



Camila Albornoz Brufao

**AGRONEGÓCIO BRASILEIRO: COMPARATIVO DA CARGA TRIBUTÁRIA
PARA PESSOA FÍSICA X PESSOA JURÍDICA NA CULTURA DA SOJA**

Santa Maria, RS

2020

Camila Albornoz Brufao

**AGRONEGÓCIO BRASILEIRO: COMPARATIVO DA CARGA TRIBUTÁRIA
PARA PESSOA FÍSICA X PESSOA JURÍDICA NA CULTURA DA SOJA**

Trabalho Final de Graduação (TFG) apresentado ao Curso de Ciências Contábeis, Área de Ciências Sociais da Universidade Franciscana, como requisito parcial para obtenção do Grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Jaqueline Carla Guse

**Santa Maria, RS.
2020**

Camila Abornoz Brufao

**AGRONEGÓCIO BRASILEIRO: COMPARATIVO DA CARGA TRIBUTÁRIA
PARA PESSOA FÍSICA X PESSOA JURÍDICA NA CULTURA DA SOJA**

Trabalho Final de Graduação (TFG) apresentado ao Curso de Ciências Contábeis –
Área de Ciências Sociais, do Universidade Franciscana, como requisito parcial
para obtenção do Grau de BACHAREL EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Jaqueline Carla Guse – Orientadora

Bruna Faccin Camargo

João Friedrich

Aprovado em 23 de dezembro de 2020.

AGRADECIMENTOS

Agradeço em primeiro lugar a Deus, por guiar-me e amparar-me ao longo de mais esta etapa. Aos meus pais, Mariano e Jacqueline, por acreditarem em mim, serem meu maior apoio e estímulo, e por estarem sempre me lembrando da minha capacidade de superar as fases mais difíceis.

A minha irmã, Estefanía e meu cunhado Hernán, porque mesmo longe são parte essencial da minha rede de apoio.

Aos colegas de jornada, pelo apoio em todas as horas.

Àquelas amigas que estão longe, porque de uma maneira ou outra se fizeram sempre presentes.

Aos professores, pelas experiências e conhecimentos compartilhados ao longo desta jornada.

Um agradecimento especial ao professor João Friedrich, pela disponibilidade de sempre. Pelas aulas/reuniões fora do horário de aula. Pela ajuda na captação dos dados necessários para a realização do presente trabalho, e pelas conversas que foram além da contabilidade e que vou levar pra vida.

À professora Bruna Faccin Camargo, pelas considerações sobre o presente trabalho e pela sua paciência e disponibilidade ao longo da nossa convivência.

E especialmente à minha orientadora, Jaqueline Carla Guse, pela confiança em mim depositada, pela paciência, pela disponibilidade, por acreditar em mim e no trabalho mesmo quando tudo parecia estar indo por água abaixo, e pelo carinho e apoio, sem os quais tudo isto não teria sido possível.

A todos vocês, meu **MUITO OBRIGADA!**

RESUMO

O presente trabalho teve por objetivo verificar a menor carga tributária incidente para o produtor rural por meio do planejamento tributário, com a comparação entre pessoa física e jurídica, ao aplicar os regimes tributários possíveis, como IRPF (pessoa física), Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real. A pesquisa foi realizada por meio da análise de dados reais de duas empresas do ramo de agronegócio, do ano de 2019. Para isso em primeiro lugar verificou-se a tributação incidente sobre o agronegócio no cultivo de soja sob a forma de pessoa física. Além disso, verificou-se a tributação incidente sobre o agronegócio no cultivo de soja sob a forma de pessoa jurídica nos regimes tributários de Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real; e finalmente comparou-se as tributações sobre a forma de PF e PJ identificando a mais vantajosa. Os resultados apontaram que, para ambas as empresas, a forma mais vantajosa de tributação é a de Imposto de renda da pessoa física – IRPF feita pelo cálculo simplificado, ou seja, tributando apenas 20% do faturamento das empresas.

Palavras-chaves: agronegócio, soja, planejamento tributário, IRPF, Simples Nacional, Lucro Presumido, Lucro Real.

LISTA DE FIGURAS

- Figura 1 - Valor de tributos a recolher por enquadramento tributário para EMPRESA 0143
Figura 2 - Valor de tributos a recolher por enquadramento tributário para EMPRESA 0244

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Exemplo de livro caixa aplicado ao agronegócio	17
Tabela 2 - Tabela progressiva IRRF anual a partir do exercício 2017, ano-calendário de 2016	18
Tabela 3 - Faixas de faturamento e alíquota do Simples Nacional	20
Tabela 4 - Cálculo IRPF sobre 20% do faturamento.....	31
Tabela 5 - Cálculo IRPF sobre o resultado.....	32
Tabela 6 - Cálculo Simples Nacional	33
Tabela 7 - Percentual de repartição dos tributos.....	34
Tabela 8 - Percentual de repartição dos tributos conforme faixa de faturamento	35
Tabela 9 - Calculo Lucro Presumido para EMPRESA 01.....	36
Tabela 10 - Cálculo Lucro Presumido para EMPRESA 02.....	38
Tabela 11 - Cálculo Lucro Real para EMPRESA 01.	40
Tabela 12 - Cálculo Lucro Real para EMPRESA 02	41
Tabela 13 - Montante dos Tributos a recolher em cada um dos enquadramentos tributários ..	42

SUMARIO

1 INTRODUÇÃO	8
2 REFERENCIAL TEÓRICO	12
2.1 O agronegócio brasileiro e a cultura da soja	12
2.2 Tributação no agronegócio brasileiro	15
2.2.1 Tributação na pessoa física.....	16
2.2.2 Tributação na pessoa jurídica	19
2.2.2.1 Simples nacional.....	19
2.2.2.2 Lucro presumido.....	21
2.2.2.3 Lucro real.....	23
2.3 Estudos correlatos	25
3 METODOLOGIA	29
3.1 Classificação da pesquisa	29
3.2 Procedimentos de coleta, tratamento e análise dos dados	30
4 RESULTADOS E DISCUSSÕES	31
4.1 Tributação incidente sobre o agronegócio no cultivo de soja sob a forma de pessoa física	31
4.2 Tributação incidente sobre o agronegócio no cultivo de soja sob a forma de pessoa jurídica nos regimes tributários de Simples Nacional, Lucro Presumido, e Lucro Real.	33
4.3 Comparação das tributações sobre a forma de PF e PJ.	42
CONCLUSÕES	45
REFERÊNCIAS	47

1 INTRODUÇÃO

É sabido que a demanda mundial por alimentos é crescente, enquanto as áreas agriculturáveis ao redor do mundo são cada vez mais reduzidas. Nesse contexto, o Brasil se consolida como um dos grandes fornecedores mundiais de alimentos. O agronegócio torna-se um dos setores de maior importância na economia brasileira e é responsável por uma parte significativa de nossas exportações, grande movimentação na economia e geração de muitos empregos (FRANK, 2017).

No ano de 2019, o Produto Interno Bruto (PIB) do Brasil apontou crescimento de 1,1% no acumulado do ano, um desempenho inferior tanto ao observado nos últimos 2 anos - quando o crescimento foi de 1,3% - como à expectativa inicial de crescimento para o ano que era de 2,5%. Por outro lado, o Produto Interno Bruto (PIB) do agronegócio brasileiro, calculado pelo Centro de Estudos Avançados em Economia Aplicada (Cepea) da Esalq/USP, em parceria com a Confederação da Agricultura e Pecuária do Brasil (CNA) e com a Fundação de Estudos Agrários Luiz de Queiroz (Fealq), cresceu 3,81% em 2019, frente a 2018. Com esse desempenho, em 2019, o PIB do agronegócio representou 21,4% do PIB brasileiro total (CNA, 2019).

Ainda segundo a CNA (2019), como nos últimos anos, a expansão do setor agropecuário segue superior à média da economia brasileira (1,1%). Se por um lado, a desaceleração no ritmo de crescimento do consumo das famílias – associada à lenta retomada da atividade econômica no Brasil – ainda é um fator limitante ao melhor desempenho da atividade agropecuária, por outro, a produção agropecuária nacional segue trajetória expansionista.

Os destaques da produção agropecuária brasileira em 2019 foram milho, feijão, algodão, laranja e todo o ramo pecuário com carnes bovina, suína e de aves, além de ovos e leite. A soja, carro-chefe da produção agrícola nacional, apresentou ligeira queda de produtividade e produção, frente ao excepcional desempenho alcançado em 2018. Os preços menores na média do ano, frente a 2018, também impactaram adversamente o resultado do PIB agropecuário em 2019. Ainda assim, a oleaginosa foi um dos grandes destaques do setor ano passado, já que a base de comparação (ou seja, o ano de 2018) foi um ano de excepcional desempenho refletindo a combinação de elevado pacote tecnológico e condições climáticas ímpares (CNA, 2019).

De acordo com Taliarini, Ramos e Favoretto (2015), o setor agropecuário brasileiro é composto por muitos pequenos e médios produtores, e por poucas propriedades de grande porte, propriedades essas que pertencem a grandes grupos financeiros, geralmente constituídos por investidores estrangeiros. Um fato muito comum observado no Brasil é a administração das

propriedades de pequeno e médio porte (frequentemente, enquadrados e tributados como pessoas físicas), realizada pelos próprios proprietários, que muitas vezes herdaram as terras e não aderiram às novas técnicas de gestão e planejamento na forma de administrá-las.

O Projeto de Lei do Senado nº 325 de 2006, Estatuto do Produtor Rural, define como produtor rural toda pessoa física ou pessoa jurídica que explora a terra conforme definido no art. 58 no Regulamento do Imposto de Renda (RIR) em 1999, com fins econômicos ou de subsistências. De acordo com o Sistema Federação da Agricultura e Pecuária do Estado de Minas Gerais (FAEMG), o produtor rural pessoa física é aquele que desenvolve em área urbana ou rural a atividade agropecuária em caráter permanente ou temporário, diretamente ou através de intermédios, sendo proprietário ou não. O Sistema FAEMG define produtor rural pessoa jurídica como empresa legalmente constituída que dedica-se à atividade agrícola ou pesqueira, em área urbana ou rural.

O Censo Agropecuário 2006, publicado em 2009, revela o baixo nível de escolaridade dos produtores brasileiros, situação essa que pode ser apontada como o principal fator responsável pela deficiente gestão nas empresas rurais brasileiras (TALIARINI, 2015).

De acordo com Procopio (1997) apud Taliarini (2015), apesar do grande avanço tecnológico, é comum entre os produtores rurais a utilização de tabelas simples – ou “caderninhos” – para anotação manual sobre as movimentações de produção e previsões. Nesse caso, o produtor rural mede o desempenho financeiro de sua propriedade pelo aumento das suas instalações e maquinários, ou simplesmente, pelo seu saldo bancário ou até mesmo pela aquisição de um carro novo. Normalmente essas aquisições agravam a situação financeira do produtor, pois sem saber o quanto de fato custou a sua produção e qual foi a respectiva margem de lucro com a sua venda, é impossível analisar se foi possível alcançar um resultado positivo naquele período produtivo (TALIARINI, 2015).

Nesse contexto, a ascendência da carga tributária tem atingido o país inteiro, e tem refletido nos mais diversos segmentos. Isso faz com que seja necessário desembolsar cada vez mais recursos para o pagamento de tributos, tanto federais como estaduais e municipais (FRANK, 2017). Com o agronegócio não é diferente, e dependendo do regime tributário no qual a empresa agropecuária está inserida a incidência desses tributos pode ser mais ou menos pesada. Nessa realidade, procuram-se meios para alcançar a economia fiscal, e fazer com que o custo do produtor seja o menor possível, maximizando, conseqüentemente, seus lucros.

Assim, considerando o tema do presente trabalho e com a finalidade de verificar a qual o melhor enquadramento tributário para um produtor rural, objetivando a minimização do desembolso com o pagamento de impostos, a presente pesquisa teve como problemática

responder a seguinte questão: como ocorre a incidência dos tributos sobre o agronegócio brasileiro no cultivo de soja sob o ponto de vista da Pessoa física e da Pessoa jurídica?

Dessa forma, o presente trabalho pretendeu verificar a menor carga tributária incidente para o produtor rural por meio do planejamento tributário, com a comparação entre pessoa física e jurídica, ao aplicar os regimes tributários possíveis, como IRPF (pessoa física), Simples Nacional, Lucro presumido ou Lucro Real.

Visando responder a problemática levantada, a presente pesquisa teve como objetivo analisar como ocorre a incidência dos tributos no agronegócio brasileiro no cultivo de soja sob o ponto de vista da menor tributação entre as formas de pessoa física e pessoa jurídica. Para isso em primeiro lugar verificou-se a tributação incidente sobre o agronegócio no cultivo de soja sob a forma de pessoa física. Além disso, verificou-se a tributação incidente sobre o agronegócio no cultivo de soja sob a forma de pessoa jurídica nos regimes tributários de Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real; e finalmente comparou-se as tributações sobre a forma de PF e PJ identificando a mais vantajosa.

A escolha do agronegócio como foco da pesquisa, justificou-se pela relevância que este tem dentro da economia brasileira. O Brasil foi, de acordo com a Embrapa (2019), em 2018/19, o segundo maior produtor mundial de Soja, ficando atrás apenas dos Estados Unidos. Dessa forma, a escolha da oleaginosa para o presente estudo justificou-se, portanto, pela relevância da mesma dentro do setor do agronegócio.

A análise da tributação foi escolhida por ser uma relevante fonte de desembolso para o produtor rural, muitas vezes chegando a comprometer ou limitar a sua produção de acordo com o montante que é devido (FRANK, 2017). Nesse sentido, estudar os enquadramentos tributários da pessoa física e jurídica se faz necessária para poder analisar quais opções um produtor possui de acordo com o porte da sua empresa, e como pode ser feito um planejamento para que esse desembolso seja o menor possível.

Diante do exposto, o trabalho teve como propósito analisar o desembolso necessário para pagamento dos tributos para um produtor de soja enquadrado nos diferentes regimes tributários e poder identificar, dadas as especificidades da empresa, qual a melhor opção para minimizar o custo tributário e conseqüentemente maximizar seu lucro.

O presente trabalho é de suma importância para o meio acadêmico ampliar seus conhecimentos em relação à tributação numa propriedade produtora de soja e a importância de conhecer os diferentes regimes tributários nos quais a mesma pode se enquadrar para otimizar seus resultados. Para a instituição (UFN), irá contribuir demonstrando o quanto o planejamento

tributário é relevante para melhorar os resultados dos produtores rurais e ainda dispor de um trabalho mais voltado para o setor do agronegócio.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção será feita uma breve revisão sobre o agronegócio brasileiro, a sua importância para a economia brasileira e a cultura da Soja dentro dele. Além disso, se analisará a tributação dentro do agronegócio brasileiro, sua forma de incidência, os diferentes regimes tributários existentes e as suas principais características. Por fim, se fará uma revisão nos estudos correlatos existentes sobre a temática abordada.

2.1 O agronegócio brasileiro e a cultura da soja

Nos últimos anos, o agronegócio tem assumido uma merecida posição de destaque no debate econômico e nas grandes pautas de discussão no Brasil. O setor vem ganhando os holofotes, devido às suas capacidades de expansão de produtividade e de geração de oportunidades de emprego em várias regiões, mesmo em um momento em que a economia do país vive uma situação extremamente delicada, com recessão e crises político/institucionais persistentes, que vêm afetando seu crescimento e desenvolvimento (GILIO e RENNÓ, 2018).

Ainda, de acordo com Gilio e Rennó (2018), em 2017, o PIB brasileiro cresceu 1%, enquanto o PIB-volume do Agronegócio, aumentou 7,2%. Especificamente sobre a agropecuária (segmento primário do agronegócio), entre as safras 1990/1991 e 2016/2017, a produção brasileira de grãos aumentou 310%, com expressiva elevação média anual de 5,37%, atingindo recorde histórico de 237,7 milhões de toneladas na última safra.

De acordo com Santos et al. (2016), com esse bom desempenho, nas últimas décadas, a agropecuária e o agronegócio puderam contribuir significativamente com a economia brasileira, pois apresenta saldos positivos frequentes se considerados separadamente. Consequentemente o setor contribui dessa forma com o desenvolvimento econômico do país em vários aspectos, começando pela oferta de produtos para a demanda interna, passando pela absorção de contingente significativo de mão de obra, e de maneira importante na geração de divisas provenientes das exportações. A forte expansão da produção brasileira se traduziu em elevada disponibilidade de alimentos, fibras e energia, garantindo o abastecimento interno e ainda um crescente volume de exportação.

Pelo lado do mercado interno, a crescente produção a preços cada vez menores foi um fator relevante que auxiliou na estabilidade de preços e controle da inflação. Quanto ao mercado externo, as exportações do agronegócio têm garantido a geração de divisas e amenizado resultados deficitários de outros setores (GILIO e RENNÓ, 2018). Segundo dados do

Ministério de Agricultura, Pesca e abastecimento – Mapa (2018), as exportações do agronegócio representaram 41% do total embarcado pelo Brasil entre 1997 e 2017.

A soja faz parte do conjunto de atividades agrícolas com maior destaque no mercado mundial. Observa-se que a soja tem sido o quarto grão mais consumido e produzido globalmente, atrás de milho, trigo e arroz, além de ser a principal oleaginosa cultivada anualmente no mundo. Adicionalmente, no período entre os anos agrícolas 2000/01 e 2013/14, a soja e o milho são as culturas que apresentaram os crescimentos absolutos mais expressivos, tanto em consumo quanto produção (HIRAKURI e LAZZAROTTO, 2014).

Entre as safras de 2000/01 e 2013/14, enquanto a área mundial cultivada cresceu 49,8%, a produção foi ampliada em 61,5%. O crescimento superior da produção em relação à área deveu-se, em grande parte, aos avanços tecnológicos que fizeram com que a produtividade mundial evoluísse moderadamente, no referido período, embora o efeito das quebras produtivas sofridas pelos principais países produtores, decorrentes de fatores climáticos impediu uma maior evolução do rendimento das lavouras (HIRAKURI e LAZZAROTTO, 2014).

A produção de soja e milho no Brasil correspondem conjuntamente por cerca de 80% da produção nacional de grãos, qualificando-os, portanto, entre os principais produtos da agricultura brasileira. Além disso, a soja é o principal produto de exportação no setor agrícola do Brasil, e tem se tornado uma atividade de extremo interesse ao país (OLIVEIRA FILHO e NERGER, 2004).

Conforme Oliveira Filho e Nerger (2004), a flexibilidade e rentabilidade da oleaginosa no mercado, a menor proporção de prejuízos provocados pelo clima, facilidade de venda futura e possibilidade de troca por insumos, e o seu preço mais elevado em comparação com o milho, tem despertado interesse de grandes produtores na produção de soja. Por outro lado, pelo preço do milho estar atrelado ao preço mínimo e por não possuir a mesma facilidade de venda antecipada, o mesmo não oferece garantia e tranquilidade necessária ao produtor.

De acordo com Hirakuri e Lazzarotto (2014), o cultivo de soja está concentrado, principalmente, em três países: Estados Unidos, Brasil e Argentina, que atualmente respondem por 71,2% e 81,3%, respectivamente, da área e da produção mundial da oleaginosa. Em relação à produção, Argentina, Brasil e Estados Unidos alcançaram, respectivamente, crescimentos totais da ordem de 94,2%, 121,5% e 19,3%, entre as safras de 2000/01 e 2013/14.

Segundo os autores, dois importantes fatores contribuíram para a evolução da produção de soja: área e produtividade. A área mundial de soja tem aumentado constantemente, o que tem sido suportado por incrementos ocorridos em países emergentes, especialmente Brasil, Argentina e Índia. Embora a produtividade tenha apresentado uma taxa de crescimento positiva,

a mesma foi bastante afetada por diversas adversidades climáticas ocorridas nos principais países produtores, durante o período (HIRAKURI e LAZZAROTTO, 2014).

Ainda conforme Hirakuri e Lazzarotto (2014), outro fator que tem influência na evolução da produção mundial de soja é o suporte oferecido por uma cadeia produtiva bem estruturada, na maioria dos seus principais países produtores. A ação da referida cadeia propicia a geração e transferência de pacotes tecnológicos, conhecimentos e de técnicas de manejo que têm permitido uma melhor exploração do potencial produtivo da cultura, o que levou ao moderado avanço dos índices de rendimento da cultura. Adicionalmente, para a ocorrência dessa evolução na produção de soja, foi imprescindível a garantia de mercado, assegurada pela alta liquidez do grão.

De acordo com Miranda (2014), apesar das primeiras experiências datarem do final do século XIX no Nordeste, a soja passou a ser cultivada pelos agricultores brasileiros a partir de 1950, momento em que o Estado do Rio Grande do Sul apresentou uma pequena produção e os Estados do Paraná e de São Paulo empreenderam algumas tentativas. Contudo, os índices produtivos da soja só se tornaram expressivos na metade dos anos 1960.

No Brasil, durante a década de 1970 e início da década de 1980, a expansão da soja se baseou na abertura e consolidação de novas áreas para agricultura nas regiões Sul e Centro-Oeste. Essa forma de expansão deveu-se, em grande parte, a três fatores: mercado favorável; políticas agrícolas de incentivo ao complexo agroindustrial nacional; e desenvolvimento e estabelecimento de uma ampla cadeia produtiva, que permitiu a oferta crescente de modernas tecnologias de produção, associadas com diversos aspectos, como melhoramento vegetal, produção de sementes, manejo e fertilidade do solo e controle de plantas daninhas, pragas e doenças, dentre outros (HIRAKURI e LAZZAROTTO, 2014).

A partir de meados dos anos 1980, com a consolidação da cadeia produtiva da soja brasileira como segmento dinâmico e moderno, o processo de expansão da área cultivada começou a migrar da abertura de novas áreas, para a substituição de atividades produtivas, como a bovinocultura de corte e o cultivo de arroz. Nesse sentido, destaca-se, por exemplo, que gradativamente a oleaginosa passou a ocupar importantes áreas já consolidadas de pastagens degradadas, haja vista as baixas eficiências técnica e econômica de grande parte dos sistemas de pecuária de corte tradicionais, em relação aos níveis de eficiência observados na exploração sojícola. Como alternativa para melhorar a estabilidade de produção e de renda dos produtores, nos últimos anos, os sistemas de integração lavoura-pecuária têm sido ampliados em áreas de pastagens (HIRAKURI e LAZZAROTTO, 2014).

Atualmente, a soja corresponde a 52,9% da área total de grãos do País. Conforme destacado, o cultivo da soja está concentrado nas regiões Sul e Centro-Oeste, que possuem os cinco maiores produtores nacionais da cultura, Mato Grosso, Paraná, Rio Grande do Sul, Goiás e Mato Grosso do Sul (HIRAKURI e LAZZAROTTO, 2014).

Dessa forma, afirma-se a relevância de estudar a área do agronegócio brasileiro e principalmente a cultura da soja, tão relevante, tanto para o mercado interno quanto para as exportações e o resultado positivo da balança comercial. Na sessão seguinte, passar-se-á à análise da tributação incidente no agronegócio, os possíveis regimes tributários a serem utilizados e suas principais características.

2.2 Tributação no agronegócio brasileiro

O planejamento na atividade rural é muito relevante, pois é por meio dele que os produtores organizam suas ações no decorrer do exercício de suas atividades, melhorando assim o seu fator econômico. O benefício do planejamento tributário para o produtor rural está diretamente ligado a postergação, não ocorrência ou diminuição do fato gerador. Ao anular ou diminuir o fato gerador do tributo, conseqüentemente se efetiva a economia tributária (FRANK, 2017).

De acordo com Santos et al. (2018), o planejamento tributário é uma ferramenta, que visa projetar as atividades econômicas da empresa, para conhecer as possíveis alternativas válidas dentro da legislação vigente, buscando por meio de uma análise detalhada, avaliá-las, adotando aquela que melhor se adequa, a fim de reduzir o montante dos tributos.

Para Santos et al. (2018), é importante ressaltar que o planejamento tributário é a forma mais preventiva de pagamentos de impostos, uma maneira expandida e desenvolvida administrativamente na atividade empresarial objetivando sempre a economia da empresa. É primordial um bom planejamento tributário, independente da forma da tributação da instituição. Neste caso, é de extrema importância o conhecimento profissional do responsável na área, aplicando sobre a legislação do tributo a ser diminuído.

Diante disso, entende-se que o planejamento tributário na atividade rural é de extrema relevância, mas não existe fórmula pronta para fazê-lo. O mesmo, deve ser realizado a partir do entendimento do sistema tributário brasileiro para que se possa encontrar a melhor forma para os contribuintes levando em consideração sua atividade e predominância no mercado, o que demonstra que é um trabalho individualizado (FRANK, 2017).

Nesse sentido, é essencial conhecer os diferentes enquadramentos tributários existentes para a pessoa física e jurídica, para poder analisar quais opções um produtor possui de acordo com o porte da sua empresa, e como pode ser feito um planejamento para que esse desembolso seja o menor possível.

O Código Tributário Nacional - CTN (2006) no seu Art. 3, conceitua o tributo como “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não se constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada, podendo ser incididos outros, a depender da situação que o país venha sofrer.”

Diante do Sistema Tributário no Brasil, pode-se optar pelo enquadramento que melhor for vantajoso desde que atenda aos requisitos impostos em lei. Os enquadramentos podem ser, no caso de pessoa jurídica o Lucro Real, Lucro Presumido, Simples Nacional e Arbitrado (ocorre quando a pessoa jurídica não cumpre as obrigações referentes ao lucro real ou presumido), e para pessoas físicas a tributação se dá pelo Imposto de Renda.

2.2.1 Tributação na pessoa física

O Regulamento do Imposto de Renda (RIR 2018) ao tratar da tributação das pessoas físicas, define a partir no Art. 51 a atividade rural como:

exploração da agricultura, pecuárias, a extração e a exploração vegetal e animal, a exploração da apicultura, avicultura, cunicultura, suinocultura, sericultura, piscicultura e outras culturas animais, 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.

Segundo o RIR/2018, Art. 53, o resultado da exploração da atividade rural será apurado mediante escrituração do livro-caixa, que deverá abranger as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e os demais valores que integrem a atividade.

Considera-se resultado da atividade rural, de acordo com a RIR (2018), a diferença entre o valor da receita bruta recebida, constituída pelo montante das vendas dos produtos oriundos das atividades definidas no art. 51, exploradas pelo próprio produtor-vendedor, e o das despesas de custeio e de investimentos pagos no ano-calendário, que são aqueles necessários à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora relacionados com a natureza da atividade exercida, correspondentes a todos os imóveis da pessoa física, independentemente de

localização. O resultado da atividade rural, quando positivo, integrará a base de cálculo do imposto sobre a renda, na declaração de ajuste anual e, quando negativo, constituirá prejuízo compensável.

Nesse sentido, o contribuinte deve comprovar a veracidade das receitas e das despesas escrituradas no livro-caixa, por meio de documentação conveniente que identifique o adquirente ou o beneficiário, o valor e a data da operação, e que será mantida em seu poder à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou a prescrição. Essa escrituração do livro-caixa deverá ser realizada até a data prevista para a entrega tempestiva da declaração de ajuste anual do ano-calendário correspondente.

Na Tabela 1 pode-se visualizar um exemplo de livro caixa aplicado ao agronegócio.

Tabela 1 – Exemplo de livro caixa aplicado ao agronegócio

CNPJ Nº	00.000.000/0001-00					Jun/20
Nº de ordem	DATA	DCTO	DESCRIÇÃO	ENTRADA	SAIDA	SALDO
			Saldo anterior			18.000,00
1	02/06/2020	NF...	Pgto. compra sementes		3.000,00	15.000,00
2	05/06/2020	NF...	Pgto. compra insumos		4.000,00	11.000,00
3	05/06/2020	Extrato	Despesas bancárias		40,00	10.960,00
4	09/06/2020	NF...	Recebido pgto. venda soja	5.000,00		15.960,00
5	10/06/2020	Recibo nº59	Pgto. Aluguel galpão		3.000,00	12.960,00
6	12/06/2020	NF...	Pgto. Compra defensivos agrícolas		2.400,00	10.560,00
7	16/06/2020	NF...	Recebido pgto. venda soja	8.000,00		18.560,00
8	20/06/2020	NF...	Recebido pgto. venda soja	4.600,00		23.160,00
9	24/06/2020	Boleto	pgto. Parcela 16/48 maq.	3.500,00		26.660,00
10	28/06/2020	NF...	Recebido pgto. venda soja		6.400,00	20.260,00
			Saldo atual			20.260,00

Fonte: Elaborado pela autora.

Na Tabela 1 pode-se verificar o livro caixa de um produtor rural X durante o mês de junho de 2020, com todas as suas movimentações (entradas, saídas e saldos). Dessa forma, pode-se visualizar as movimentações mensais que compõe o cálculo do resultado da atividade rural que servirá como base para calcular o IRPF.

Por outro lado, será facultada a apuração do resultado da atividade rural por meio de prova documental e dispensado o livro-caixa aos contribuintes que tenham auferido receitas anuais até o valor de R\$ 56.000,00 (cinquenta e seis mil reais). No entanto, o livro-caixa pode-se constituir um importante instrumento para o planejamento tributário e para a gestão da propriedade.

O imposto sobre a renda será calculado de acordo com a tabela progressiva anual correspondente à soma das tabelas progressivas mensais vigentes nos meses de cada ano-calendário, conforme a Tabela 2 abaixo.

Tabela 2 - Tabela progressiva IRRF anual a partir do exercício 2017, ano-calendário de 2016

Base de cálculo	Alíquota	Dedução
Até 22.847,76	Isento	R\$0,00
de 22.847,77 até 33.919,80	7,50%	1.713,58
de 33.919,81 até 45.012,60	15,00%	4.257,57
de 45.012,61 até 55.976,16	22,50%	7.633,51
Acima de 55.976,16	27,50%	10.432,32
Dedução por dependentes: 179,71		

Fonte: Receita Federal do Brasil (2020).

A partir de 2017 está obrigada a declarar IRPF a pessoa física que obtiver uma renda bruta superior a R\$ 22.847,76. O cálculo é feito aplicando o percentual de acordo com a faixa na qual o contribuinte se encontra, e descontando a parcela a deduzir indicada na tabela. Também pode ser subtraído o valor de R\$179,71 por dependente que o contribuinte tiver, considerando que ele deve de encaixar nos requisitos legais. De acordo com a Receita Federal do Brasil (2020), podem ser dependentes, para efeito do imposto sobre a renda:

- 1 - Companheiro(a) com quem o contribuinte tenha filho ou viva há mais de 5 anos, ou cônjuge;
- 2 - Filho(a) ou enteado(a), até 21 anos de idade, ou, em qualquer idade, quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;
- 3 - Filho(a) ou enteado(a), se ainda estiverem cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau, até 24 anos de idade;
- 4 - Irmão(ã), neto(a) ou bisneto(a), sem arrimo dos pais, de quem o contribuinte detenha a guarda judicial, até 21 anos, ou em qualquer idade, quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;
- 5 - Irmão(ã), neto(a) ou bisneto(a), sem arrimo dos pais, com idade de 21 anos até 24 anos, se ainda estiver cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau, desde que o contribuinte tenha detido sua guarda judicial até os 21 anos;

- 6 - Pais, avós e bisavós que, em 2014, tenham recebido rendimentos, tributáveis ou não, até R\$ 21.453,24;
- 7 - Menor pobre até 21 anos que o contribuinte crie e eduque e de quem detenha a guarda judicial;
- 8 - Pessoa absolutamente incapaz, da qual o contribuinte seja tutor ou curador.

O produtor pode optar por utilizar o cálculo simplificado de imposto de renda, consequentemente, deixa de lado o livro caixa. Nessa forma de tributação utiliza-se 20% sobre as receitas tributáveis, para encontrar a base de cálculo, sem comprovação das despesas dedutíveis. Nesse caso, é preciso verificar qual hipótese é menos onerosa.

2.2.2 Tributação na pessoa jurídica

Conforme Gonçalves (2016), no Brasil as pessoas jurídicas podem ser enquadradas em três regimes de tributação, são eles: o Simples Nacional, o Lucro Real, o Lucro Presumido e o Lucro Arbitrado. Cada um desses regimes possui suas características, vantagens e desvantagens, e fazer a opção por um deles auxilia a gestão financeira da empresa, portanto, entender o cenário macroeconômico pode contribuir na escolha do melhor regime tributário, lembrando que escolha a opção por um regime vale para todo ano-calendário.

2.2.2.1 Simples nacional

O regime tributário denominado Simples Nacional, como o próprio nome indica, é um regime de enquadramento simplificado, em que os impostos são unificados e reduzidos, conforme determina a Lei Complementar 123/2006. Porém, não são todas as empresas que podem optar por este enquadramento, por se tratar de um regime que estabelece normas de tratamento diferenciado para microempresas e empresas de pequeno porte. No caso do produtor rural, poderá ser feita opção pelo Simples Nacional, desde que este esteja inscrito no CNPJ, o que será necessário para qualquer um dos enquadramentos para pessoa jurídica.

Sendo assim, conforme a LC 123/2006, será recolhido de forma unificada oito impostos, como o IRPJ – Imposto sobre a renda da Pessoa Jurídica, CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, IPI – Imposto sobre produtos industrializados, COFINS – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, PIS/ PASEP, CPP – Contribuição Patronal Previdenciária, ICMS e ISSQN – Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza. As alíquotas

para o Simples Nacional variam conforme a faixa de faturamento acumulada nos últimos 12 meses, conforme demonstrado na Tabela 3.

Tabela 3 - Faixas de faturamento e alíquota do Simples Nacional

Receita Bruta em 12 Meses (em R\$)		Alíquota	Valor a Deduzir (em R\$)
1ª Faixa	Até 180.000,00	4,00%	-
2ª Faixa	De 180.000,01 a 360.000,00	7,30%	5.940,00
3ª Faixa	De 360.000,01 a 720.000,00	9,50%	13.860,00
4ª Faixa	De 720.000,01 a 1.800.000,00	10,70%	22.500,00
5ª Faixa	De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	14,30%	87.300,00
6ª Faixa	De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	19,00%	378.000,00

Fonte: LC 123/2006.

Para determinação da alíquota utiliza-se a receita bruta acumulada nos 12 meses anteriores ao do período de apuração. A partir deste, consulta-se no anexo a qual a empresa pertence, nesse caso do Comércio, Anexo I, identificada a faixa descobre-se a alíquota, que deve ser aplicada ao faturamento do período em questão.

A fórmula utilizada para o cálculo da alíquota efetiva será então:

$$\frac{(RBA12 \times ALIQ) - PD}{RBA12}$$

Ou seja, o valor da receita bruta dos últimos 12 meses será multiplicado pela alíquota e subtraído da parcela a deduzir. O resultado deve ser então dividido pelo mesmo valor da receita bruta dos últimos 12 meses. Após calculada a alíquota efetiva, aplica-se a mesma sobre o montante tributável (faturamento) do período em questão.

A respeito dos tributos, os pagamentos são realizados em uma única guia. O Simples Nacional é facultativo, porém não permite que o contribuinte escolha quais tributos devem ser pagos de maneira individual, e eles são pagos pela DAS (Documento de Arrecadação do Simples).

A partir de 2018, para fins de opção e permanência no Simples Nacional, poderão ser auferidas em cada ano-calendário receitas no mercado interno até o limite de R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais) e, adicionalmente, receitas decorrentes da exportação de mercadorias ou serviços para o exterior, desde que as receitas de exportação também não excedam R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais).

Os benefícios oriundos do Simples Nacional são diversos, mas pode-se destacar a redução dos encargos previdenciários, redução da carga tributária e forma simplificada no

recolhimento dos tributos. Para Souza (2008) apud Correia et al. (2016), os benefícios são: a) Tributação com alíquotas mais favorecidas e progressivas, de acordo com a receita bruta auferida; b) Recolhimento unificado de impostos e contribuições federais com a utilização de um único documento (DAS) que estão incluídos os impostos municipais, estaduais e federais; c) Cálculo simplificado do valor a ser recolhido, apurado com base na aplicação de alíquotas unificadas e progressivas, fixadas em Lei, incidentes em uma base, a receita bruta mensal; v) Parcelamento de débitos de forma reduzidas.

2.2.2.2 Lucro presumido

Segundo a Lei nº 12.814/2013, o Lucro Presumido é conceituado como um regime que enquadra a empresa que não esteja obrigada ao Lucro Real e com receita bruta total anual de até R\$ 78 milhões, ou a R\$ 6,5 milhões, multiplicado pelo número de meses em atividade no ano-calendário anterior. Considera-se como receita bruta total a receita bruta de vendas acrescidas do ganho de capital e demais receitas que não são decorrentes da atividade.

De forma geral, trata-se de um lucro fixado a partir de percentuais padrões aplicados a receita operacional. A partir desse resultado são somadas as demais receitas, por isso é chamado de Lucro Presumido. Os percentuais aplicados variam conforme a atividade. Para a atividade rural tem-se um percentual de 8% para o IRPJ e 12% para o CSLL, conforme a Lei 9.249/1995. Para fins de cálculo do IRPJ aplica-se o percentual de 15% sobre o lucro presumido encontrado, além do adicional, que estará sujeito a aplicação de 10% sobre a parcela do lucro presumido que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$20.000,00 pelo número de meses do período de apuração. Para calcular a CSLL, aplica-se 9% a base de cálculo encontrada. Além do IRPJ e CSLL, as pessoas jurídicas estão sujeitas as contribuições ao PIS e COFINS, para o Lucro presumido a incidência é cumulativa, com alíquotas de 0,65% e 3%, para o PIS e COFINS, respectivamente. Essa é a regra geral, no entanto, a legislação apresenta alguns benefícios em relação a esses tributos, como a não-incidência, alíquota zero e suspensão. Para a grande maioria dos produtos da agropecuária aplica-se a suspensão, a propriedade em estudo tem como produto de sua atividade o suíno vivo, milho e soja em grãos.

No caso da Soja, de Nomenclatura Comum Mercosul (NCM) 1201.90.00 – uma Nomenclatura regional para categorização de mercadorias adotada pelo Brasil, Argentina, Paraguai e Uruguai desde 1995, sendo utilizada em todas as operações de comércio exterior dos países do Mercosul. A NCM toma por base o Sistema Harmonizado (SH), que é uma expressão condensada de “Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias”

mantido pela Organização Mundial das Alfândegas (OMA), que foi criado para melhorar e facilitar o comércio internacional e seu controle estatístico. – a partir de 10/10/2013 está suspensa a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre as receitas decorrentes da venda de soja classificada na posição 12.01 e dos produtos classificados nos códigos 1208.10.00 e 2304.00 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi).

A pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins poderá descontar das referidas contribuições, devidas em cada período de apuração, crédito presumido calculado sobre a receita decorrente da venda no mercado interno ou da exportação dos produtos classificados nos códigos 1208.10.00, 15.07, 1517.10.00, 2304.00, 2309.10.00 e 3826.00.00 e de lecitina de soja classificada no código 2923.20.00, todos da Tipi.

De acordo com o Art. 31 da Lei 12.865/2013, § 1º o crédito presumido poderá ser aproveitado inclusive na hipótese de a receita decorrente da venda dos referidos produtos estar desonerada da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, e será determinado, respectivamente, mediante aplicação, sobre o valor da receita, de percentual das alíquotas previstas no art. 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, correspondente a:

I - 27% (vinte e sete por cento), no caso de comercialização de óleo de soja classificado no código 15.07 da Tipi;

II - 27% (vinte e sete por cento), no caso de comercialização de produtos classificados nos códigos 1208.10.00 e 2304.00 da Tipi;

III - 10% (dez por cento), no caso de comercialização de margarina classificada no código 1517.10.00 da Tipi;

IV - 5% (cinco por cento), no caso de comercialização de rações classificadas no código 2309.10.00 da Tipi;

V - 45% (quarenta e cinco por cento), no caso de comercialização de biodiesel classificado no código 3826.00.00 da Tipi;

VI - 13% (treze por cento), no caso de comercialização de lecitina de soja classificada no código 2923.20.00 da Tipi.

§ 3º A pessoa jurídica deverá subtrair do montante do crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins que apurar o montante correspondente:

I - à aplicação do percentual de alíquotas sobre o valor de aquisição de óleo de soja classificado no código 15.07 da Tipi utilizado como insumo na produção de:

- a) óleo de soja classificado no código 1507.90.1 da Tipi;
- b) margarina classificada no código 1517.10.00 da Tipi;
- c) biodiesel classificado no código 3826.00.00 da Tipi;
- d) lecitina de soja classificada no código 2923.20.00 da Tipi;

II - à aplicação do percentual de sobre o valor de aquisição dos produtos classificados nos códigos 1208.10.00 e 2304.00 da Tipi utilizados como insumo na produção de rações classificadas nos códigos 2309.10.00 da Tipi.

O disposto somente se aplica em caso de insumos adquiridos de pessoa jurídica e o crédito presumido não aproveitado em determinado mês poderá ser aproveitado nos meses subsequentes.

Se, até o final de cada trimestre-calendário, a pessoa jurídica não conseguir utilizar o crédito presumido de que trata este artigo na forma prevista no caput poderá efetuar sua compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou solicitar seu ressarcimento em espécie, observada a legislação específica aplicável à matéria.

De acordo com Santos (2008) apud Sousa (2016), o Lucro Presumido é uma forma de tributação simplificada da base de cálculo do imposto de renda (IRPJ); e, da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL) das pessoas jurídicas que não são sujeitas à apuração do lucro real. A sua principal vantagem é facilitar o pagamento do IR, sem ter que recorrer à complexa apuração do lucro real o que implica que o produtor não precisará uma rigidez tão grande em seus controles.

2.2.2.3 Lucro real

Diferente do Lucro Presumido, o lucro real parte do resultado contábil. Depois de apurado o lucro contábil, devem ser procedidos ajustes: adições e exclusões previstas em lei, conceito dado no Decreto-lei 1.598/1977. E é nesse ponto que as atenções devem ser redobradas, pois nem tudo aquilo que resulta em diminuição do lucro da empresa, é aceito para diminuir a base de cálculo tributável.

O lucro líquido do exercício é a soma algébrica de lucro operacional – definido como resultado das atividades, principais ou acessórias, que constituam objeto da pessoa jurídica – dos resultados não operacionais, do saldo da conta de correção monetária e das participações, e deverá ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial. Na determinação do

lucro real serão adicionados ao lucro líquido do exercício os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real. Além disso, os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, devam ser computados na determinação do lucro real também poderá ser adicionados.

Por outro lado, poderão ser excluídos do lucro líquido do exercício os valores cuja dedução seja autorizada pela legislação tributária e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do exercício; os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não sejam computados no lucro real; além dos prejuízos de exercícios anteriores.

Após efetuadas as adições e exclusões – citadas nos anexos I e II da Instrução Normativa RFB nº1881 de 03 de abril de 2019 – têm-se o lucro real, que é a base de cálculo para o IRPJ e CSLL. Para conhecer o IRPJ devido aplica-se a alíquota de 15% e à parcela do lucro que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$20.000,00 pelo número de meses do período de apuração, aplica-se 10%. Ainda, a CSLL está sujeita a alíquota de 9%. No Lucro Real, o PIS/PASEP e COFINS está sujeito ao regime não cumulativo, previstos na Lei 10.637 /2002 e 10.833/ 2003, respectivamente, onde é permitido o desconto de créditos apurados com base em custos, despesas e encargos da pessoa jurídica. Nesse regime a alíquota para o PIS /PASEP é de 1,65% e COFINS 7,6%.

No entanto, assim como no Lucro Presumido, está suspensa a incidência desses tributos decorrente da venda de suínos, soja e milho em grãos. É o que se repete para as contribuições previdenciárias e o ICMS, tem-se a mesma incidência que no Lucro Presumido. O que diferencia um regime tributário do outro é a apuração do IRPJ e CSLL.

De acordo com Tamarindo (2017), no caso da atividade rural, a base de cálculo do imposto de renda no lucro real é o resultado positivo da atividade, - 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 jurídica (art. 63 do Decreto no 3.000/99). Consideram-se também as despesas de custeio e os investimentos mencionados no art. 62 do Decreto no 3.000/99. Contudo, não obstante alguns dos investimentos rurais indicados possam ser dedutíveis na apuração do resultado da atividade rural, a grande maioria deverá ser lançada no Ativo Permanente – Imobilizado, sujeito, portanto, à depreciação, exaustão ou amortização, como por exemplo, as construções, benfeitorias e cultura permanente.

Embora a simples vista as maiores alíquotas, na pessoa jurídica, são para o Lucro Real, isso não significa que é o enquadramento mais desvantajoso. O valor a ser pago é o mais justo, dado que leva em consideração todas as receitas e despesas, mas o seu montante final vai depender das bases de cálculo, que diferem em todos os casos. Entretanto, o enquadramento no Lucro Real vai demandar um controle muito mais rígido por parte do produtor.

2.3 Estudos correlatos

O estudo de Frank (2017), intitulado “Planejamento tributário para produtor rural: estudo comparativo da carga tributária para pessoa física x pessoa jurídica”, de 2017, teve como objetivo verificar a menor carga tributária incidente para o produtor rural por meio do planejamento tributário, com a comparação entre pessoa física e jurídica, ao aplicar os regimes tributários possíveis, como IRPF (pessoa física), Lucro Real, Lucro Presumido ou Simples Nacional. Para atingir o objetivo proposto, a pesquisa classificou-se como uma pesquisa descritiva, de natureza qualitativa, em forma de estudo de caso. Os resultados apurados apontaram diferenças significativas entre as alíquotas aplicadas à pessoa jurídica, tornando-se as opções mais onerosas, enquanto a mais vantajosa para o produtor rural pessoa física é a tributação pelo Imposto de Renda, tanto no montante de tributos como na simplificação de controle das atividades.

Por outro lado, o estudo de Tamarindo (2017), sob o título “Tributação no agronegócio: uma análise geral dos principais tributos incidentes”, também de 2017, teve por objetivo, na primeira parte, delinear o agronegócio brasileiro e, na sequência, analisar o poder de tributar do Estado, a competência tributária outorgada à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, a definição e espécies de tributo, a repartição das receitas tributária e os principais tributos que norteiam o direito tributário. Na última etapa, restaram analisados os tributos incidentes sobre a renda e o lucro auferidos pelos produtores rurais e empresários agroindustriais; as contribuições previdenciárias no agronegócio; os tributos incidentes sobre a industrialização, produção, comércio, serviço e exportação decorrentes da atividade rural e da agroindústria; o tributo incidente sobre a propriedade rural; a tributação incidente sobre a cooperativa agropecuária e, por fim, as formas de apuração dos tributos na atividade rural e na agroindústria.

Já, o trabalho de Sarso (2017), intitulado “Desafios ao crescimento do agronegócio diante da tributação na agropecuária e na agroindústria brasileira”, tem por objetivo levantar e apresentar um estudo sobre o estado atual da carga tributária incidente em toda a cadeia

produtiva do agronegócio, dos tributos incidentes sobre os setores agrícola, pecuário e agroindustrial brasileiro, bem como discutir o quanto esses tributos impactam nos custos produtivos, e como os mesmos influenciam ou contribuem para o desenvolvimento do setor. Para tal, o método utilizado para o desenvolvimento do trabalho foi realizado através de uma investigação e revisão de documentos e materiais, mais especificamente da legislação tributária, tais como leis, decretos, portarias, medidas provisórias, normas, instruções normativas, atos declaratórios e índices econômicos. Ainda, utilizou-se um modelo de simulação para mensurar como alterações no sistema tributário incidente sobre o agronegócio impactariam no setor e na economia brasileira. Por fim, aplicou-se ainda, entrevistas com profissionais especialistas do setor tributário e do agronegócio, no qual foi abordado sobre a estrutura tributária como um todo, sobre os tributos e isenções fiscais incidentes sobre a cadeia produtiva do agronegócio e os impactos desses fatores no desenvolvimento econômico. Os resultados da pesquisa demonstram o peso da carga tributária incidente sobre a produção agropecuária e a agroindústria processadora, bem como os incentivos fiscais ou subsídios concedidos pelo Estado a esses setores, através de intervenção no domínio econômico.

Por outro lado, o trabalho “Estudo comparativo da tributação no estado de Goiás do produtor rural pessoa física e jurídica no faturamento na produção de soja”, de Dondoni e Weissheimer (2018), teve como objetivo apresentar a sistemática dos principais tributos que incidem sobre a pessoa física e pessoa jurídica no estado de Goiás, apresentando algumas informações desses tributos e avaliando sua incidência sobre o faturamento de produtos agrícolas. Para ele foi utilizado como exemplo de comparação a produção e faturamento de um agricultor do estado de Goiás. Foi realizada revisão bibliográfica, e, sobre a mesma, foi perceptível a carência de pesquisas na área de tributação no agronegócio; dado a este resultado e juntamente a curiosidade sobre o porquê o agricultor, não apenas no estado de Goiás, mas em demais unidades federativas, mantem-se na pessoa física ao invés da jurídica, foi desenvolvido esta pesquisa, utilizando o faturamento do 1º trimestre de 2017, de um agricultor pessoa física, que, respeitando os conceitos da ética, cultivava-se seu anonimato. Os resultados obtidos apontam que, sobre a comercialização da soja com origem o estado de Goiás, o regime tributário Lucro Presumido incidente na Pessoa Jurídica é a melhor opção para este produtor rural. Mesmo apresentando tributação superior em quantidade e alíquotas incidentes na aplicação sobre faturamento de R\$3.472.120,67, seu valor em arrecadação em qualquer operação de venda e destino é inferior ao da Pessoa Física e Pessoa Jurídica optante pelo Lucro Real; tornando-se sobre análise de apenas esse caso, venda de soja, a melhor opção a este produtor (DONDONI e WEISSHEIMER, 2018).

Nessa mesma linha, o trabalho “Planejamento tributário – elisão fiscal no agronegócio: um estudo de caso em uma empresa do Rio Grande do Sul” em 2017, de Santos et al. (2018), também tratou sobre as vantagens de se optar pela forma de tributação mais adequada ao ramo de atividade de uma empresa através de um bom planejamento tributário, com o objetivo de minimizar os custos através da redução dos impostos. O desenvolvimento do mesmo foi baseado em pesquisas bibliográficas, livros, artigos, legislações e também foi realizado um estudo de caso em uma empresa de capital aberto, do ramo do Agronegócio, situada no Rio Grande do Sul em que se aplicou o planejamento tributário baseado em dados reais referentes ao ano 2017. O objetivo do presente estudo foi comparar e identificar qual é a modalidade menos onerosa de tributação legal existente no ramo do Agronegócio, e assim, contribuir com a empresa X na busca de uma análise quanto a está no caminho correto no que diz respeito ao pagamento de tributos. A principal finalidade desse trabalho foi demonstrar o quanto um bom planejamento tributário contribui com a saúde financeira de uma empresa. Os resultados apontam no que a empresa possui um bom planejamento tributário, e está optando pela melhor forma de tributação. Optando pelo Lucro Real a empresa gerou uma economia no montante de R\$ 41.699.607,59, durante o ano 2017.

Por outro lado, o estudo de Schmidt (2018), tem o objetivo de entender como a contabilidade no setor rural pode contribuir para o resultado econômico-financeiro no período/ano agrícola da safra 2017/2018 da cultura da soja. Para a realização desta pesquisa utilizou-se da técnica da pesquisa descritiva, de caráter qualitativa, e foi realizada uma entrevista junto ao proprietário de uma pequena propriedade rural, com uma área de cultivo de 5 hectares, localizada no Município de São Paula das Missões-RS. Com a coleta dos dados foi possível identificar que, na produção de 185 sacas da soja, a margem de contribuição unitária foi de R\$ 26,96, gerando um lucro total de R\$ 3.707,65 o que corresponde 29,70% da receita bruta total no sistema de custeio por absorção. No sistema de custeio variável também gerou um lucro total de R\$ 3.707,65, o que corresponde 29,70% da receita bruta total. Desta forma, concluiu-se que um planejamento de controle de custos pode auxiliar o produtor no gerenciamento da sua propriedade, em que poderá obter um controle adequado aos seus gastos no cultivo da soja.

Na mesma linha, o trabalho de Segatto (2018) teve como objetivo analisar como a contabilidade rural pode contribuir para o controle do resultado econômico-financeiro no período agrícola da safra 2016/2017 da cultura de soja. Para realização da pesquisa qualitativa usou-se um estudo de caso, tomado como referência uma pequena propriedade, com uma área de cultivo de 29,5h, localizada no Município de Itaara-RS. A partir dos dados coletados foi

possível identificar que a margem de contribuição por saca foi de R\$ 15,53, em uma produção de 2117,84, gerando um lucro total de R\$ 9.173,20 o que corresponde 7,40% da receita bruta total.

Finalmente, ainda tratando sobre soja, o trabalho de Marconato (2019), teve como objetivo analisar como os controles gerenciais de custos podem auxiliar na gestão de uma pequena propriedade rural. Para a realização dessa pesquisa utilizou-se da técnica de pesquisa qualitativa, quanto aos seus objetivos foram classificados como descritivos, já os procedimentos técnicos são bibliográfico, documental e estudo de caso. Caracteriza-se também como uma pesquisa e análise documental. A pesquisa foi realizada no município de Quevedos-RS, referente a safra de 2018/2019, tendo um total da área da propriedade rural de 236 hectares cultivados com a cultura da soja. Com a coleta dos dados foi possível identificar que, na produção de 15.576 sacas de soja, o custo por saca no custeio por absorção foi de R\$ 51,63, já no custeio variável foi de R\$ 25,05. Tendo uma receita de R\$ 1.090.320,00 e um resultado de 14,78% correspondente ao lucro líquido no custeio por absorção, já no custeio variável a receita foi a mesma R\$ 1.090.320,00 e um resultado de 14,78% correspondente ao lucro líquido. Desta forma, conclui-se que um controle gerencial de custos planejado poderá auxiliar o produtor a gerenciar a sua propriedade, assim assegurando cada vez mais de que seus recursos vão ser obtidos e aplicados eficientemente na realização dos seus objetivos.

3 METODOLOGIA

Neste capítulo tratar-se-á metodologia no intuito de complementar os métodos utilizados para que o a problemática seja respondida e os objetivos alcançados.

A metodologia é o conjunto das atividades sistemáticas e racionais, que com maior segurança e economia permite alcançar o objetivo conhecimentos válidos e verdadeiros, traçando o caminho a ser seguido, detectando erros e auxiliando as decisões (MARCONI e LAKATOS, 2017).

3.1 Classificação da pesquisa

Este trabalho caracterizou-se como uma pesquisa descritiva, sobre os diferentes regimes tributários existentes e qual é melhor escolha para uma empresa do agronegócio tendo em vista a minimização do custo tributário e conseqüentemente maximização do seu lucro. Segundo Andrade (2002), a pesquisa descritiva procura delimitar-se em apenas observar os fatos, não podendo o pesquisador manipular as referências examinadas, restringindo sua atuação para análise, classificação, registro e interpretação dos fatos expostos.

Quanto aos procedimentos técnicos, o estudo classificou-se como bibliográfico, pois a presente pesquisa utilizou-se dos principais trabalhos realizados que forneceram dados atuais e relevantes relacionados ao tema. Moresi (2003, p. 10), alega que “pesquisa bibliográfica é o estudo sistematizado desenvolvido com base em material publicado em livros, revistas, jornais, redes eletrônicas, isto é, material acessível ao público em geral. Fornece instrumental analítico para qualquer outro tipo de pesquisa, mas também pode esgotar-se em si mesma”.

Além disso, a pesquisa caracterizou-se como uma pesquisa documental, pois se utilizou das demonstrações contábeis obtidas. Gil (2006, p. 66) diz que “a pesquisa documental se vale de materiais que não receberam ainda um tratamento, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa”.

Quanto a abordagem do problema, o presente estudo classificou-se como uma pesquisa qualitativa com finalidade de dar suporte tanto na coleta de dados quanto no tratamento destes, com isto, procurou-se explorar as informações apresentadas, analisando as situações e examinando as particularidades. Para Raupp e Beuren (2006), o estudo que utiliza abordagem qualitativa visa explorar e apresentar características que o método quantitativo não consegue expor, sendo útil para demonstrar a evolução contábil e reflexos deste cotidiano.

3.2 Procedimentos de coleta, tratamento e análise dos dados

A pesquisa foi realizada por meio da análise de dados reais de duas empresas do ramo de agronegócio, do ano de 2019, obtidos pelo contador que realiza a contabilidade delas. Para fins de preservação, a identidade tanto de quem forneceu os dados quanto das empresas analisadas serão mantidas em sigilo, sendo utilizadas as nomenclaturas de Empresa 01 e Empresa 02. Foram realizadas simulações, com base nesses dados, para se poder analisar os diferentes resultados em cada um dos diferentes enquadramentos tributários para assim poder fazer comparações e identificar qual seria o melhor enquadramento tributário para um suposto produtor de soja, dadas as especificidades apresentadas.

A análise dos resultados foi feita mediante análise descritiva, pois esta descreve a análise do melhor enquadramento tributário para um produtor rural de soja. Conforme Gil (2010, p. 27), a pesquisa de natureza descritiva objetiva a descrição das características de determinada população. Podem ser elaboradas também com a finalidade de identificar possíveis relações entre variáveis.

Em um primeiro momento foram selecionadas duas empresas produtoras de soja, e coletados os dados das mesmas sobre custos, despesas e receitas. Posteriormente, seria aplicado um indicador de redução dos valores para que fosse possível analisar todos os enquadramentos tributários dadas as suas respectivas limitações. Objetivamente, seria feita a aplicação de um percentual para reduzir os valores coletados e poder levar a cabo a análise de todos os enquadramentos tributários propostos respeitando os seus limites.

É sabido que tanto receitas como custos e despesas não são lineares, como vão ser os valores usados na análise, o que representa uma limitação do presente trabalho e uma possibilidade de análise para trabalhos futuros. Foram selecionadas duas empresas para análise, a fim de poder, além de fazer as simulações para verificar o melhor enquadramento tributário para cada uma delas, poder fazer uma comparação entre ambas.

Não foi necessária a utilização do indicador de redução, já que os valores expressos nos demonstrativos das empresas se encaixavam nos limites dos diferentes regimes tributários a ser analisados.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

Após discussão do referencial teórico e apresentação da metodologia adotada passar-se-á à apresentação e discussão dos resultados obtidos pela pesquisa.

4.1 Tributação incidente sobre o agronegócio no cultivo de soja sob a forma de pessoa física

Em um primeiro momento foi realizada a análise do valor de tributo a ser recolhido caso um produtor rural com faturamento das empresas analisadas optasse por se enquadrar como pessoa física e fosse tributado pelo imposto de renda da pessoa física – IRPF.

Nota-se que a tributação pelo IRPF pode ser realizada de duas formas, sendo com base na tributação de 20% do faturamento, ou então pelo resultado auferido com a atividade desenvolvida. Na primeira forma, apresentada na Tabela 4, se aplica a alíquota sobre 20% do faturamento da empresa. Os resultados dos valores devidos relacionados ao cálculo da tributação de 20% do faturamento podem ser observados na Tabela 4.

Tabela 4 - Cálculo IRPF sobre 20% do faturamento

EMPRESA 01		EMPRESA 02	
Faturamento	R\$ 2.531.884,27	Faturamento	R\$ 4.329.579,74
20%	R\$ 506.376,85	20%	R\$ 865.915,95
Alíquota	27,50%	Alíquota	27,50%
Parcela a deduzir	R\$ 10.432,32	Parcela a deduzir	R\$ 10.432,32
IRPF a recolher	R\$ 128.821,31	IRPF a recolher	R\$ 227.694,57

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Como pode se observar na Tabela 04, ambas as empresas estariam inseridas na faixa mais elevada do IRPF (27,5% com uma parcela de R\$10.432,32 a deduzir) dado os seus respectivos faturamentos.

A outra forma, apresentada na Tabela 5, consiste em considerar todas as despesas incorridas pela empresa, deduzi-las do seu faturamento e aplicar a alíquota sobre o resultado obtido após as deduções dos custos relacionados à atividade. Na Tabela 05 pode-se visualizar os valores devidos por meio da tributação pelo resultado da atividade rural.

Tabela 5 - Cálculo IRPF sobre o resultado

EMPRESA 01		EMPRESA 02	
Faturamento	R\$ 2.531.884,27	Faturamento	R\$ 4.329.579,74
Custos totais	R\$ 1.829.380,57	20%	R\$ 2.623.457,75
Alíquota	27,50%	Alíquota	27,50%
Parcela a deduzir	R\$ 10.432,32	Parcela a deduzir	R\$ 10.432,32
IRPF a recolher	R\$ 182.756,20	IRPF a recolher	R\$ 458.751,23

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

De acordo com a Tabela 04, no caso da Empresa 01 o montante a ser pago seria de R\$ 128.821,31, enquanto a Empresa 02 deveria pagar R\$227.694,57 de imposto de renda da pessoa física, se tributados sobre os 20% do faturamento. Por outro lado, se tributado pelo resultado, o montante a ser recolhido pela Empresa 01 é de R\$ 182.756,20, enquanto a Empresa 02 deveria recolher o montante de R\$ 458.751,23, como pode-se verificar na Tabela 5.

De forma comparativa, pode se afirmar que, em termos de tributação pelo IRPF a forma menos onerosa para ambas as empresas é pelo cálculo simplificado, que tributa sobre 20% do faturamento da empresa. Se tributadas pelo resultado, a Empresa 01 pagaria R\$53.934,88 ou 41,87% a mais, enquanto a Empresa 02 pagaria R\$ 231.056,66 a mais, um valor 101,48% superior.

De acordo com as perguntas e respostas do IRPF elaborado pela Receita Federal do Brasil (2020), o saldo do imposto pode ser pago em quota única ou em até 8 (oito) quotas, mensais e sucessivas, observado o seguinte: a) nenhuma quota deve ser inferior a R\$ 50,00 (cinquenta reais); b) o imposto de valor inferior a R\$ 100,00 (cem reais) deve ser pago em quota única. c) a primeira quota ou quota única vence em 30 de abril de 2020, sem acréscimo de juros, se recolhida até essa data. d) as demais quotas vencem no último dia útil de cada mês subsequente ao da apresentação, e seu valor sofre acréscimo de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic), para títulos federais, acumulada mensalmente, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao previsto para a apresentação da declaração até o mês anterior ao do pagamento, e de 1% referente ao mês do pagamento, ainda que as quotas sejam pagas até as respectivas datas de vencimento. Caso o pagamento venha a ser efetuado posteriormente ao prazo legal, incide a multa de mora de 0,33% ao dia, limitada a 20%.

O pagamento integral do imposto, ou de suas quotas, e de seus respectivos acréscimos legais pode ser efetuado mediante: I - transferência eletrônica de fundos por meio de sistemas eletrônicos das instituições financeiras autorizadas pela RFB a operar com essa modalidade de arrecadação; II - Documento de Arrecadação de Receitas Federais (Darf), em qualquer agência

bancária integrante da rede arrecadadora de receitas federais, no caso de pagamento efetuado no Brasil; ou III - débito automático em conta-corrente bancária.

Esses resultados estão em concordância com os obtidos por Miotto (2016), cujo trabalho analisou qual das modalidades de lançamento tributário, considerando Pessoa Física, a declaração do imposto de renda (IRPF) e Pessoa Jurídica, enquadrada no Simples Nacional, apresenta mais vantagens às finanças de um estudo de caso envolvendo um produtor rural da região Norte do Rio Grande do Sul. A metodologia utilizada foi estudo de caso, sendo esta pesquisa enquadrada como Pesquisa Aplicada. O trabalho foi realizado com dados contábeis referentes aos anos de 2010 a 2015. Como a legislação vigente não estabelece uma receita bruta máxima para os produtores rurais manterem a declaração como pessoa física, buscando a economia tributária de forma legal, para este produtor, o IRPF foi o modelo de tributação menos oneroso nos períodos de estudo.

Ainda conforme Miotto (2016), os resultados obtidos nos cálculos da tributação pessoa física deixa em evidência algumas vantagens oferecidas pela legislação que tornam este regime mais atraente, principalmente no que diz respeito ao tratamento das despesas, onde pode-se considerar também os investimentos, reduzindo o valor da receita total, o que acaba por influenciar diretamente na formação da base de cálculo do IR e futuro pagamento de imposto.

Além das formas de tributação aplicáveis à pessoa física existem as aplicáveis à pessoa jurídica, que também devem ser levadas em consideração e cujas análises serão apresentadas a seguir.

4.2 Tributação incidente sobre o agronegócio no cultivo de soja sob a forma de pessoa jurídica nos regimes tributários de Simples Nacional, Lucro Presumido, e Lucro Real.

Em um segundo momento, foi realizado o cálculo do montante de tributo a ser recolhido caso o produtor rural com o faturamento das empresas selecionadas preferisse por se enquadrar como pessoa jurídica optante pelo Simples nacional. Os resultados estão exibidos na Tabela 6.

Tabela 6 - Cálculo Simples Nacional

EMPRESA 01		EMPRESA 02	
Faturamento	R\$ 2.531.884,27	Faturamento	R\$ 4.329.579,74
Alíquota	14,30%	Alíquota	19,00%
Parcela a deduzir	R\$ 87.300,00	Parcela a deduzir	378.000,00
Alíquota efetiva	0,108519751	Alíquota efetiva	0,102693605
Simples nacional a recolher	R\$ 274.759,45	Simples nacional a recolher	R\$ 444.620,15

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

No caso do cálculo do Simples Nacional, o primeiro passo a ser feito foi determinar qual a alíquota efetiva a ser aplicada no montante de faturamento, para determinação do valor de tributo a recolher. Dessa forma, foi observada, na tabela do Anexo I – Comércio (considerando que o produtor rural produza para comercializar) qual a alíquota que corresponde ao valor do faturamento de cada uma das empresas.

Verificou-se que a Empresa 01 se enquadra na 5ª faixa de faturamento (de R\$1.800.00,01 a R\$3.600.000), e a sua alíquota é de 14,30%, com uma parcela a deduzir no valor de R\$ 87.300,00. Já, a Empresa 02, encontra-se na 6ª faixa da tabela (de 3.600.000,01 a 4.800.000,00) e a alíquota é de 19%, com uma parcela a deduzir de R\$ 378.000,00.

Logo após a determinação das alíquotas correspondentes foi realizado o cálculo para saber qual a alíquota efetiva a ser aplicada sobre o faturamento. Dessa forma, o valor da receita bruta dos últimos 12 meses foi multiplicado pela alíquota encontrada na tabela e subtraído da parcela a deduzir. O resultado foi então dividido pelo mesmo valor da receita bruta dos últimos 12 meses. Finalmente, após calculada a alíquota efetiva, aplicou-se a mesma sobre o montante tributável (faturamento) do período em questão e se obteve o montante de tributo a ser recolhido por cada uma das empresas. No caso da Empresa 01, o montante de Simples nacional a ser recolhido é de R\$ 274.759,45, enquanto na Empresa 02 o valor foi de R\$ 444.620,15.

Finalmente, sobre o valor de Simples nacional a pagar de cada uma das empresas foi calculado o percentual a repartição dos tributos, como está evidenciado na Tabela 7.

Tabela 7 - Percentual de repartição dos tributos

Tributo	Alíquota	EMPRESA 01	EMPRESA 02
CPP	42%	R\$ 115.398,97	R\$ 186.740,46
CSLL	3,50%	R\$ 9.616,58	R\$ 15.561,71
ICMS	33,50%	R\$ 92.044,42	R\$ 148.947,75
IRPJ	5,50%	R\$ 15.111,77	R\$ 24.454,11
COFINS	12,74%	R\$ 35.004,35	R\$ 56.644,61
PIS/PASEP	2,76%	R\$ 7.583,36	R\$ 12.271,52
TOTAL	100%	R\$ 274.759,45	R\$ 444.620,15

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Os tributos inseridos no Simples Nacional são a Contribuição patronal previdenciária (CPP), a Contribuição sobre o lucro líquido (CSLL), o Imposto sobre Circulação de mercadorias e serviços (ICMS), o Imposto de renda da pessoa jurídica (IRPS), a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), e os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP). Dependendo da faixa de

faturamento na qual a empresa se enquadra essas alíquotas sofrem algumas alterações como pode ser visualizado na Tabela 8.

Tabela 8 - Percentual de repartição dos tributos conforme faixa de faturamento

Faixa	Percentual de repartição dos tributos					
	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	CPP	ICMS
1ª faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	41,50%	34,00%
2ª faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	41,50%	34,00%
3ª faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
4ª faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
5ª faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
6ª faixa	13,50%	10,0%	28,27%	6,13%	42,10%	-

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Como pode-se verificar, os tributos que têm maior peso na composição do Simples Nacional são, respectivamente o CPP (varia entre 41,50% e 42,10% dependendo da faixa de faturamento), o ICMS (entre 34% e 33,50%), Cofins (entre 12,74% e 28,27%), IRPJ (5,50% e 13,50%), e por fim CSLL (entre 3,50% e 10,00%).

De acordo com Pereira (2017), na grande maioria dos casos, o Simples Nacional é uma forma de tributação mais favorável às Micro e Pequenas Empresas. Entretanto, deve-se analisar o caso específico da empresa, verificando o Anexo da LC 123/2006 em que ela está enquadrada, a alíquota incidente sobre a faixa de faturamento em que ela se encontra, além do valor gasto com folha de pagamento para poder se tomar a melhor decisão. Esse fato faz com que a figura do planejamento tributário seja atualmente algo indispensável para uma gestão efetiva e salutar da empresa, podendo assim decidir com acerto pelo regime de tributação menos oneroso para cada caso, o qual por vezes poderá ser o Lucro Presumido.

A seguir, foram realizados os cálculos do montante total, com todos os tributos que deveriam ser recolhidos, caso o produtor rural com o faturamento das empresas selecionadas estivesse enquadrado como pessoa jurídica optante pelo Lucro Presumido, como demonstrado nas Tabelas 9 e 10 a seguir.

Tabela 9 - Cálculo Lucro Presumido para Empresa 01

		1T	2T	3T	4T	TOTAL ANUAL
FATURAMENTO		R\$ 632.971,07	R\$ 632.971,07	R\$ 632.971,07	R\$ 632.971,07	R\$ 2.531.884,27
IRPJ						
ALÍQUOTA DE PRESUNÇÃO	8%	R\$ 50.637,69	R\$ 50.637,69	R\$ 50.637,69	R\$ 50.637,69	R\$ 202.550,74
IRPJ	15%	R\$ 7.595,65	R\$ 7.595,65	R\$ 7.595,65	R\$ 7.595,65	R\$ 30.382,61
IRPJ (ADICIONAL)	10%	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
IRPJ TOTAL		R\$ 7.595,65	R\$ 7.595,65	R\$ 7.595,65	R\$ 7.595,65	R\$ 30.382,61
CCSL						
ALÍQUOTA DE PRESUNÇÃO	12%	R\$ 75.956,53	R\$ 75.956,53	R\$ 75.956,53	R\$ 75.956,53	R\$ 303.826,11
CCSL	9%	R\$ 6.836,09	R\$ 6.836,09	R\$ 6.836,09	R\$ 6.836,09	R\$ 27.344,35
PIS/COFINS						
PIS	0,65%	R\$ 4.114,31	R\$ 4.114,31	R\$ 4.114,31	R\$ 4.114,31	R\$ 16.457,25
COFINS	3%	R\$ 18.989,13	R\$ 18.989,13	R\$ 18.989,13	R\$ 18.989,13	R\$ 75.956,53
TOTAL PIS/COFINS		R\$ 23.103,44	R\$ 23.103,44	R\$ 23.103,44	R\$ 23.103,44	R\$ 92.413,78
ICMS						
ICMS	18%	R\$ 113.934,79	R\$ 113.934,79	R\$ 113.934,79	R\$ 113.934,79	R\$ 455.739,17
TOTAL IMPOSTOS A SER RECOLHIDO		R\$ 151.469,98	R\$ 151.469,98	R\$ 151.469,98	R\$ 151.469,98	R\$ 605.879,91

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

No caso do cálculo do Lucro presumido o primeiro passo foi determinar qual a alíquota de presunção de lucro aplicada as receitas – faturamento – de acordo com a atividade da empresa para cada um dos tributos, em cada uma das empresas. No caso das empresas selecionadas, como as mesmas se enquadram como venda de mercadorias e produtos, as alíquotas de presunção são de 8% para cálculo de IRPJ e 12% de CSLL. A partir daí, foi aplicada a alíquota ao total do faturamento de cada empresa por trimestre, e logo depois aplicado, sobre esse lucro presumido (resultado da aplicação da alíquota), a alíquota do imposto correspondente, no caso do IRPJ de 15% sobre a presunção total, e 10% adicional, sobre o valor que exceda R\$ 20.000,00/mês. No caso do CSLL, 9% sobre o montante de presunção. Finalizados os cálculos, pode-se observar que, se o produtor rural tiver o faturamento como das empresas analisadas e estiver inserido no Lucro presumido, a Empresa 01 pagaria R\$ 605.879,91 anual ou R\$ 151.469,98 trimestral na soma de todos os tributos como mostra a Tabela 9.

Se separado por tributos, serão pagos, R\$ 30.382,61 de IRPJ, R\$ 27.344,35 de CSLL, R\$ 16.457,25 de PIS, R\$ 75.956,53 de COFINS e R\$ 455.739,17 de ICMS no ano em análise. Da mesma forma, foi realizado o cálculo do montante a ser pago pela Empresa 02, como demonstra a Tabela 10.

Tabela 10 - Cálculo Lucro Presumido para Empresa 02

		1T	2T	3T	4T	TOTAL ANUAL
FATURAMENTO		R\$ 1.082.394,94	R\$ 1.082.394,94	R\$ 1.082.394,94	R\$ 1.082.394,94	R\$ 4.329.579,74
IRPJ						
ALÍQUOTA DE PRESUNÇÃO	8%	R\$ 86.591,59	R\$ 86.591,59	R\$ 86.591,59	R\$ 86.591,59	R\$ 346.366,38
IRPJ	15%	R\$ 12.988,74	R\$ 12.988,74	R\$ 12.988,74	R\$ 12.988,74	R\$ 51.954,96
IRPJ (ADICIONAL)	10%	R\$ 2.659,16	R\$ 2.659,16	R\$ 2.659,16	R\$ 2.659,16	R\$ 28.636,64
IRPJ TOTAL		R\$ 15.647,90	R\$ 15.647,90	R\$ 15.647,90	R\$ 15.647,90	R\$ 62.591,59
CCSL						
ALÍQUOTA DE PRESUNÇÃO	12%	R\$ 129.887,39	R\$ 129.887,39	R\$ 129.887,39	R\$ 129.887,39	R\$ 519.549,57
CCSL	9%	R\$ 11.689,87	R\$ 11.689,87	R\$ 11.689,87	R\$ 11.689,87	R\$ 46.759,46
PIS/COFINS						
PIS	0,65%	R\$ 7.035,57	R\$ 7.035,57	R\$ 7.035,57	R\$ 7.035,57	R\$ 28.142,27
COFINS	3%	R\$ 32.471,85	R\$ 32.471,85	R\$ 32.471,85	R\$ 32.471,85	R\$ 129.887,39
TOTAL PIS/COFINS		R\$ 39.507,42	R\$ 39.507,42	R\$ 39.507,42	R\$ 39.507,42	R\$ 158.029,66
ICMS						
ICMS	18%	R\$ 194.831,09	R\$ 194.831,09	R\$ 194.831,09	R\$ 194.831,09	R\$ 779.324,35
TOTAL IMPOSTOS A SER RECOLHIDO		R\$ 261.676,27	R\$ 261.676,27	R\$ 261.676,27	R\$ 261.676,27	R\$ 1.046.705,07

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

De acordo com o seu faturamento, e o conseqüente enquadramento no cálculo do Lucro presumido, a Empresa 02 deverá pagar o total de R\$ 1.046.705,07 no ano, ou R\$ 261.676,27 trimestral, total de tributos. Especificamente, serão pagos anualmente R\$ 62.591,59 de IRPJ (considerando o adicional), R\$ 46.759,46 de CSLL, R\$28.142,27 de PIS, R\$129.887,39 de COFINS e R\$ 779.324,25 de ICMS.

Se contrapondo às empresas analisadas, nas quais o Lucro Presumido não se apresenta como opção menos onerosa de tributação, o trabalho de Jesus Junior e Barreto Filho (2013), que se propôs a desenvolver uma breve contextualização sobre o tema de planejamento em tributos federais numa empresa de médio porte do segmento agropecuário através da análise de diversos relatórios contábeis, concluiu que, a melhor forma de tributação é o Lucro Presumido por conta de sua atividade, gerando um economia tributária em relação ao Lucro Real.

No caso de Lucro Real, após a realização dos cálculos foram apurados os montantes a serem pagos pelas respectivas empresas. Entretanto, o resultado da mesma seria negativo, como demonstra a Tabela 11.

Tabela 11 - Cálculo Lucro Real para EMPRESA 01.

Receita Operacional	R\$ 2.531.884,27
(-) Pis S/ Receita	-R\$ 41.776,09
(-) Cofins S/ Receita	-R\$ 192.423,20
(-) ICMS	-R\$ 455.739,17
(=) Receita Líquida	R\$ 1.841.945,81
(-) Custo dos Bens	-R\$ 1.984.061,37
(=) Lucro Bruto	R\$ 142.115,56
(-) Despesas com vendas	R\$ -
(-) Despesas gerais e administrativas	-R\$ 168.601,25
(+) Resultado de equivalência patrimonial	R\$ -
(-) Despesas Tributárias	R\$ -
(-) Despesas Financeiras	-R\$ 143.551,57
(+) Receitas Financeiras	R\$ -
(-) Outras Despesas NÃO Operacionais	-R\$ 277.267,82
(+) Outras Receitas NÃO Operacionais	R\$ 389.722,63
(=) Resultado Antes do IR e CSLL	-R\$ 341.813,57
(+) Adições	R\$ 5.377,26
(-) Exclusões	R\$ -
(=) Lucro Real Tributável	-R\$ 336.436,31
(-) IRPJ	R\$ -
(-) IRPJ AD	R\$ -
(-) CSLL	R\$ -
(=) Resultado do Período	-R\$ 336.436,31

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

De acordo com a Tabela 11, a Empresa 01, se tributada pelo Lucro Real, deveria recolher o total de R\$ 689.938,46. Especificamente, deverá recolher R\$ 41.776,09 de PIS, R\$ 192.423,20 de COFINS, e R\$ 455.739,17 de ICMS. Deve-se levar em consideração que como a empresa é produtora, ela não tem créditos de ICMS, portanto a alíquota de tributação é de 18%.

A Empresa 02 por outro lado, de acordo com os cálculos do Lucro Real, deveria recolher o total de R\$ 1.179.810,48 (PIS, COFINS, ICMS, IR e CSLL) como está demonstrado na Tabela 12. Nesse caso, o resultado da empresa também seria negativo, considerando as despesas, custos, despesas, receitas, adições e exclusões.

Tabela 12 - Cálculo Lucro Real para Empresa 02

Receita Operacional	R\$ 4.329.579,74
(-) Pis S/ Receita	-R\$ 71.438,07
(-) Cofins S/ Receita	-R\$ 329.048,06
(-) ICMS	-R\$ 779.324,35
(=) Receita Líquida	R\$ 3.149.769,26
(-) Custo dos Bens	-R\$ 2.525.700,64
(=) Lucro Bruto	R\$ 624.068,62
(-) Despesas com vendas	R\$ -
(-) Despesas gerais e administrativas	-R\$ 309.635,04
(+) Resultado de equivalência patrimonial	R\$ -
(-) Despesas Tributárias	R\$ -
(-) Despesas Financeiras	-R\$ 203.374,05
(+) Receitas Financeiras	R\$ -
(-) Outras Despesas NÃO Operacionais	-R\$ 713.251,44
(+) Outras Receitas NÃO Operacionais	R\$ 134.332,68
(=) Resultado Antes do IR e CSLL	-R\$ 467.859,23
(+) Adições	R\$ 8.503,88
(-) Exclusões	R\$ -
(=) Lucro Real Tributável	-R\$ 459.355,35
(-) IRPJ	R\$ -
(-) IRPJ AD	R\$ -
(-) CSLL	R\$ -
(=) Resultado do Período	-R\$ 459.355,35

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Especificando por tributos, a Empresa 02 deverá recolher R\$ 71.438,07 de PIS, R\$ 329.048,06 de COFINS, e R\$ 779.324,35 de ICSM. Essa empresa também é produtora, portanto, não têm créditos de ICMS para descontar.

Cabe ressaltar que em ambas as empresas tanto o montante de IR quanto de CSLL a recolher é igual a R\$ 0,00 pois, dados os custos, despesas e receitas, o Lucro Real tributável é negativo, o que implica que não haverá pagamento dos referidos tributos.

As adições referem-se às “despesas diversas” apresentadas nos demonstrativos das empresas, já que, por não estarem classificadas de forma objetiva, pressupõe-se que são despesas que não estão diretamente ligadas com a atividade fim.

De acordo com Santos et al. (2018) esta modalidade deve ser analisada com cautela, principalmente em atividades sazonais ou que alternem lucros e prejuízos no decorrer do ano, já que no Lucro Real, os lucros e prejuízos são apurados trimestralmente, de forma isolada.

Entretanto, para as empresas com picos de faturamento, durante o exercício, a opção pelo Lucro Real anual pode ser menos onerosa porque poderá suspender ou reduzir o pagamento do IRPJ e da CSLL, quando os balancetes apontarem lucro real menor que o estimado ou até mesmo prejuízos fiscais. Outra vantagem é que o prejuízo apurado no próprio ano pode ser compensado integralmente com lucros do exercício.

Assim, pode-se verificar que há diferenças significativas entre as diferentes formas de tributação apresentadas. A análise e comparações desses resultados serão apresentados a seguir.

4.3 Comparação das tributações sobre a forma de PF e PJ.

Após a realização dos cálculos de todos os enquadramentos tributários propostos, pode-se fazer uma comparação dos montantes a serem recolhidos por cada uma das empresas estudadas. Os resultados estão demonstrados na Tabela 13.

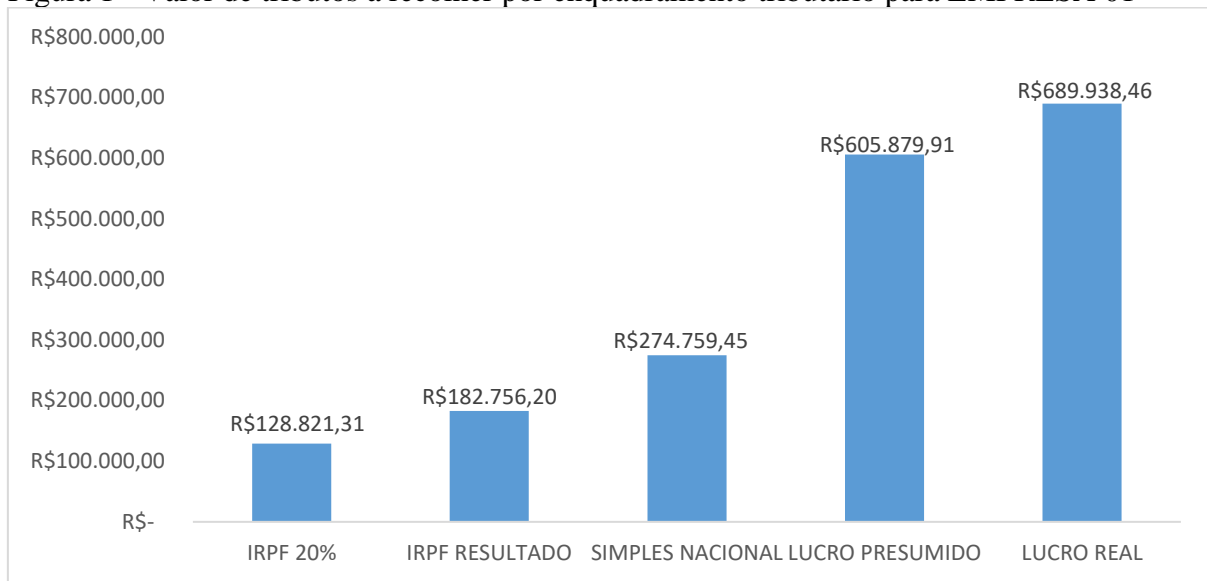
Tabela 13 - Montante dos Tributos a recolher em cada um dos enquadramentos tributários

	IRPF 20%	IRPF RESULTADO	SIMPLES NACIONAL	LUCRO PRESUMIDO	LUCRO REAL
EMPRESA 01	R\$ 128.821,31	R\$ 182.756,20	R\$ 274.759,45	R\$ 605.879,91	R\$ 689.938,46
EMPRESA 02	R\$ 227.694,57	R\$ 458.751,23	R\$ 444.620,15	R\$ 1.046.705,07	R\$ 1.179.810,48

Fonte: Dados de pesquisa (2020).

Como pode ser verificado na Tabela 13, o enquadramento tributário mais vantajoso, tanto para a Empresa 01 quanto para a Empresa 02, é o de Imposto de renda da pessoa física – IRPF, feita pelo cálculo simplificado que tributa sobre 20% do faturamento delas. O valor a ser recolhido, nesse caso é o menos oneroso, apesar de não ter uma diferença significativa em comparação com o cálculo de IRPF quando tributado sobre o resultado (R\$ 53.934,88 ou 41,87% a mais na Empresa 01 e R\$ 231.056,66 ou 101,48% a mais na Empresa 02). A diferença de valores a recolher entre todos os enquadramentos para a EMPRESA 01 estão ilustradas na Figura 1.

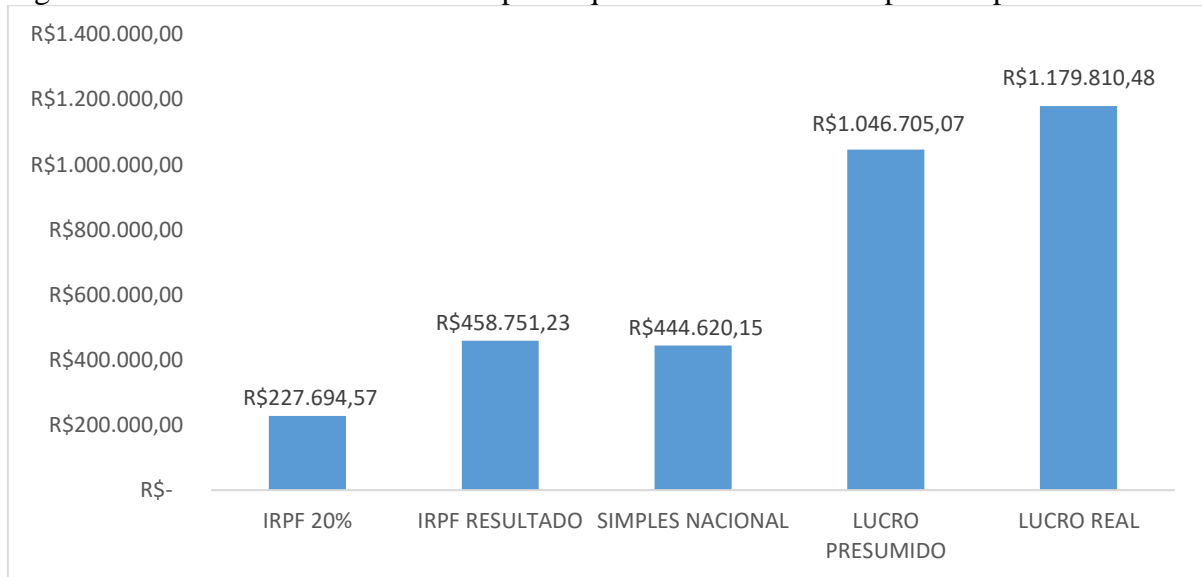
Figura 1 - Valor de tributos a recolher por enquadramento tributário para EMPRESA 01



Fonte: Dados de pesquisa (2020).

Já, quando comparado com os enquadramentos tributários da pessoa jurídica a diferença do valor a ser recolhido aumenta de forma crescente no Simples Nacional (R\$ 145.938,14 ou 113,29% a mais na Empresa 01 e R\$ 216.925,58 ou 95,27% maior na Empresa 02), Lucro Presumido (R\$ 477.058,59 ou 370,32% maior na Empresa 01 e R\$ 819.010,50 ou 360% superior na Empresa 02) e Lucro Real (R\$ 561.117,15 ou 435% maior na Empresa 01 e R\$ 952.115,91 ou 418% mais elevado na Empresa 02) respectivamente, em relação ao IRPF pelo cálculo simplificado, sendo o Lucro Real o mais oneroso de todos em termos de recolhimento tributário, fazendo inclusive, com que o resultado de ambas empresas seja negativo. As diferenças nos valores a serem recolhidos pela Empresa 02 em todos os enquadramentos podem ser verificados na Figura 2.

Figura 2 - Valor de tributos a recolher por enquadramento tributário para Empresa 02



Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Esses resultados demonstram de forma clara a importância que um planejamento tributário realizado por um profissional de contabilidade tem na saúde financeira de qualquer empresa, já que, se tributado pelo enquadramento equivocado a empresa terá desembolsos que poderiam ser evitados e que podem levar, inclusive, a que a empresa apresente um resultado negativo, acarretando prejuízo.

CONCLUSÕES

O presente trabalho teve como objetivo verificar, através da aplicação e análise dos diferentes enquadramentos tributário – IRPJ, Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real, qual a menor carga tributária incidente para o produtor rural por meio do planejamento tributário, com a comparação entre pessoa física e jurídica. A pesquisa foi realizada por meio da análise de dados reais de duas empresas do ramo de agronegócio. Foram realizadas simulações, com base nesses dados, com o objetivo de analisar os diferentes resultados em cada um dos diferentes enquadramentos tributários que permitam realizar comparações e identificar qual seria o melhor enquadramento tributário para cada uma das empresas analisadas, dadas as suas especificidades.

Para alcançar o que foi proposto, o primeiro passo foi verificar a tributação incidente sobre o agronegócio no cultivo de soja sob a forma de pessoa física. A análise apontou que existem duas maneiras dessa tributação ocorrer, pelo modelo simplificado, que tributa sobre 20% do faturamento da empresa e pelo modelo completo, que tributa pelo resultado, e leva em consideração, além do faturamento, os custos relacionados à atividade que podem ser reduzidos da base de cálculo do tributo, de acordo com o regulamento de IRPF. Após análise dos dados, verificou-se que, no caso das duas empresas analisadas, o mais vantajoso, seria que elas tributassem pelo modelo simplificado, já que o montante a recolher nesse caso seria menor que no cálculo pelo modelo completo.

O segundo passo proposto, foi verificar a tributação incidente sobre o agronegócio no cultivo de soja sob a forma de pessoa jurídica nos regimes tributários de Simples Nacional, Lucro presumido e Lucro Real. Para isso foram calculados, com base nas tabelas do Simples Nacional e o faturamento de cada uma das empresas, as alíquotas efetivas para cada uma. Logo após foi feito o cálculo do montante do tributo a recolher. No Lucro Presumido, verificou-se nas tabelas da Lei 9.249/1995 os percentuais de presunção correspondentes dada as atividades das empresas estudadas e as alíquotas de cada um dos tributos a serem aplicadas. No que se refere ao Lucro Real, foram analisados os demonstrativos das empresas para poder estruturar o DR e os montantes dos impostos devidos. Os resultados apontam que, dentro dos enquadramentos da pessoa jurídica, o Simples Nacional é o mais vantajoso dos três, já que resulta no menor valor a recolher, na soma de todos os tributos devidos.

Por fim, pretendeu-se fazer a comparação entre as tributações sobre a forma de PF e PJ e identificar a mais vantajosa. Os resultados apontaram que, para ambas as empresas, a forma

mais vantajosa de tributação é a de Imposto de renda da pessoa física – IRPF feita pelo cálculo simplificado, ou seja, tributando apenas 20% do faturamento das empresas.

Dessa forma, pode-se concluir que o objetivo deste trabalho foi alcançado, já que por meio dos cálculos e análises realizadas pode-se demonstrar as diferenças existentes entre o montante a ser pago em cada um dos enquadramentos tributário existentes. Com isso pode-se demonstrar também a grande relevância que um planejamento tributário bem realizado tem na saúde financeira de qualquer empresa.

É importante ressaltar que os resultados encontrados são para duas empresas específicas de produção rural que comercializam seus produtos, e não podem ser generalizados, o que se apresenta como uma limitação do presente trabalho. Sugere-se que estudos futuros possam vir a fazer a análise para outras empresas, de tipos de atividades e setores da economia como indústrias e prestadoras de serviço.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, M. M. de. **Como preparar trabalhos para cursos de pós-graduação: noções práticas**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

BRASIL. Código Tributário Nacional. Lei n. 5.172, de 25 de Outubro de 1966. Institui o Código Tributário Nacional. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 25 out. 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm>. Acesso em: 20 de abr. de 2020.

_____. Decreto n. 9580, de 22 de Novembro de 2018. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 26 mar 1999. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/decreto/D9580.htm> Acesso em: 18 de abr. de 2020.

_____. Decreto lei n. 1.598, de 26 de Dezembro de 1977. Altera a legislação do imposto sobre a renda. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 26 Dez 1977. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/De11598.htm> Acesso em: 21 de abr. de 2020.

_____. Lei n. 10.637, de 30 de Dezembro de 2002. Dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 30 dez 2002. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10637.htm> Acesso em: 21 de abr. de 2020.

_____. Lei n. 10.833, de 29 de Dezembro de 2003. Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 29 dez 2003. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/L10.833.htm> Acesso em: 21 de abr. de 2020.

_____. Lei n. 12.814, de 16 de Maio de 2013. Altera a Lei no 12.096, de 24 de novembro de 2009 e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 16 mai. 2013. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato20112014/2013/Lei/L12814.htm>. Acesso em 19 de abr. de 2020.

_____. Lei n. 12.865, de 09 de Outubro de 2013. Altera a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na cadeia de produção e comercialização da soja e de seus subprodutos e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF 09 Out 2013. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/lei/112865.htm>. Acesso em 17 de abr. de 2020.

_____. Lei Complementar n. 123, de 14 de Dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 14 dez 2006. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm>. Acesso em 18 de abr. de 2020.

COMPANHIA NACIONAL DE ABASTECIMENTO (CONAB). **Série histórica das safras**. Disponível em: <<https://www.conab.gov.br/info-agro/safras/serie-historica-das-safras>>. Acesso em: Acesso em 17 mar. de 2020.

CONFEDERAÇÃO NACIONAL DA AGRICULTURA (CNA). **Agropecuária cresce mais que a média da economia brasileira em 2019**. Comunicado técnico. Disponível em: <https://www.cnabrazil.org.br/assets/arquivos/boletins/sut-ct_PIB_04_2019-4mar2020_vf.pdf> Acesso em 15 mar. 2020.

_____. **Pib do agronegócio cresce 3,81% em 2019**. PIB do agronegócio. Disponível em: <https://www.cnabrazil.org.br/assets/arquivos/boletins/sut.pib_dez_2020.5mar2020vf.pdf> Acesso em 15 mar. de 2020.

CENTRO DE ESTUDOS AVANÇADOS EM ECONOMIA APLICADA (CEPEA) E CONFEDERAÇÃO NACIONAL DA AGRICULTURA E PECUÁRIA (CNA). **PIB do agronegócio brasileiro de 1996 a 2018**. Disponível em: <<https://www.cepea.esalq.usp.br/br/pib-do-agronegocio-brasileiro.aspx>>. Acesso em 17 mar. de 2020.

CORREIA, P. C. **Simples nacional: vantagens e desvantagens entre o lucro presumido e o lucro real**. 2016. Disponível em: <https://www.researchgate.net/publication/304996169_Simples_Nacional_vantagens_e_desvantagens_entre_o_lucro_presumido_e_o_lucro_real/link/5ad532c3458515c60f546a19/download>. Acesso em: 29/05/2020.

DONDONI, R.; WEISSHEIMER, T. A. **Estudo comparativo da tributação no estado de Goiás do produtor rural pessoa física e jurídica no faturamento na produção de soja**. Núcleo interdisciplinar de pesquisa - NIP. Centro Universitário de Desenvolvimento do Centro-Oeste. UNIDESC.2018. Disponível em: <http://unidesc.web2445.uni5.net/anais_simposio/arquivos_up/documentos/artigos/ac8ce6c70294c13c381179589ceb50d5.pdf>. Acesso em 30 abr. 2020.

EMBRAPA. **Soja em números** (Safrá 2018/19). Disponível em: <<https://www.embrapa.br/soja/cultivos/soja1/dados-economicos>>. Acesso em 16 mar. de 2020.

FRANK, C.A. **Planejamento tributário para produtor rural: estudo comparativo da carga tributária para pessoa física x pessoa jurídica**. 2017. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) – Uniedu, Santa Catarina. Disponível em: <<http://www.uniedu.sed.sc.gov.br/wp-content/uploads/2017/09/TCC-Ana-Claudia-Frank.pdf>>. Acesso em: 12 mar. 2020.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2006.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GILLIO, L.; RENNÓ, N. **O crescimento do agronegócio realmente tem se refletido em maior renda para agentes do setor?** Cepea, Esalq, USP. 2018. Disponível em:

<<https://www.cepea.esalq.usp.br/br/opinia0-cepea/o-crescimento-do-agronegocio-realmente-tem-se-refletido-em-maior-renda-para-agentes-do-setor.aspx>>. Acesso em: 8 abr. 2020.

GONÇALVES, G. B. **Tributação do imposto de renda na atividade rural: sistema pessoa física versus sistema pessoa jurídica.** Disponível em: <<https://repositorio.ufu.br/bitstream/123456789/20146/6/Tributa%C3%A7%C3%A3oDoImpostoDeRenda.pdf>> Acesso em 24 de abr. de 2020.

HIRAKURI, M. H.; LAZZAROTTO, J.J. **O agronegócio da soja nos contextos mundial e brasileiro.** Documentos / Embrapa Soja, ISSN 2176-2937, n.349. Londrina, PR, 2014.

JESUS JUNIOR, J.B.de; BARRETO FILHO J.R.F. **Planejamento de tributos federais em uma empresa do segmento agropecuário:** estudo de caso. Cairu em Revista. Jan 2013, Ano 02, n° 02, p. 42-60, ISSN 22377719. Disponível em: <https://www.cairu.br/revista/arquivos/artigos/2013_1/04_PLAN_TRIB_FED_EMP_SEG_AGR_EST_CASO_42_60.pdf>. Acesso em: 13/12/2020.

MARCONATO, M. da L. **Controles gerenciais de custos na perspectiva de uma pequena propriedade rural.** Trabalho final de graduação apresentado ao curso de Ciências Contábeis da Universidade Franciscana (UFN). Santa Maria, 2019.

MARCONI, M. A; LAKATOS, E. M. **Metodologia científica:** ciência e conhecimento científico: métodos científicos: teoria, hipóteses e variáveis: metodologia jurídica. São Paulo: Atlas, 2017.

MIOTTO, M. **Comparativo tributário modelos pessoa física imposto de renda (IRPF) e pessoa jurídica Simples Nacional (PJSN) aplicáveis a um produtor rural.** Trabalho de Conclusão de Curso. Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC. Tapejara, 2016. Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/bitstream/handle/123456789/166709/Madalena%20Miotto.pdf?sequence=1&isAllowed=y>>. Acesso em: 13/11/2020.

MIRANDA, R. de S. **O agronegócio da soja no Brasil:** do estado ao capital privado. NORUS – Novos rumos sociológicos. ISSN: 2318-1966, v. 1, n. 2 jan-jun 2014.

MORESI, E. (Org.). **Metodologia da Pesquisa.** Universidade Católica de Brasília: Brasília, 2003.

OLIVEIRA FILHO, J.B. de; NERGER, R. **Gestão de custos em empresas de agronegócios das culturas de soja e milho no cerrado brasileiro.** XI Congresso Brasileiro de Custos – Porto Seguro, BA, Brasil, 2004.

PEREIRA, M. da S. **A (in)eficácia do Simples Nacional enquanto ferramenta de incentivo ao crescimento das microempresas e empresas de pequeno porte no Brasil.** Trabalho de conclusão de curso. Universidade Federal de Santa Maria – UFSM, 2017. Disponível em: <https://repositorio.ufsm.br/bitstream/handle/1/11461/Pereira_Maur%c3%adcio_daSilva.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 13/12/2020.

RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. **Metodologia da Pesquisa Aplicável às Ciências.** Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática. São Paulo: Atlas, 2006.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br>
Acesso em: 25/06/2020

SANTOS, L.P. dos; et al. **Agronegócio brasileiro no comércio internacional**. Rev. de Ciências Agrárias vol.39 n.1 Lisboa mar. 2016.

SANTOS, J. C. dos et al. **Planejamento tributário – elisão fiscal no agronegócio: um estudo de caso em uma empresa do Rio Grande do Sul em 2017**. Anais dos cursos de pós-graduação lato sensu, UniEVANGÉLICA, 2018. Disponível em:
<<http://anais.unievangelica.edu.br/index.php/latosensu/article/view/2068/630>>. Acesso em 1 mai. 2020.

SARSO, F. J. H. **Desafios ao crescimento do agronegócio diante da tributação na agropecuária e na agroindústria brasileira**. Dissertação apresentada à Escola de Economia de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas. São Paulo, 2017. Disponível em:
<<https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/18178/DISSERTA%20FABIO%20SARSO%2012042017.pdf?sequence=1&isAllowed=y>>. Acesso em 29 de abr. 2020.

SEGATTO, L. J. **Contabilidade rural: um olhar para os cultivos de soja no interior do RS**. Trabalho final de graduação apresentado ao curso de Ciências Contábeis da Universidade Franciscana (UFN). Santa Maria, 2018.

SCHMIDT, F.L **Contabilidade rural: análise do resultado econômico-financeira**. Trabalho final de graduação apresentado ao curso de Ciências Contábeis da Universidade Franciscana (UFN). Santa Maria, 2018.

TAMARINDO, U. G. F. **Tributação no agronegócio: uma análise geral dos principais tributos incidentes**. Dissertação apresentada ao programa de Pós-Graduação em Agronegócio e Desenvolvimento (UNEST/Tupã). Universidade Estadual Paulista – UNESP, 2017. Disponível em:
<https://repositorio.unesp.br/bitstream/handle/11449/151849/tamarindo_ugf_me_tupa_int.pdf?sequence=6&isAllowed=y>. Acesso em: 29 de abr. 2020.

TALIARINE, A.B.; RAMOS D. J; FAVORETTO, J. R. **A importância da gestão no agronegócio brasileiro**. Revista perspectiva em gestão, educação e tecnologia. V.4 n.8. julho/dezembro, 2015.