTAL DE IMPOSTOS</i></b>     |                |                  |              | <b><i>R\$ 2.528,80</i></b>  |

Quadro 5 - Apuração de Tributos 1º trimestre/2013.

Fonte: Dados da pesquisa. 2013.

Observa-se que no primeiro semestre ocorreu a venda de soja e de milho. Aplicando-se os percentuais de presunção do lucro presumido, haverá um gasto com tributos no valor de R\$ 2.528,80.

| <i>2º Trimestre/2013</i>               | <i>Abril</i>  | <i>Mai</i>     | <i>Junho</i> | <i>Total</i>                 |
|--|---------------|----------------|--------------|------------------------------|
| <b><i>Venda de Milho</i></b>           | R\$ -         | R\$ -          | R\$ -        | -                            |
| <b><i>Venda de Soja</i></b>            | R\$ 78.400,00 | R\$ 129.688,00 | R\$ -        | 208.088,00                   |
| <b><i>Venda de Trigo</i></b>           | R\$ -         | R\$ 16.768,70  | R\$ -        | 16.768,70                    |
| <b><i>Receita Bruta do Período</i></b> |               |                |              | <b><i>R\$ 224.856,70</i></b> |
| Base de Cálculo IRPJ - 8%              |               |                |              | <b><i>R\$ 17.988,54</i></b>  |
| (+ ) Alienação de Bens                 |               |                |              | <b><i>R\$ -</i></b>          |
| Base de Cálculo IRPJ - 8%              |               |                |              | <b><i>R\$ 7.988,54</i></b>   |
| Percentual de IRPJ - 15%               |               |                |              | <b><i>R\$ 2.698,28</i></b>   |
| IRPJ parcial a pagar                   |               |                |              | <b><i>R\$ 2.698,28</i></b>   |
| IRPJ - adicional de 10%                |               |                |              | <b><i>R\$ -</i></b>          |
| <b><i>IRPJ Total do Período</i></b>    |               |                |              | <b><i>R\$ 2.698,28</i></b>   |
| Base de Cálculo CSLL -12%              |               |                |              | <b><i>R\$ 26.982,80</i></b>  |
| (+ ) Alienação de Bens                 |               |                |              | <b><i>R\$ -</i></b>          |
| Base de Cálculo CSLL                   |               |                |              | <b><i>R\$ 26.982,80</i></b>  |
| Percentual de CSLL - 9%                |               |                |              | <b><i>R\$ 2.428,45</i></b>   |
| <b><i>CSLL a pagar</i></b>             |               |                |              | <b><i>R\$ 2.428,45</i></b>   |
| <b><i>TOTAL DE IMPOSTOS</i></b>        |               |                |              | <b><i>R\$ 5.126,73</i></b>   |

Quadro 6 - Apuração de Tributos 2º trimestre/2013.

Fonte: Dados da pesquisa. 2013.

As vendas da propriedade ocorreram todas no 1º e no 2º trimestre. Como não houve vendas no 3º e no 4º trimestre, não há o recolhimento de tributos nesse período.



Abaixo é demonstrado o resumo anual de tributos incidentes sobre a receita na opção do Lucro Presumido.

Cálculo Anual do IR e CSLL – Lucro Presumido

| <b>2013</b>                     | <b>1º Trimestre</b>   | <b>2º Trimestre</b>   | <b>3º Trimestre</b> | <b>4º Trimestre</b> | <b>Total</b>          |
|---------------------------------|-----------------------|-----------------------|---------------------|---------------------|-----------------------|
| <b>Venda de Milho</b>           | R\$ 60.908,12         | R\$ -                 | R\$ -               | R\$ -               | R\$ 60.908,12         |
| <b>Venda de Soja</b>            | R\$ 50.004,00         | R\$ 208.088,00        | R\$ -               | R\$ -               | R\$ 258.092,00        |
| <b>Venda de Trigo</b>           | R\$ -                 | R\$ 16.768,70         | R\$ -               | R\$ -               | R\$ 16.768,70         |
| <b>Receita Bruta do Período</b> | <b>R\$ 110.912,12</b> | <b>R\$ 224.856,70</b> | <b>R\$ -</b>        | <b>R\$ -</b>        | <b>R\$ 335.768,82</b> |
| Base de Cálculo IRPJ - 8%       | R\$ 8.872,97          | R\$ 17.988,54         | R\$ -               | R\$ -               | <b>R\$ 26.861,51</b>  |
| (+) Alienação de Bens           | R\$ -                 | R\$ -                 | R\$ -               | R\$ -               | <b>R\$ -</b>          |
| Base de Cálculo IRPJ - 8%       | R\$ 8.872,97          | R\$ 17.988,54         | R\$ -               | R\$ -               | <b>R\$ 26.861,51</b>  |
| Percentual de IRPJ - 15%        | R\$ 1.330,95          | R\$ 2.698,28          | R\$ -               | R\$ -               | <b>R\$ 4.029,23</b>   |
| IRPJ parcial a pagar            | R\$ 1.330,95          | R\$ 2.698,28          | R\$ -               | R\$ -               | <b>R\$ 4.029,23</b>   |
| IRPJ - adicional de 10%         | R\$ -                 | R\$ -                 | R\$ -               | R\$ -               | <b>R\$ -</b>          |
| <b>IRPJ Total do Período</b>    | <b>R\$ 1.330,95</b>   | <b>R\$ 2.698,28</b>   | <b>R\$ -</b>        | <b>R\$ -</b>        | <b>R\$ 4.029,23</b>   |
| Base de Cálculo CSLL -12%       | R\$ 13.309,45         | R\$ 26.982,80         | R\$ -               | R\$ -               | <b>R\$ 40.292,26</b>  |
| (+) Alienação de Bens           | R\$ -                 | R\$ -                 | R\$ -               | R\$ -               | <b>R\$ -</b>          |
| Base de Cálculo CSLL            | R\$ 13.309,45         | R\$ 26.982,80         | R\$ -               | R\$ -               | <b>R\$ 40.292,26</b>  |
| Percentual de CSLL - 9%         | R\$ 1.197,85          | R\$ 2.428,45          | R\$ -               | R\$ -               | <b>R\$ 3.626,30</b>   |
| <b>CSLL a pagar</b>             | <b>R\$ 1.197,85</b>   | <b>R\$ 2.428,45</b>   | <b>R\$ -</b>        | <b>R\$ -</b>        | <b>R\$ 3.626,30</b>   |
| <b>TOTAL DE IMPOSTOS</b>        | <b>R\$ 2.528,80</b>   | <b>R\$ 5.126,73</b>   | <b>R\$ -</b>        | <b>R\$ -</b>        | <b>R\$ 7.655,53</b>   |

**Quadro 7 - Cálculo Anual do IR e CSLL – Lucro Presumido**

Fonte: Dados da pesquisa. 2013.

As vendas da atividade agrícola se dão de forma irregular durante o ano, isso devido a produtor observar a melhor hora de vender, observando a necessidade de recursos e o melhor preço das commodities agrícolas que sofrem constante variação de preço durante o ano.

Observa-se que a maior parcela de impostos a recolher é referente ao 2º trimestre, onde ocorreu o maior montante de vendas. Após aplicar o percentual de 8% sobre o valor de

vendas, em nenhum trimestre o valor ultrapassou o montante de R\$ 60.000,00, por isso o valor referente ao adicional de alíquota do IR está zerado em todos os trimestres.

No período de 2013, o total de Imposto de Renda a recolher pela empresa seria de R\$ 4.029,23 e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido de R\$ 3.626,30, totalizando um gasto com tributos do período de R\$ 7.655,53.

#### 4.5 COMPARAÇÃO PESSOA FÍSICA X PARCERIA X PESSOA JURÍDICA OPTANTE PELO LUCRO PRESUMIDO

Como a movimentação das despesas e investimentos ocorre hoje no nome de dois dos parceiros, a melhor opção para adequar as receitas e despesas no período de 2013 da Propriedade Agro Heller é tributar sob a forma de parceria. Do contrário, os demais parceiros que não possuem movimentação, devem contabilizar seus rendimentos da atividade agrícola como arrendamento. Isso acarretará um imposto a pagar, pois o arrendamento irá ser acrescido aos rendimentos do período. Por exemplo, o parceiro A possui 80% da movimentação em seu nome, dessa forma, ele fica com o valor de R\$ 82.590,33 de prejuízo fiscal para compensar no ano posterior. Nesse caso o parceiro A deve contabilizar o arrendamento da área dos demais integrantes como despesa. Porém, os outros parceiros devem contabilizar os rendimentos obtidos como uma receita de arrendamento o qual fará parte da base de cálculo para o cálculo do IRPF, o que conseqüentemente afetará o total de imposto a pagar.

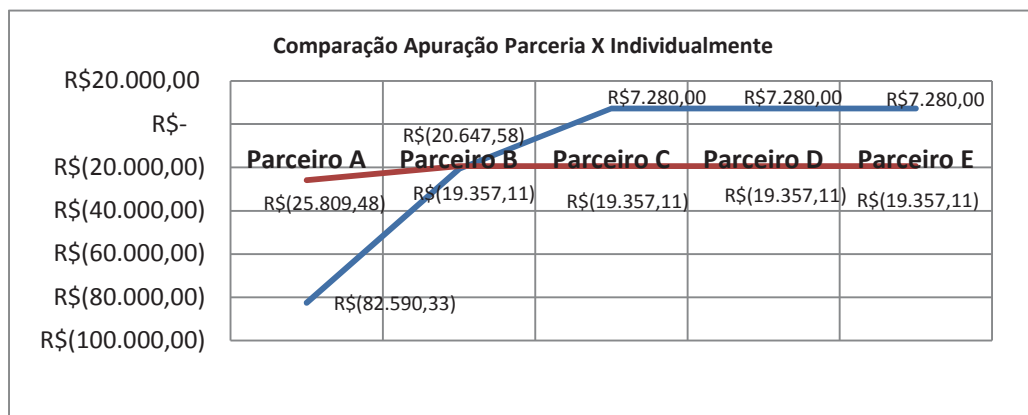
Segue abaixo uma simulação do cálculo do valor que integraria a base de cálculo do imposto de renda em caso da contabilização da receita sob a forma de arrendamento da área do parceiro B para o parceiro A, considerando que a área arrendada será de 10 hectares e que o arrendatário pagará o montante de 13 sacas de soja por ha anualmente.

|                   | <i>Nº de Hectares</i> | <i>Quant.<br/>Sacas por<br/>hectare</i> | <i>Preço por<br/>saca</i> | <i>Arrendamento anual<br/>R\$</i> |
|-------------------|-----------------------|---|---------------------------|-----------------------------------|
| <b>Parceiro B</b> | 10                    | 13                                      | R\$ 56,00                 | R\$ 7.280,00                      |

**Quadro 8 - Simulação do valor a ser considerado como arrendamento.**

Fonte: Dados da entrevista. 2013.

Analisando o quadro 8, observa-se que o valor de R\$ 7.280,00 deverá ser acrescido ao total dos rendimentos do parceiro B e o mesmo valor será lançado como despesa pelo arrendatário, no caso o parceiro A. Essa mesma contabilização deverá ocorrer para os demais parceiros que possuem área na parceria e não possuem movimentação de despesas, a fim de comprovar a receita da atividade perante o fisco. Segue abaixo o gráfico 1, onde se pode observar a comparação entre a apuração da base de cálculo da atividade agrícola na forma de parceria e também apurado individualmente.



**Gráfico 1 - Comparação Apuração da Base se Cálculo da Atividade Agrícola: Parceria X Individualmente.**

Fonte: Dados da pesquisa, 2013.

A tributação sob a forma de pessoa jurídica optante pelo lucro presumido gerou um total de R\$ 7.655,53 com gastos com imposto, sendo a possibilidade menos aconselhável para a propriedade no período de 2013.

Ao compararmos a forma de tributação sob a forma de parceria, pessoa física individual e pessoa jurídica optante pelo lucro presumido, conclui-se que devido ao resultado negativo obtido e a possibilidade de compensação em anos-calendários posteriores, a forma menos onerosa para o enquadramento das receitas e despesas da propriedade Agro Heller no período de 2013 é a Parceria.

#### 4.6 SUGESTÃO PARA PESQUISAS FUTURAS.

O presente estudo não esgota todas as possibilidades de pesquisa sobre o assunto. Por ser bastante amplo, o tema merece aprofundamentos futuros. O estudo de caso aplica-se

especificamente a propriedade estudada. Porém, por ser uma situação comum a inadequação fiscal de muitas propriedades rurais, outros estudos específicos como este serão de grande relevância para a adequação fiscal das mesmas.

Como sugestão para pesquisas futuras pode-se apontar um estudo sobre a Tributação incidente sobre as pessoas jurídicas exploradoras da atividade rural optantes pelo Lucro Real, fazendo uma análise se os benefícios possíveis são superiores as obrigações e controles que esta opção de tributação exige. Outra sugestão seria a comparação seria analisar qual a melhor opção para a pessoa jurídica, optar pelo lucro Presumido ou pelo Lucro Real. Aponta-se o estudo qualitativo dos controles internos utilizados nas propriedades rurais, com foco nos relatórios que alimentam a questão tributária como um estudo que agregaria valor a pesquisa realizada. No mesmo sentido, a importância dos controles internos em gerar informações para a realização de um planejamento tributário na propriedade aparece como outra possibilidade de pesquisa futura.

As sugestões de pesquisas sugeridas acima complementam o assunto, agregam valor e trazem esclarecimentos aos proprietários e contadores do setor do agronegócio.

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Através do estudo de caso pode-se encontrar a forma menos onerosa para tributar o resultado da propriedade Agro Heller no ano de 2013.

Pelo estudo bibliográfico realizado, foi possível conhecer as características da contabilidade rural, do planejamento tributário e da Legislação Tributária incidente sobre a pessoa física e jurídica que exploram atividades rurais.

O planejamento tributário é muito importante para qualquer entidade. Para que ele seja eficiente, todas as características da entidade devem ser observadas juntamente com a legislação fiscal. No trabalho, descreveu-se a propriedade rural e uma das principais características do ramo que é a irregularidade de vendas durante o ano. O principal benefício fiscal a ser observado no planejamento tributário da propriedade é a possibilidade do lançamento de aquisições de máquinas e equipamentos como despesas de investimentos, isso influenciou diretamente no resultado deste estudo.

No cenário atual, a alta competitividade no mercado em que atuam as entidades faz com que qualquer ato influencie diretamente o resultado.

O planejamento tributário deve ser feito a cada ano, pois caso a propriedade tenha alguma particularidade a ser observado no período, o resultado pode ser alterado em relação ao ano anterior. A contabilidade regular auxilia o contador na elaboração do planejamento tributário, gerando informações que servem como base para sua elaboração. Para que ele seja bem feito, o profissional contábil deve estar em constante atualização, pois uma interpretação equivocada da legislação acarretará em gastos desnecessários.

Na realização do trabalho, constatou-se que a empresa não possuía uma contabilidade regular. Dessa forma, orientaram-se os proprietários sobre o grande benefício que a contabilidade regular pode trazer, a informação. Através da entrevista realizada, estruturou-se

um DR e também o Livro Caixa da Atividade Rural 2013. Por meio de planilhas, pode-se chegar ao resultado de que a tributação mais adequada para propriedade Agro Heller, no período de 2013, é a parceria. Obtendo-se um prejuízo fiscal de R\$ 103.237,91 no período, a tributação sob a forma de parceria é, sem dúvida, a menos onerosa, pois as demais formas acarretariam no aumento dos rendimentos integrantes da receita da Declaração de Renda.

Ao término do trabalho, atingiram-se todos os objetivos propostos inicialmente e principalmente o mais importante, o de apresentar o resultado da propriedade indicando a forma menos onerosa de tributação. O trabalho engrandece os conhecimentos sobre a área que foram obtidos durante as aulas da graduação e puderam ser praticados em um caso real que trará benefícios a propriedade em utilizar o estudo a seu favor.

## REFERÊNCIAS

ABREU, Andréia. **Gestão fiscal nas empresas: principais conceitos tributários e sua aplicação**, 2008. *Minha Biblioteca*. Web. 19 October 2013. Disponível em <<http://online.minhabiblioteca.com.br/books/9788522471454/page/172>>. Acesso em: 19 de outubro. 13.

ANCELES, Pedro Einstein dos Santos. **Manual de tributos da atividade rural**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. **Planejamento Tributário**. 1ª edição, 2008. *Minha Biblioteca*. Web. 09 May. Disponível em:<<http://online.minhabiblioteca.com.br/books/9788502112896/page/7>>. Acesso em: 09 mai. 13.

APOLINÁRIO, Fabio. **Dicionário de metodologia científica: um guia para a produção do conhecimento científico**. 2ª ed., 2011. *Minha Biblioteca*. Web. 27 May 2013. Disponível em: <http://online.minhabiblioteca.com.br/books/9788522466153/page/146>. Acesso em: 27 mai. 13.

BRASIL. Presidência da República Casa Civil. **LEI N. 4.504, DE 30 DE NOVEMBRO DE 1964**. Disponível em:<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/14504.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14504.htm)>. Acesso em: 26 mai. 13.

BRASIL. Presidência da República Casa Civil. **LEI Nº 11.443, DE 5 DE JANEIRO DE 2007**. Disponível em:<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2007-2010/2007/Lei/L11443.htm#art1](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2007/Lei/L11443.htm#art1)>. Acesso em: 26 mai. 13.

CHAVES, Francisco Coutinho; MUNIZ, Érika Gadêlha . **Contabilidade tributária na prática**. 2012. *Minha Biblioteca*. Web. 19 October 2013 Disponível em: <<http://online.minhabiblioteca.com.br/books/9788522478774/page/340>> Acesso em: 19 outubro. 13.

CHIOMENTO, Domingos Oestes. **A importância do planejamento tributário**. Disponível em: <<http://www.administradores.com.br/noticias/economia-e-financas/a-importancia-do-planejamento-tributario/38250/>>. Acesso em: 18 mai. 13.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade Rural: Uma abordagem decisorial**. 6ª Ed. SP: Atlas, 2011.

DIEHL, Astor Antônio; TATIM, Denise Carvalho. **Pesquisa em ciências sociais aplicadas: métodos e técnicas**. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**, 4ª Ed, São Paulo, 2002.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA, Indicadores: Estatística da Produção Março 2012. Disponível em:  
<[http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/indicadores/agropecuaria/lspa/estProdAgr\\_201203.pdf](http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/indicadores/agropecuaria/lspa/estProdAgr_201203.pdf)>. Acesso em 28 mai. 13.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Rural**: contabilidade agrícola, contabilidade da pecuária. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Básica**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2008

MARION, José Carlos. **Contabilidade Empresarial**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

MINISTÉRIO DO DESENVOLVIMENTO AGRÁRIO. **Secretaria da Agricultura Familiar**: Programa Mais Alimentos. Disponível em:  
<<http://www.mda.gov.br/portal/saf/institucional/maisalimentos>>. Acesso em: 10 mai. 13.

OLIVEIRA, Luís Martins de et. al. **Manual de contabilidade tributária**: textos e testes com as respostas, 10 ed. São Paulo: Atlas, 2011.

PÊGAS, Paulo Henrique Barbosa. **Manual de contabilidade tributária**: inclui aspectos fiscais das leis nº. 11.638/07, 11.941/09. 7. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2009.

PÊGAS, Paulo Henrique Barbosa. **Manual de contabilidade tributária**: análise dos impactos tributários das leis nº. 11.638/07, 11.941/09 e dos pronunciamentos emitidos pelo CPC. 7. ed. Rio de Janeiro: Maria Augusta Delgado, 2011.

PINTO, João Roberto Domingues; PINTO, Miriam Rossi dos Santos. **PIS/PASEP e COFINS última atualização**: 30 de abril de 2011. 2. ed. Rio Grande do Sul: Lorigraf, 2011.

PINTO, João Roberto Domingues. **IMPOSTO DE RENDA**: Contribuições Administrativas pela Secretaria da Receita Federal e Sistema Simples: (incluindo procedimentos fiscais e contábeis para o encerramento do ano-calendário de 2011). 20. Ed. – Brasília : CFC, 2012.

QUEIROZ, Timóteo Ramos; Zuin, Luís Fernando Soares. **Agronegócios: Gestão e Inovação**, 2006. Minha Biblioteca. *Web*. 20 May 2013 Disponível 20em:<<http://online.minhabiblioteca.com.br/books/9788502108684/page/299>>. Acesso em: mai. 13.

RECEITA Federal. **Tabela Progressiva para Cálculo anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física – a partir do exercício de 2012**. Disponível em:  
<<http://www.receita.fazenda.gov.br/aliquotas/tabprogressiva2012a2015.htm>> Acesso em: 10 out. 13.

RECEITA Federal. **Lucro Presumido**. Disponível em:  
<<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2005/pergresp2005/pr517a555.htm>>. Acesso em 18 out. 13



REGULAMENTO do Imposto de Renda de 1999. Disponível em:  
<<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/rir/Livro1.htm>>. Acesso em: 28 mai. 13.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade Geral Fácil** - 7ª edição, 2010. Minha Biblioteca. Web. 20 May 2013 Disponível em:  
<<http://online.minhabiblioteca.com.br/books/9788502126770/page/4>>. Acesso em: 20 mai. 13.

SANTOS, Paulo Lenir do. **Tributação do imposto de renda sobre a atividade rural das pessoas físicas e jurídicas**. 1. ed. Porto Alegre: Paixão, 2013.

ZANLUCA, Júlio César, *Portal Tributário: Planejamento tributário*: pague menos, dentro da lei. Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/planejamento.htm>> Acesso em 28/05/13.

## APÊNDICE A – Entrevista não Estruturada

**Qual é o nome da Propriedade?**

Agro Heller

**Onde está localizada a propriedade?**

Não-Me-Toque/RS

**Quantos hectares são cultivados?**

90 hectares, dos quais 35 são áreas arrendadas e o restante das áreas são próprias.

**Quais são as culturas mais cultivadas?**

Soja, milho e trigo.

**Quantos proprietários a propriedade possui?**

5 (Cinco)

**A propriedade possui uma contabilidade regular?**

Não.

**Quantos dos proprietários fazem a Declaração do Imposto de Renda?**

3 (Três)

**Qual é o percentual de participação de cada proprietário na propriedade?**

Um dos proprietários possui 25% e os demais 18,75%.

**A movimentação de vendas e compras de insumos para a propriedade é feita em nome de todos os proprietários proporcionalmente a participação?**

Não, hoje a movimentação passa no nome de 2 (dois) dos proprietários.

**Qual o montante de vendas realizadas de 01/01/13 a 30/09/13? Quais foram os produtos vendidos? Quando foram vendidos? Será vendido mais algum produto até 31/12/13?**

As vendas ocorreram nos seguintes meses:

Março/2013 – Venda de Milho -> R\$ 60.908,12

Março/2013 – Venda de Soja -> R\$ 50.004,00

Abril/2013 – Venda de Soja -> R\$ 78.400,00

Maior/2013 – Venda de Soja -> R\$ 129.688,00

Maior/2013 – Venda de Trigo -> R\$ 16.768,70

Não serão vendidos mais produtos até 31/12/13.

**Quais foram os Custos e Despesas totais da propriedade, considerando os gastos reais no período 01/01/13 a 30/09/13 e uma projeção até 31/12/13?**

|                                      |               |
|--------------------------------------|---------------|
| Defensivos                           | R\$ 56.114,15 |
| Fertilizantes                        | R\$ 69.271,02 |
| Sementes                             | R\$ 29.873,30 |
| Combustíveis                         | R\$ 10.344,00 |
| Conservação de Máq. e Equip.         | R\$ 5.828,49  |
| Salários                             | R\$ 26.646,15 |
| Férias e 13º Salário                 | R\$ 2.871,79  |
| EPIs                                 | R\$ 55,47     |
| Fretes                               | R\$ 8.574,80  |
| Colheita                             | R\$ 38.286,45 |
| Plantio                              | R\$ 713,42    |
| Seguros Agrícolas                    | R\$ 1.470,00  |
| ITR                                  | R\$ 125,40    |
| Juros sobre financiamentos agrícolas | R\$ 2.610,00  |
| Arrendamentos                        | R\$ 24.752,00 |

As informações foram obtidas através da análise das notas fiscais, no período de 01/01/13 a 30/09/13 e também pela projeção das despesas até 31/12/13.

**Houve investimentos em aquisições de máquinas e equipamentos no período 01/01/13 a 30/09/13? Até 31/12/13 será adquirido mais algum bem?**

Adquirimos um trator em abril no valor de R\$ 81.919,24e uma plantadeira em junho no valor de R\$ 47.500,00. Não serão adquiridos outros bens até 31/12/13.

**Quanto é o valor pago de arrendamento por hectare?**

O arrendamento é pago em sacas de soja, temos um custo de 13 sacas anuais por hectare.

**Qual foi o valor recebido em média por saca de soja?**

R\$ 56,00