



Modelos de Tributação na Atividade Rural: Pessoa Física e Pessoa Jurídica

Benjamim C. Mardine Acuña

bacuna@terra.com.br



Empresa rural (Estatuto da terra: Lei nº. 4.504/1964, art. 4º, VI)

- VI - "Empresa Rural" é o empreendimento de **pessoa física ou jurídica**, pública ou privada, que **explora econômica e racionalmente imóvel rural, dentro de condição de rendimento econômico** [...] da região em que se situe e que explore área mínima agricultável do imóvel segundo padrões fixados, pública e previamente, pelo Poder Executivo. Para esse fim, equiparam-se às **áreas cultivadas, as pastagens, as matas naturais e artificiais e as áreas ocupadas com benfeitorias**;

São atividades rurais

IN RFB nº. 1700/2017

Art. 249. A exploração da atividade rural inclui as operações de giro normal da pessoa jurídica em decorrência das seguintes **atividades consideradas rurais:**

I - agricultura;

II - pecuária;

III - extração e exploração vegetal e animal;

IV - exploração de atividades zootécnicas, tais como apicultura, avicultura, cunicultura, suinocultura, sericicultura, piscicultura e outras culturas animais;

V - cultivo de florestas que se destinem ao corte para comercialização, consumo ou industrialização;

VI - venda de rebanho de renda, reprodutores ou matrizes;

VII - transformação de produtos decorrentes da atividade rural

sem que sejam alteradas a composição e as características do produto in natura, feita pelo próprio agricultor ou criador, com equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais, utilizando exclusivamente matéria-prima produzida na área rural explorada

Transformação de produtos na atividade rural

- | | |
|---|--|
| a) beneficiamento de produtos agrícolas: | <ol style="list-style-type: none">1. descasque de arroz e de outros produtos semelhantes;2. debulha de milho;3. conserva de frutas; |
| b) transformação de produtos agrícolas: | <ol style="list-style-type: none">1. moagem de trigo e de milho;2. moagem de cana-de-açúcar para produção de açúcar mascavo, melado e rapadura;3. grãos em farinha ou farelo; |
| c) transformação de produtos zootécnicos: | <ol style="list-style-type: none">1. produção de mel acondicionado em embalagem de apresentação;2. laticínio (pasteurização e acondicionamento de leite e transformação de leite em queijo, manteiga e requeijão);3. produção de sucos de frutas acondicionados em embalagem de apresentação;4. produção de adubos orgânicos; |
| d) transformação de produtos florestais: | <ol style="list-style-type: none">1. produção de carvão vegetal;2. produção de lenha com árvores da propriedade rural; e3. venda de pinheiros e madeira de árvores plantadas na propriedade rural; e |
| e) | produção de embriões de rebanho em geral, alevinos e girinos, em propriedade rural, independentemente de sua destinação (reprodução ou comercialização). |

Não são parte da atividade rural

I - a industrialização de produtos, tais como bebidas alcoólicas em geral, óleos essenciais, arroz beneficiado em máquinas industriais e fabricação de vinho com uvas ou frutas;

IN RFB nº. 1700/2017

Art. 250.

Não se considera atividade rural:

II - a comercialização de produtos rurais de terceiros e a compra e venda de rebanho com permanência em poder da pessoa jurídica rural em prazo inferior a 52 (cinquenta e dois) dias, quando em regime de confinamento, ou 138 (cento e trinta e oito) dias, nos demais casos;

III - o beneficiamento ou a industrialização de pescado in natura;

IV - o ganho auferido pela pessoa jurídica rural proprietária de rebanho, entregue, mediante contrato por escrito, à outra parte contratante (simples possuidora do rebanho) para o fim específico de procriação, ainda que o rendimento seja predeterminado em número de animais;

Não são parte da atividade rural

IN RFB nº. 1700/2017

Art. 250. Não se considera atividade rural:

V - as receitas provenientes do aluguel ou arrendamento de máquinas, equipamentos agrícolas e pastagens, e da prestação de serviços em geral, inclusive a de transporte de produtos de terceiros;

VI - as receitas decorrentes da venda de recursos minerais extraídos de propriedade rural, tais como metal nobre, pedras preciosas, areia, aterro e pedreiras;

VII - as receitas financeiras de aplicações de recursos no período compreendido entre 2 (dois) ciclos de produção;

VIII - os valores dos prêmios ganhos a qualquer título pelos animais que participarem em concursos, competições, feiras e exposições;

IX - os prêmios recebidos de entidades promotoras de competições hípcas pelos proprietários, criadores e profissionais do turfe;

X - as receitas oriundas da exploração do turismo rural e de hotel fazenda.

Empreendimento de base rural

- Do ponto de vista fiscal a atividade rural é incentivada, mas seus incentivos precisam ser segregados da atividade verticalizada.



Entidade sob o ponto de vista da segregação do Patrimônio: propriedade x proprietário

- Art. 4º O Princípio da ENTIDADE reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a **autonomia patrimonial**, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, **independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos**. Por consequência, nesta acepção, o Patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição.
 - Parágrafo único – **O PATRIMÔNIO pertence à ENTIDADE, mas a recíproca não é verdadeira**. A soma ou agregação contábil de patrimônios autônomos não resulta em nova ENTIDADE, mas numa unidade de natureza econômico-contábil.

Atende às necessidades de apuração fiscal: CPF x CPF x CNPJ

Res. CFC 750/93

- 3.10 A entidade que reporta é a entidade que é obrigada a, ou decide, elaborar demonstrações contábeis. **A entidade que reporta pode ser uma única entidade ou parte da entidade ou pode compreender mais de uma entidade.** Uma entidade que reporta **não é necessariamente uma entidade legal.**

Atende às necessidades de entidades de porte maior: corporativo (consolidado)

Segregação nas organizações familiares

- Separar as questões familiares das questões ligadas à empresa não é tão simples quanto parece.
- No dia a dia, é comum a família ir para a casa e discutir assuntos e problemas “trazidos” da empresa; é como se a casa da família fosse a extensão da empresa.

Família

**Bom começo:
Segregação de contas bancárias**

Necessidade de segregação

Outros
empreendimentos

Propriedade

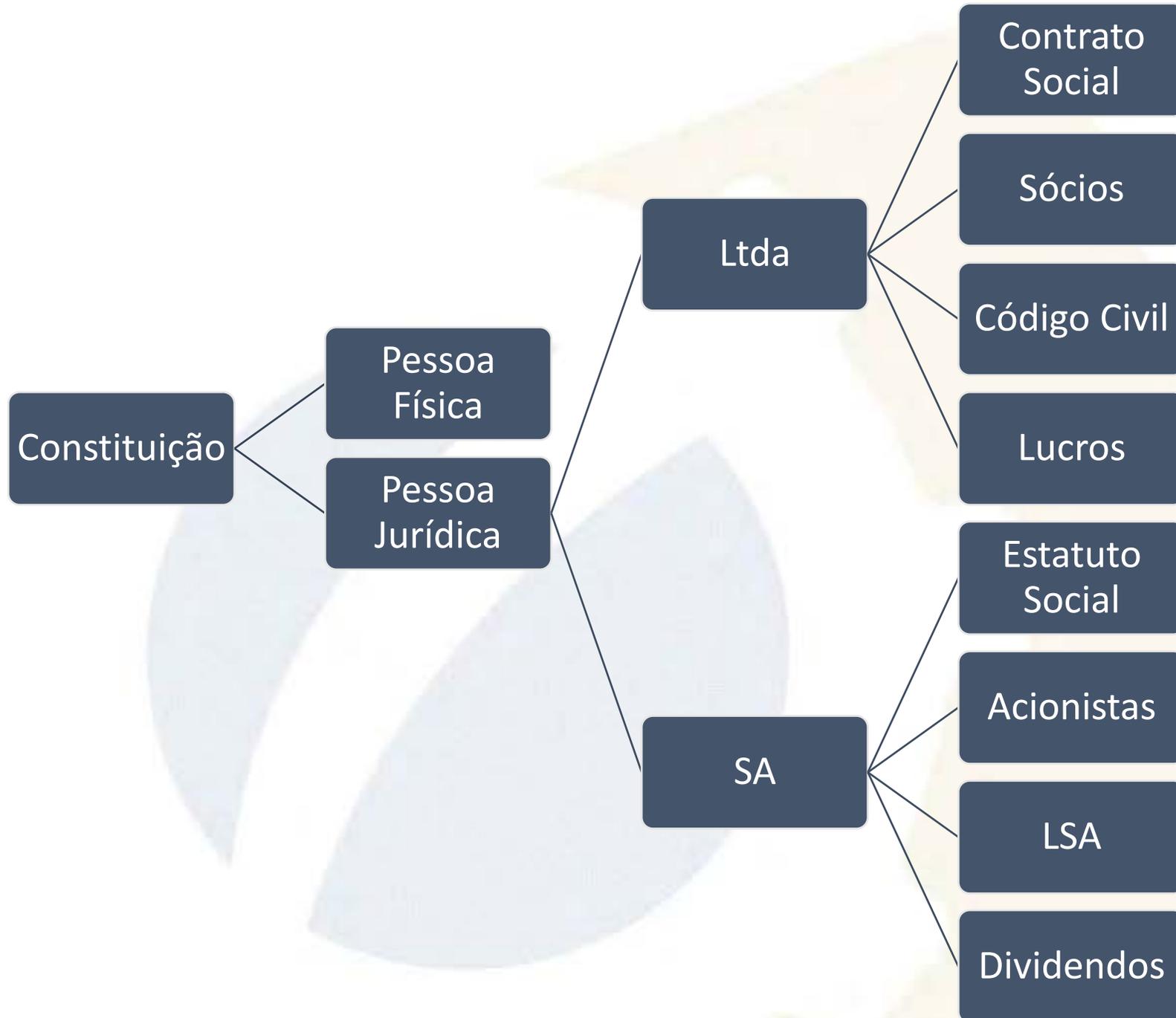
Controles

- Se misturar os sangues dos pacientes no laboratório, dá para concluir que um homem esteja grávido?
- Como diagnosticar se não há confiança nos dados?
- Como cada área irá ser desenvolvida se não for acompanhada individualmente?
- Inviabiliza ou dificulta o adequado controle da gestão e contabilidade empresarial.
- Impede ou torna **nebuloso o controle de contas e do fluxo de caixa da empresa, uma vez que se confunde o que é despesa e custo necessário a consecução da atividade social com o que é despesa e custo da família em seu lazer e vida pessoal.**

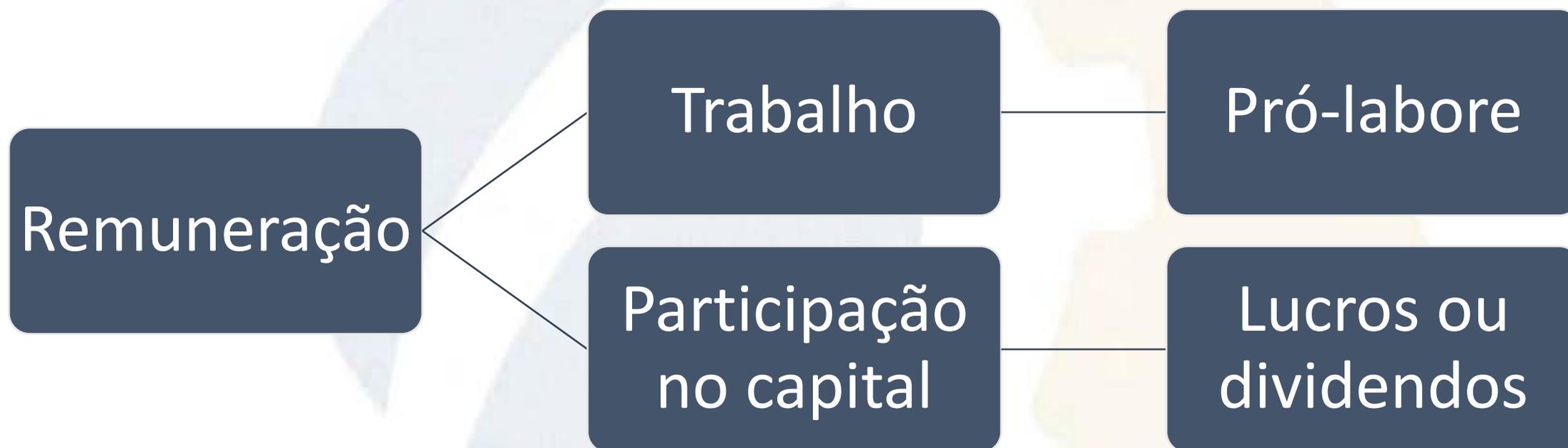
Jurídicos

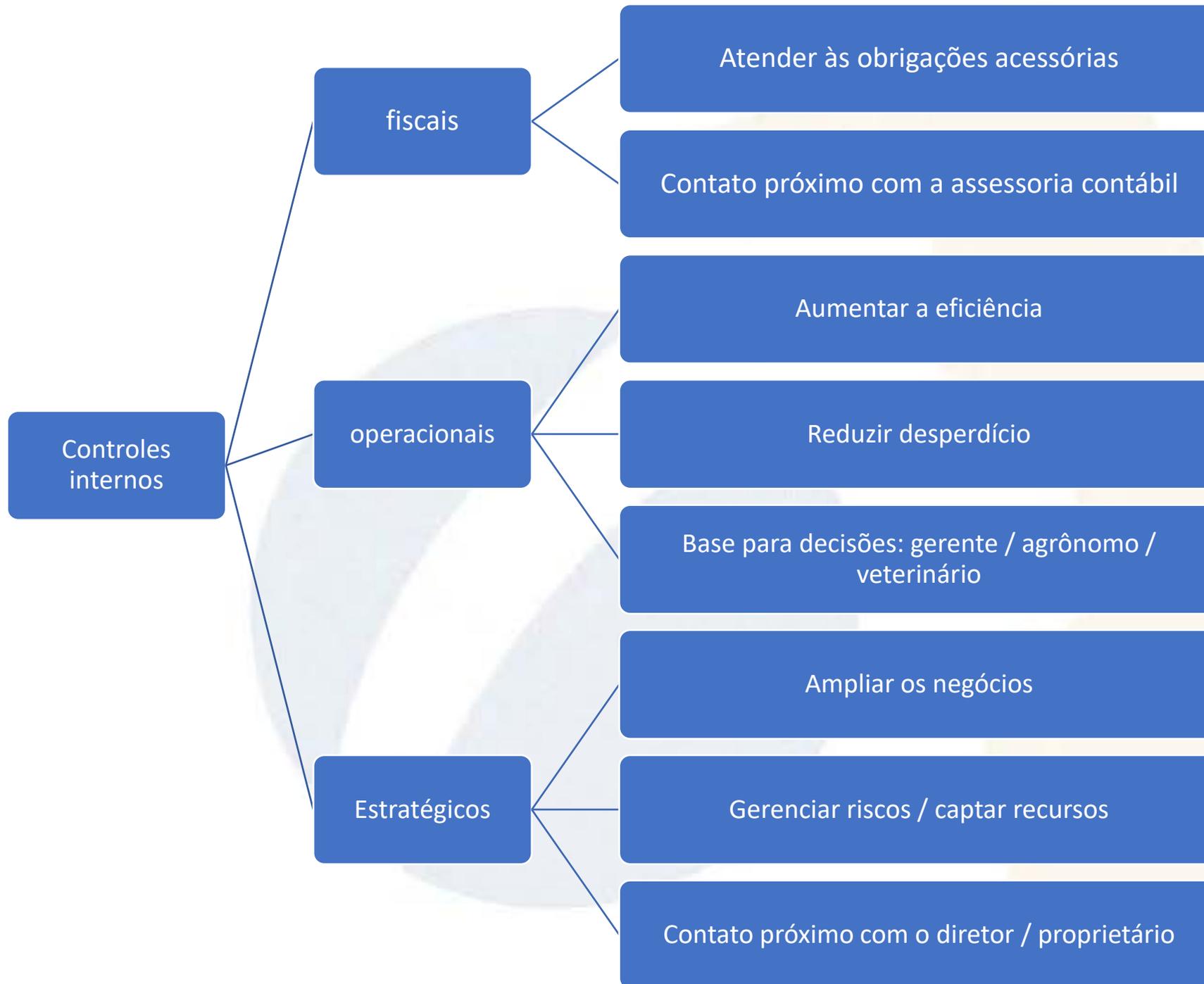
- Tanto nas sociedades limitadas quanto nas sociedades por ações, ao menos em tese, **as dívidas da sociedade não alcançam seus sócios e administradores**, conforme se pode ler no art. 1Q da Lei das S/A' e no art. 1.052 do Código Civil'.
- Há que se considerar que a personalidade jurídica como forma de limitação de responsabilidade não é, nem poderia ser, um princípio absoluto, sob pena de a mesma **consubstanciar anteparo à fraude e lesão a interesses de terceiros, fundamentalmente credores.**
- Em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade, ou pela confusão patrimonial, pode o juiz decidir, a requerimento da parte, ou do Ministério Público quando lhe couber intervir no processo, que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares dos administradores ou sócios da pessoa jurídica

Risco: **desconsideração**



Como remunerar os familiares e os colaboradores







Diferenciação de receita/despesa para fins contábeis e para fins fiscais

CONTÁBIL

- Regime de Competência
- Variação no PL e atender às normas contábeis
- Não depende de recebimentos e pagamentos
- Segregar ativos, passivos, receitas, custos e despesas

FISCAL

- Regime de Caixa
- Variação em Caixa e Equivalentes de Caixa
- Depende de recebimentos e pagamentos
- Segregar o que é da atividade rural e o que não

Tributação na Atividade Rural

- A exploração da **atividade rural na forma de Pessoa Física exige a elaboração do Livro Caixa**, que precisa atender a exigências legais e formais, **ou arbitramento**.
- A exploração da **atividade rural na forma de Pessoa Jurídica exige contabilidade formal e demais escriturações de suporte**.
- Baseia-se em lógica própria diferente da contábil normativa.

Livro Caixa (PF) - DAA

Mês	Receita bruta	Despesa de custeio e investimento
JAN	46.172,94	5.692,57
FEV	0,00	6.396,19
MAR	0,00	7.018,78
ABR	472.057,81	6.048,33
MAI	0,00	5.167,99
JUN	0,00	0,00
JUL	0,00	0,00
AGO	0,00	0,00
SET	0,00	0,00
OUT	0,00	0,00
NOV	0,00	0,00
DEZ	0,00	0,00
Total	518.230,75	30.323,86

Livro Caixa Digital do Produtor Rural (LCDPR)

- A entrega do arquivo digital com o LCDPR deve ser realizada no portal **e-CAC com utilização de certificado digital válido**, emitido por entidade credenciada pela Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira (ICP-Brasil).
- O LCDPR deve ser apresentado, **anualmente, até o final do prazo de apresentação da Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física do respectivo ano-calendário**, salvo nos casos especiais de espólio e saída definitiva do país.
- Até o ano de 2019 era obrigatório para produtores com receita bruta acima de R\$ 7,2 Milhões, **a partir de 2019 o limite foi reduzido para R\$ 4,8 Milhões**.

DL nº. 9.580/2018

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 ([Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, caput](#)).

§ 1º O contribuinte comprovará a veracidade das **receitas e das despesas escrituradas no livro-caixa**, por meio de documentação idônea que identifique o adquirente ou o beneficiário, o valor e a data da operação, a qual será mantida em seu poder à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou a prescrição ([Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, § 1º](#)).

§ 2º **A falta da escrituração prevista neste artigo implicará arbitramento da base de cálculo à razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário** ([Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, § 2º](#)).

DL nº. 9.580/2018

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 ([Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, caput](#)).

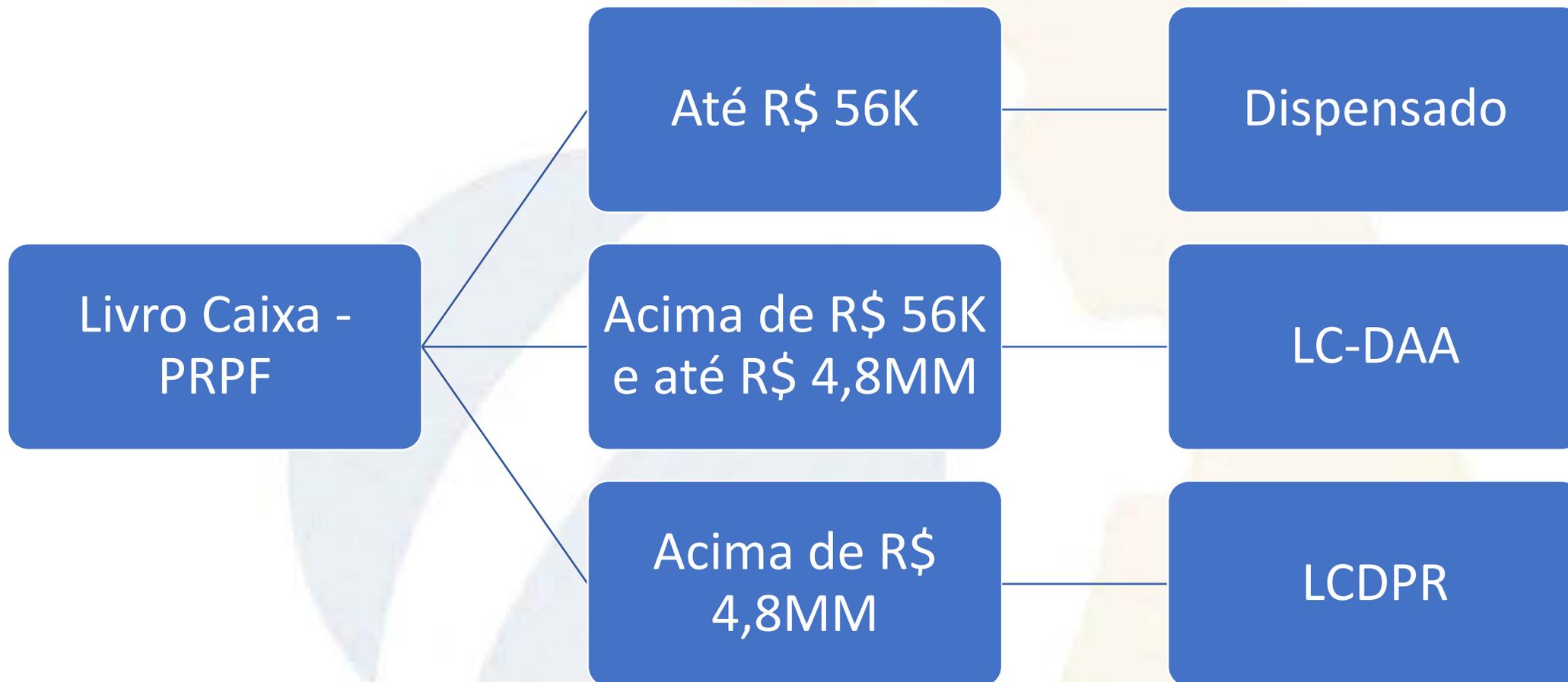
§ 3º Aos contribuintes que tenham auferido **receitas anuais até o valor de R\$ 56.000,00** (cinquenta e seis mil reais) fica facultada a apuração do resultado da exploração da atividade rural por meio de prova documental, **dispensado o livro-caixa** ([Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, § 3º](#)).

§ 4º É permitida a escrituração do livro-caixa pelo sistema de processamento eletrônico, com subdivisões numeradas, em ordem sequencial ou tipográfica.

§ 5º O livro-caixa deverá ser numerado sequencialmente e conter, no início e no encerramento, anotações em forma de “termo” que identifique o contribuinte e a finalidade do livro-caixa.

§ 6º A escrituração do livro-caixa deverá ser **realizada até a data prevista para a entrega tempestiva da declaração de ajuste anual do ano-calendário correspondente**.

§ 7º O livro-caixa de que trata este artigo independerá de registro.



- Deve-se observar as formalidades de documentos usualmente utilizados nessas atividades:
 - Nota fiscal de produtor;
 - Nota fiscal de entrada;
 - Nota promissória rural vinculada à NF de produtor;
 - Demais documentos exigidos pelas Fazendas de cada unidade da federação.
- Na venda de bens utilizados na exploração da atividade rural (imobilizado), a comprovação poderá ser feita por documento hábil e idôneo, do qual conste nome, CPF/CNPJ e o endereço do adquirente, data da operação e o seu valor em R\$.

Despesas de custeio e de investimento

- A atividade rural na modalidade Pessoa Física permite que das receitas sejam **deduzidas as despesas de custeio e de investimento** (que não terra nua) quando **efetivamente desembolsados** (pagos).



Regime de
Caixa

Despesas e investimentos na apuração do resultado da atividade rural

- Art. 55. Os **investimentos serão considerados despesas no mês do pagamento** (Lei nº 8.023, de 1990, art. 4º, § 2º).
- § 1º As despesas de custeio e os investimentos são aqueles **necessários à percepção dos rendimentos** e à manutenção da fonte produtora relacionados com a **natureza da atividade exercida**.

Cômputo de investimentos na atividade rural

§ 2º Considera-se investimento na atividade rural a aplicação de recursos financeiros, durante o ano-calendário, **exceto a parcela que corresponder ao valor da terra nua, com vistas ao desenvolvimento da atividade para expansão da produção ou à melhoria da produtividade** e seja realizada com ([Lei nº 8.023, de 1990, art. 6º](#)):

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

II - culturas permanentes, essências florestais e pastagens artificiais;

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

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

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

Cômputo de investimentos na atividade rural

§ 2º Considera-se investimento na atividade rural a aplicação de recursos financeiros, durante o ano-calendário, **exceto a parcela que corresponder ao valor da terra nua, com vistas ao desenvolvimento da atividade para expansão da produção ou à melhoria da produtividade** e seja realizada com ([Lei nº 8.023, de 1990, art. 6º](#)):

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

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

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

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

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

Cômputo de investimentos na atividade rural

§ 3º As **despesas relativas às aquisições a prazo somente serão consideradas no mês do pagamento de cada parcela.**

§ 4º O bem adquirido por meio de **financiamento rural será considerado despesa no mês da aquisição do bem e não no mês do pagamento** do empréstimo.

§ 5º Os bens adquiridos por meio de consórcio ou de arrendamento mercantil serão considerados despesas no **momento do pagamento de cada parcela**, ressalvado o disposto no § 6º.

§ 6º Na hipótese **de consórcio ainda não contemplado, as parcelas pagas somente serão dedutíveis quando do recebimento do bem.**

§ 7º Os bens adquiridos por meio de permuta com produtos rurais, que caracterize pagamento parcelado, **serão considerados despesas no mês do pagamento de cada parcela.**

Cômputo de investimentos na atividade rural

§ 8º Nos contratos de compra e venda de produtos rurais, o valor devolvido após a entrega do produto, relativo ao adiantamento computado como receita na forma estabelecida no [§ 2º do art. 54](#), constitui despesa no mês da devolução.

§ 9º Nos contratos de compra e venda de produtos agrícolas, o valor devolvido anteriormente à entrega do produto, relativo ao adiantamento de que trata o [§ 2º do art. 54](#), não constitui despesa e deve ser subtraído da importância recebida em decorrência de venda para entrega futura.

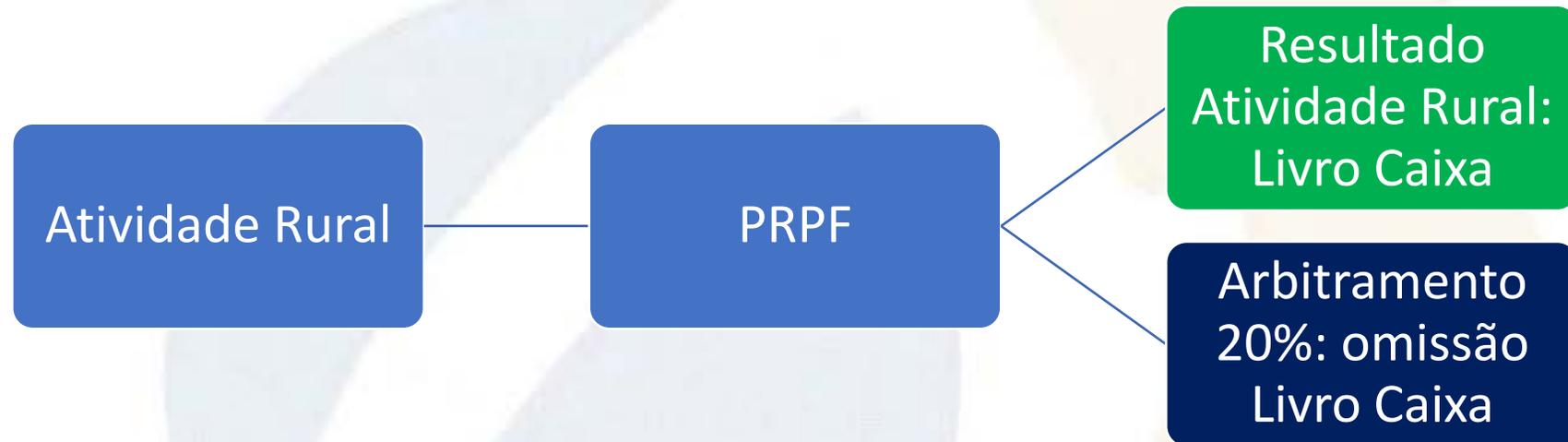
§ 10. O disposto no § 8º aplica-se somente às devoluções decorrentes de variação de preços de produtos sujeitos à cotação em bolsas de mercadorias ou à cotação internacional.

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

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

Venda com contraprestação variável (reajuste no preço)

- Nas vendas de produto com **preço final sujeito à cotação de valor bursátil ou outra forma de precificação**, a diferença apurada por ocasião do fechamento da operação **comporá o resultado da atividade rural na ocasião do recebimento da diferença.**

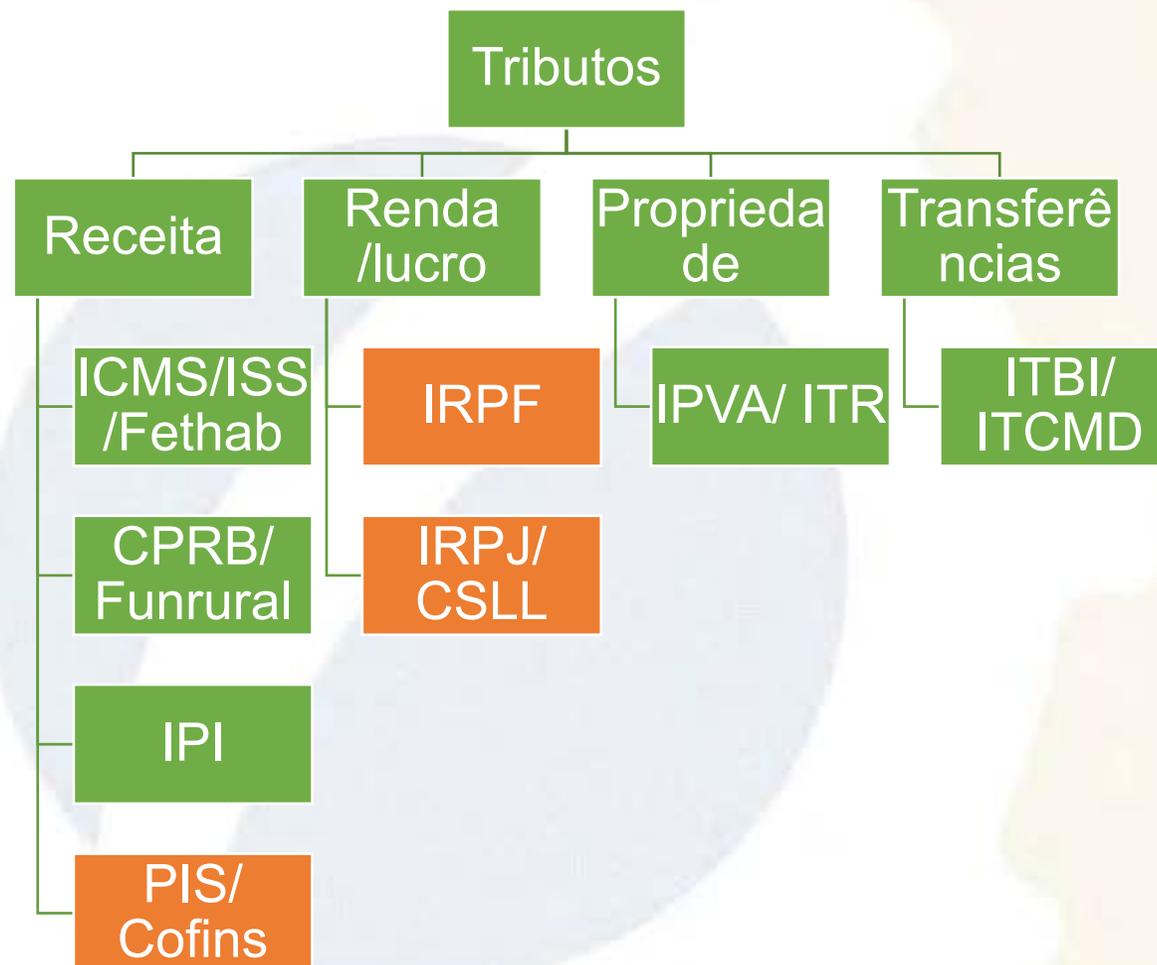


Arbitramento do resultado (também conhecido como presumido)

- Em caso de o contribuinte não apresentar o livro caixa, deverá ser tributado à razão de 20% da receita bruta do ano calendário.
- Atentar que a receita bruta precisa ser comprovável.

Resultado Tributável = receita bruta x 20%

Tributos mais comuns



Resultado tributável

ENTRADAS/
RECEITAS

SAÍDAS /
DESPESAS

RESULTADO
TRIBUTÁVEL

Resultado Tributável

- Considera-se resultado da atividade rural a **diferença entre os valores das receitas recebidas e das despesas de custeio e dos investimentos pagos no ano-calendário**, correspondentes a todas as unidades rurais exploradas pela pessoa física.
- Entretanto, à opção do contribuinte, o resultado tributável da atividade rural, quando positivo, limitar-se-á a 20% da receita bruta do ano-calendário, mas sem direito de compensar prejuízos de anos anteriores.

Resultado dedutível

**ENTRADAS/
RECEITAS**

**SAÍDAS /
DESPESAS**

**RESULTADO
DEDUTÍVEL**

Resultado Dedutível

- O **prejuízo da atividade rural** apurado pela pessoa física em um ano-calendário poderá ser **compensado com o resultado positivo obtido nos anos-calendário posteriores**.
- Para a compensação de prejuízos, a pessoa física deverá:
 - a) **manter a escrituração do Livro Caixa, ainda que esteja dispensada dessa obrigação;**
 - b) **apresentar o Demonstrativo da Atividade Rural juntamente com a Declaração de Ajuste Anual.**
- O saldo de prejuízos apurados por contribuinte **falecido** (ainda não deduzido) **poderá ser utilizado pelo meeiro e pelos sucessores legítimos, que continuarem a exploração da atividade rural, após o encerramento do inventário**, proporcionalmente à parcela da unidade rural a que corresponder o prejuízo que couber a cada beneficiário.

Margem para efeito de decisão quando resultado positivo (PRPF)

$$ML = \frac{\text{Lucro}}{\text{Vendas}} \times 100$$



Se o contribuinte optar pela apuração do resultado mediante arbitramento, à razão de 20% da receita bruta, perderá o direito à compensação do total dos prejuízos.

O produtor que optar por se tornar **pessoa jurídica** terá **mais obrigações** fiscais do que o produtor rural pessoa física, muitas são as obrigações acessórias

Mesmo que decida-se por pessoa física, ele ainda terá como obrigação fazer a declaração do imposto de renda através da DAA e livro caixa

Pessoa Física

Vantagem: menos burocracia e menor fiscalização.

Desvantagem: Dificuldades de acesso a determinados fornecedores, a crédito diferenciado; oportunidades limitadas de crescimento.



Pessoa Jurídica

Vantagem: melhores opções de crescimento; maiores opções tributárias e de governança.

Desvantagem: custos com burocracia



Importante conversar com a assessoria contábil e jurídica antes de fazer essa escolha.

A decisão não é apenas momentânea, vai demandar manutenção.

- Número e complexidade de obrigações;
- Assunção de riscos e exigência de assessoria especializada;
- Requer controles robustos

Holding

- Redução de tributos na sucessão
- Redução do risco de prodigalidade
- Melhores condições de governança
- Processo de sucessão formalizado

- Aumento do risco de prodigalidade;
- Mais tributos em relação a holding;
- Pulveriza o patrimônio;
- Questionamento de antecipação de herança.

Doação

- Processo de sucessão formalizado;
- Menores custos em relação ao inventário;
- Processo de sucessão em vida.

- Elevado risco de conflitos;
- Elevados custos tributários;
- Pulveriza o patrimônio;
- Processo de sucessão = espólio

Inventário

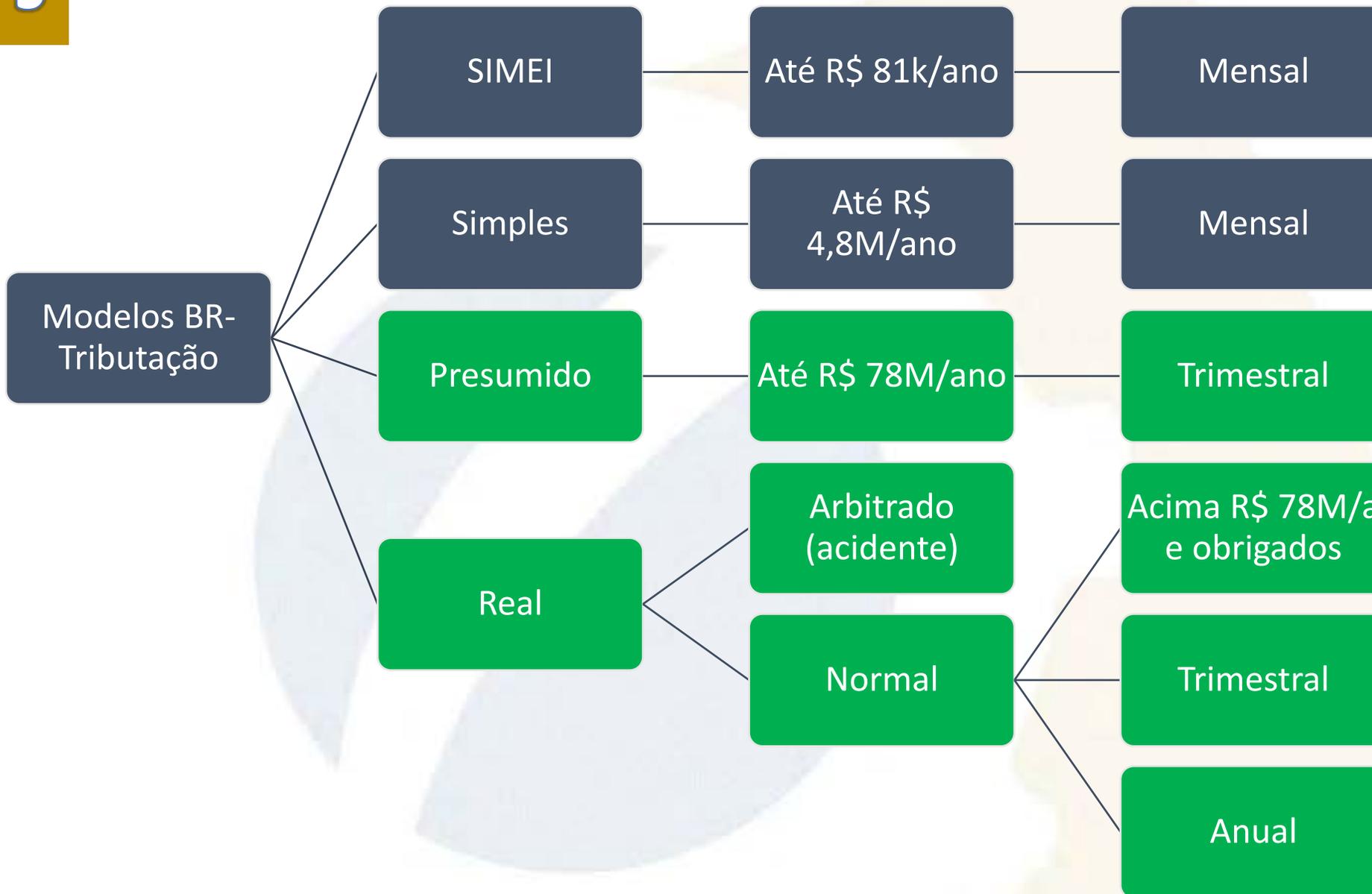
- Menos formalidades;
- Menos demanda por assessorias;
- Mais liberdade na gestão e na movimentação do patrimônio.



Análise Multifatorial

Empresário e Empresa Rural





Lucro Presumido (IRPJ)

- O Lucro Presumido é apurado mediante:
 - Aplicação do percentual correspondente ao tipo de atividade sobre a receita bruta auferida para aquela atividade no período. No cálculo da receita bruta, algumas deduções são permitidas, tais como IPI, descontos incondicionais e vendas canceladas.
 - Soma de receitas computadas integralmente como lucro, tais como ganhos de capital e receitas financeiras.

Lucro Presumido

Receita Bruta

X

% Presunção

=

Lucro Presumido
BC CSLL

Lucro Presumido (IRPJ)

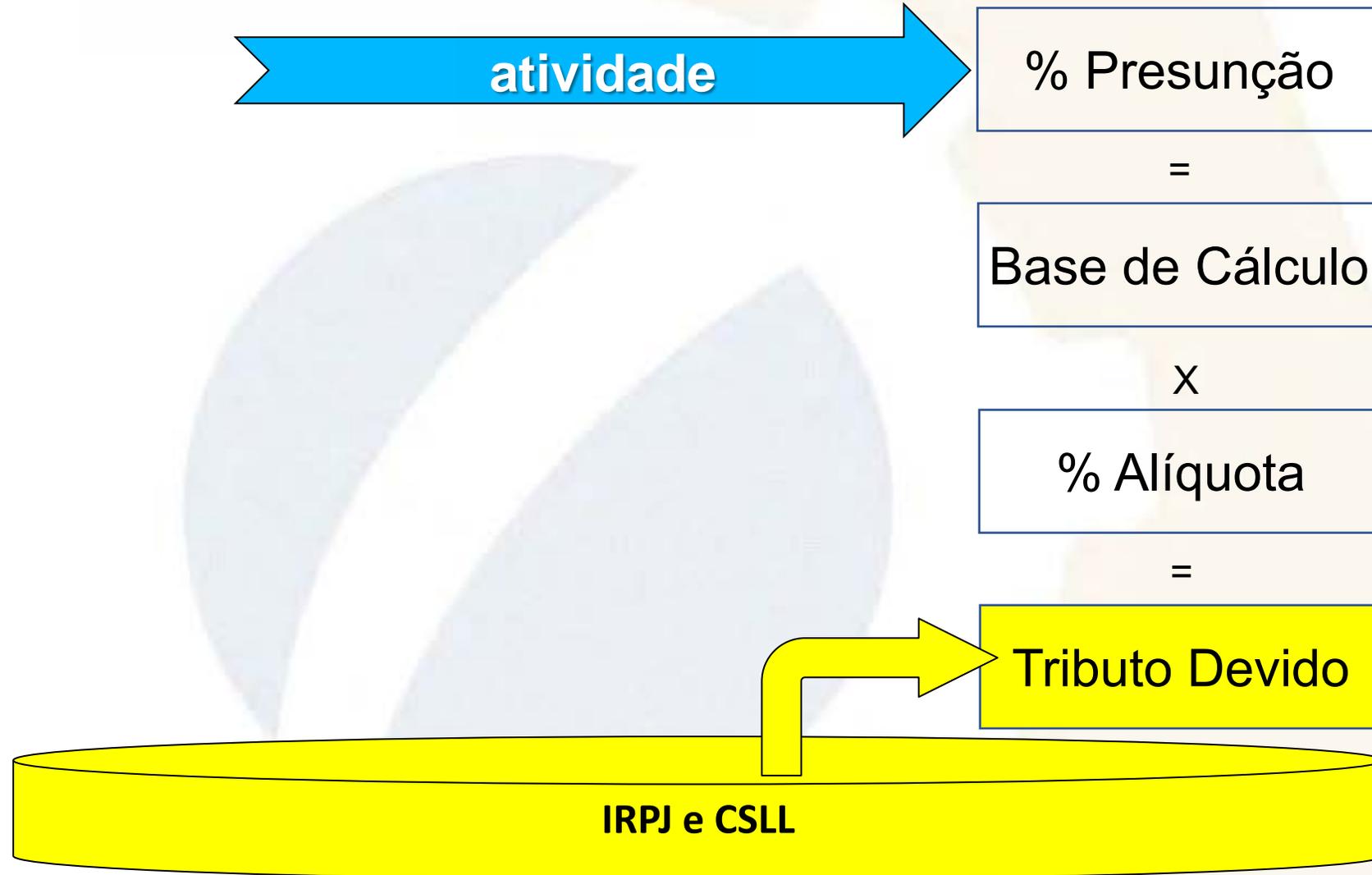
Atividade	% de Presunção
Comercial, industrial, transporte de carga e serviços hospitalares	8%
Revendas, para consumo, combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural.	1,6%
Prestação de serviços:	
a) exclusivamente prestação de serviços: faturamento anual até R\$ 120.000,00	16%
b) exclusivamente superior a R\$ 120.000,00 anual e demais serviços não exclusivamente.	32%
c) transporte (exceto carga)	16%

Lucro Presumido (CSLL)

A apuração é semelhante ao Lucro Presumido é para fins de IRPJ, mas os percentuais de presunção do lucro são diferentes.

Atividade	% de Presunção
Pessoas jurídicas em geral	12%
Prestação de serviços, exceto hospitalares; intermediação de negócios; administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza; e <i>factoring</i> .	32%

Estrutura de Apuração Lucro Presumido



Lucro Arbitrado

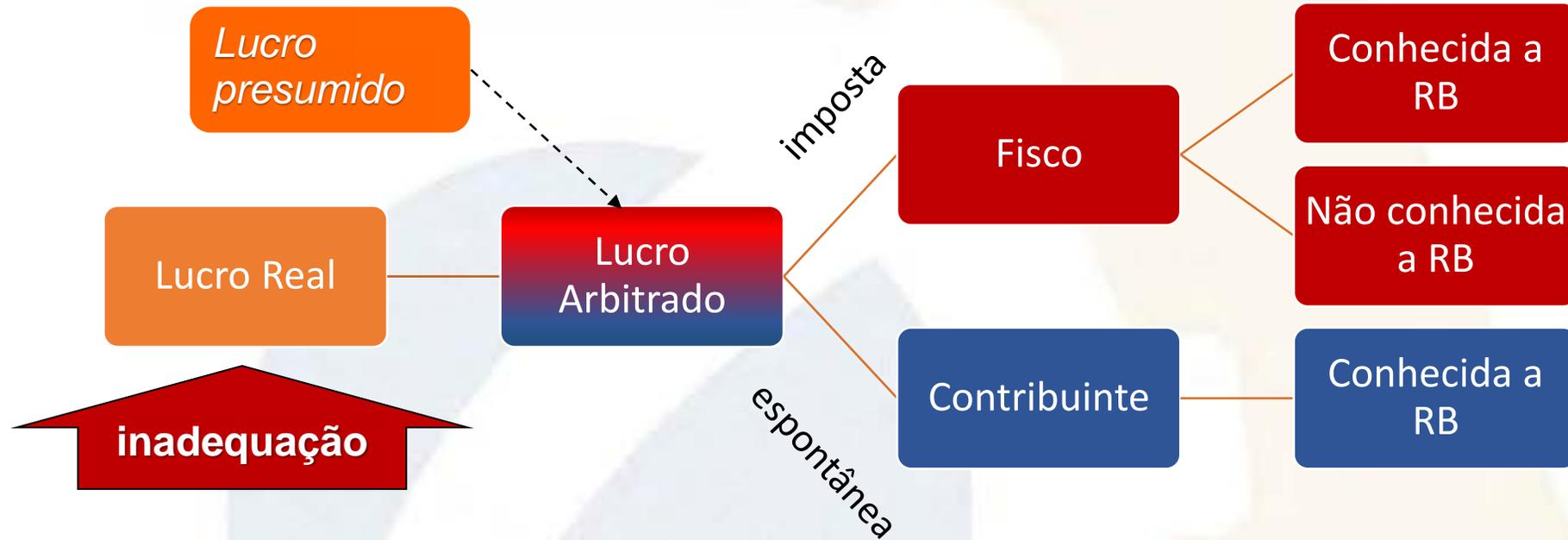
Modelo excepcional aplicável às empresas tributadas pelo lucro real(*).

Sua aplicação pode ser de natureza **espontânea** (adotada pelo contribuinte) ou **compulsória** (imposta pelo fisco).

É baseado no modelo do Lucro Presumido, com o **acréscimo de 20% aos percentuais de presunção do IRPJ**, sem reflexos para a CSLL.

(*) mais excepcionalmente ainda, pelo presumido

Lucro Arbitrado



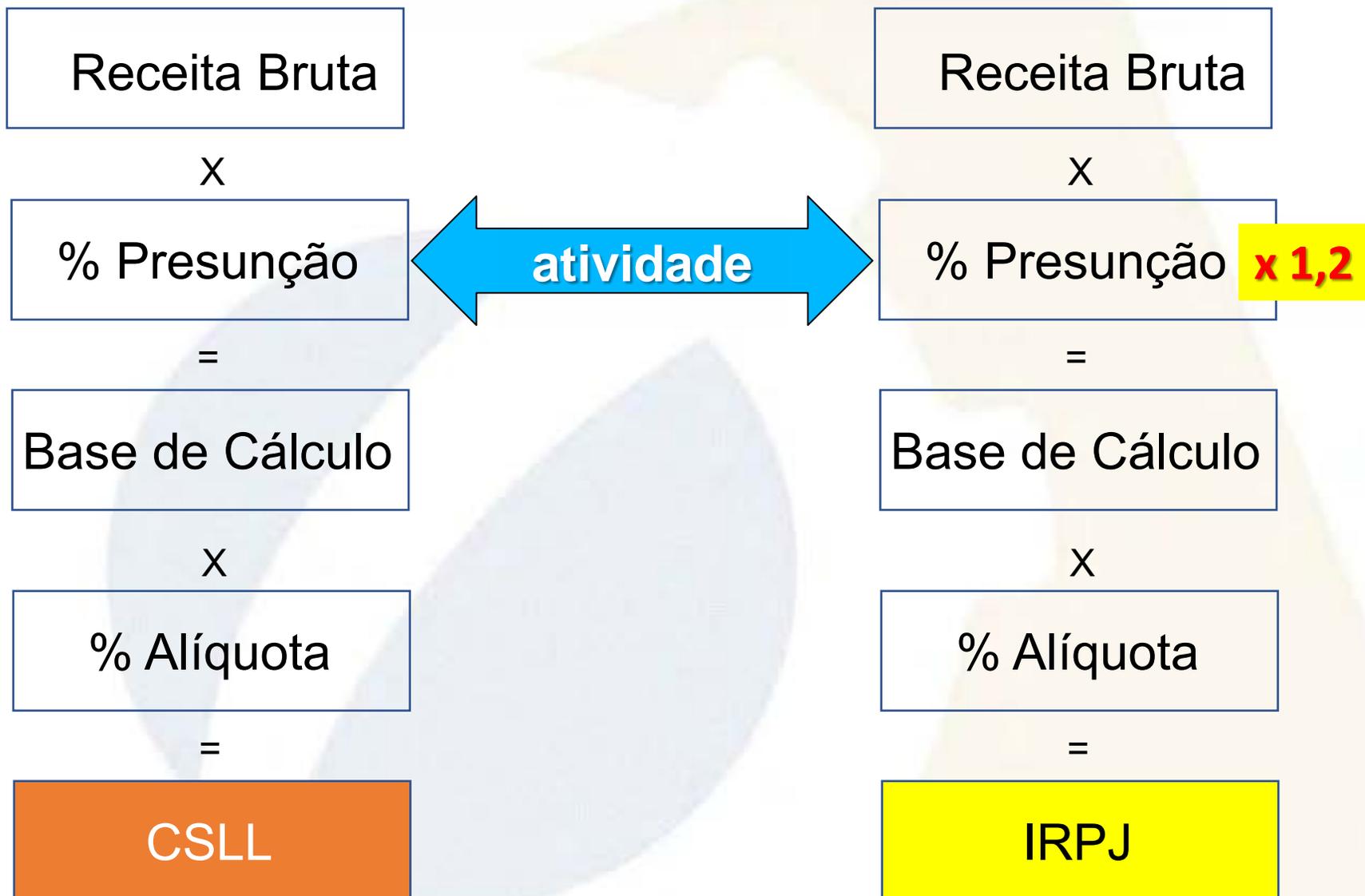
Título X e XI - RIR 2018 - Dec.9.580/2018

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/deceto/D9580.htm

Cap. II – IN RFB 1700/2017

<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=81268&visao=anotado>

Estrutura de Apuração - Lucro Arbitrado



Art. 61

Lucro real é o **lucro líquido do período de apuração antes da provisão para o IRPJ**

LAIR

ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação do

BC

<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=81268>

§ 1º

Resultado ajustado é o **lucro líquido** do período de apuração antes da **provisão para a CSLL**

LAIR

ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação da CSLL.

BC

<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=81268>

Conexão Contabilidade x Fiscal

§ 2º A
determinação do
lucro real e do
resultado ajustado

será precedida da
**apuração do lucro
líquido** de cada
período de
apuração

com **observância
das disposições
das leis comerciais.**



contabilidade

- deverá manter escrituração com **observância das leis comerciais e fiscais.**
 - é obrigada a adotar a Escrituração Contábil Digital (ECD) e transmiti-la ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped)
 - A ECD compreenderá a versão digital dos livros Diário e Razão.
 - A ECF demonstrará o cálculo a partir do Lucro Líquido considerando as adições ou exclusões previstas nas leis fiscais.

Contabilidade e Fisco

Despesas necessárias

- Art. 311. São operacionais as despesas não computadas nos custos, **necessárias à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora** (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, caput).

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/decreto/D9580.htm

Validação comprobatória



Despesas registradas regularmente na escrituração contábil.



Discriminação de detalhes que permitam a correta identificação da operação.



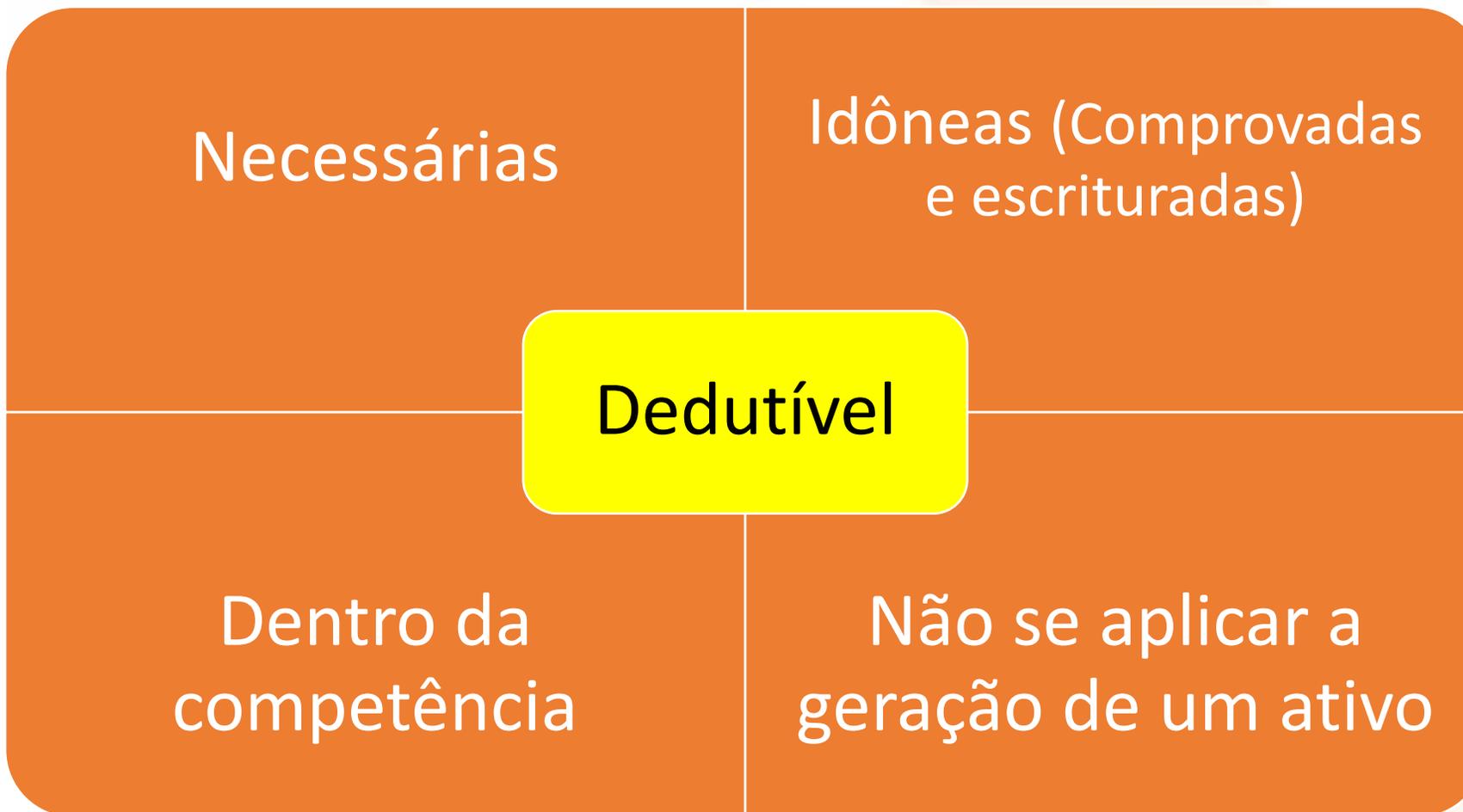
Documentação habilitada (NF, CT, faturas, recibos(*)).



Não são aceitos apenas comprovações de movimentações financeiras (depósito, transferência ou cheque)

No livro diário serão lançadas, com individualização, clareza e caracterização do documento, dia a dia, todas as operações relativas ao exercício da pessoa jurídica.

Despesas Válidas



Procedimentos Prudenciais

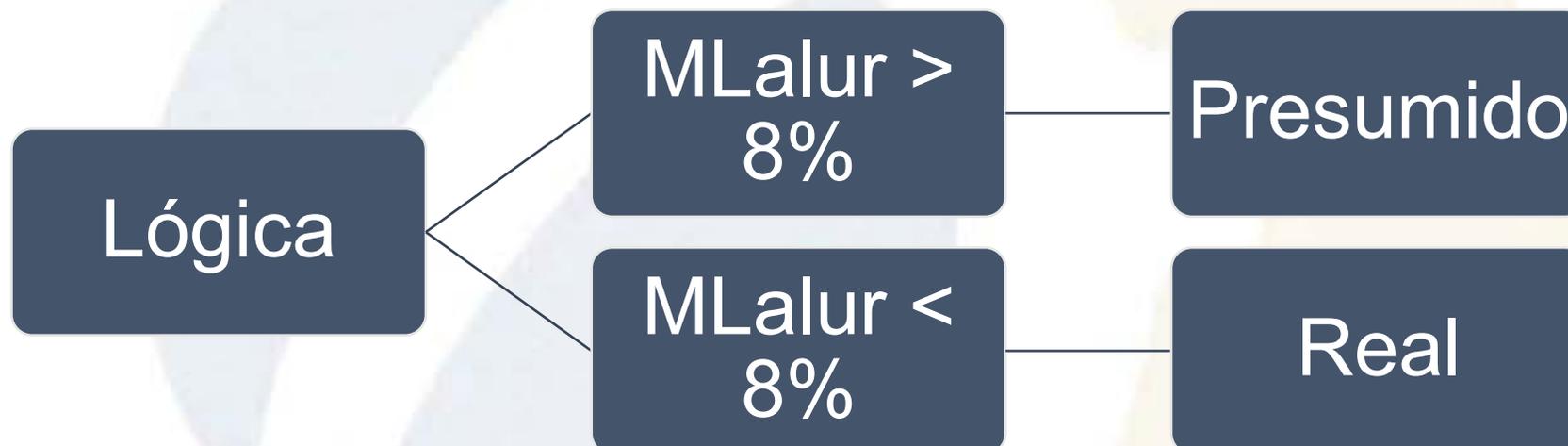
- Realizar visitas mensais para discutir os resultados observados nos fechamentos.
- Incluir nas reuniões um papel de trabalho que descreva: inconsistência encontrada; data da notificação; correção adotada; procedimento para evitar repetição; observações e data da solução.
- Realizar consultas semanais no eCAC e em outros portais fiscais para tomar e dar ciência de notificações e autuações.
- Buscar integrar as assessorias contábil e de SST com vistas a definir quais registros serão enviados por uma ou outra no que tange a registros no eSocial.

Procedimentos adequados da gestão

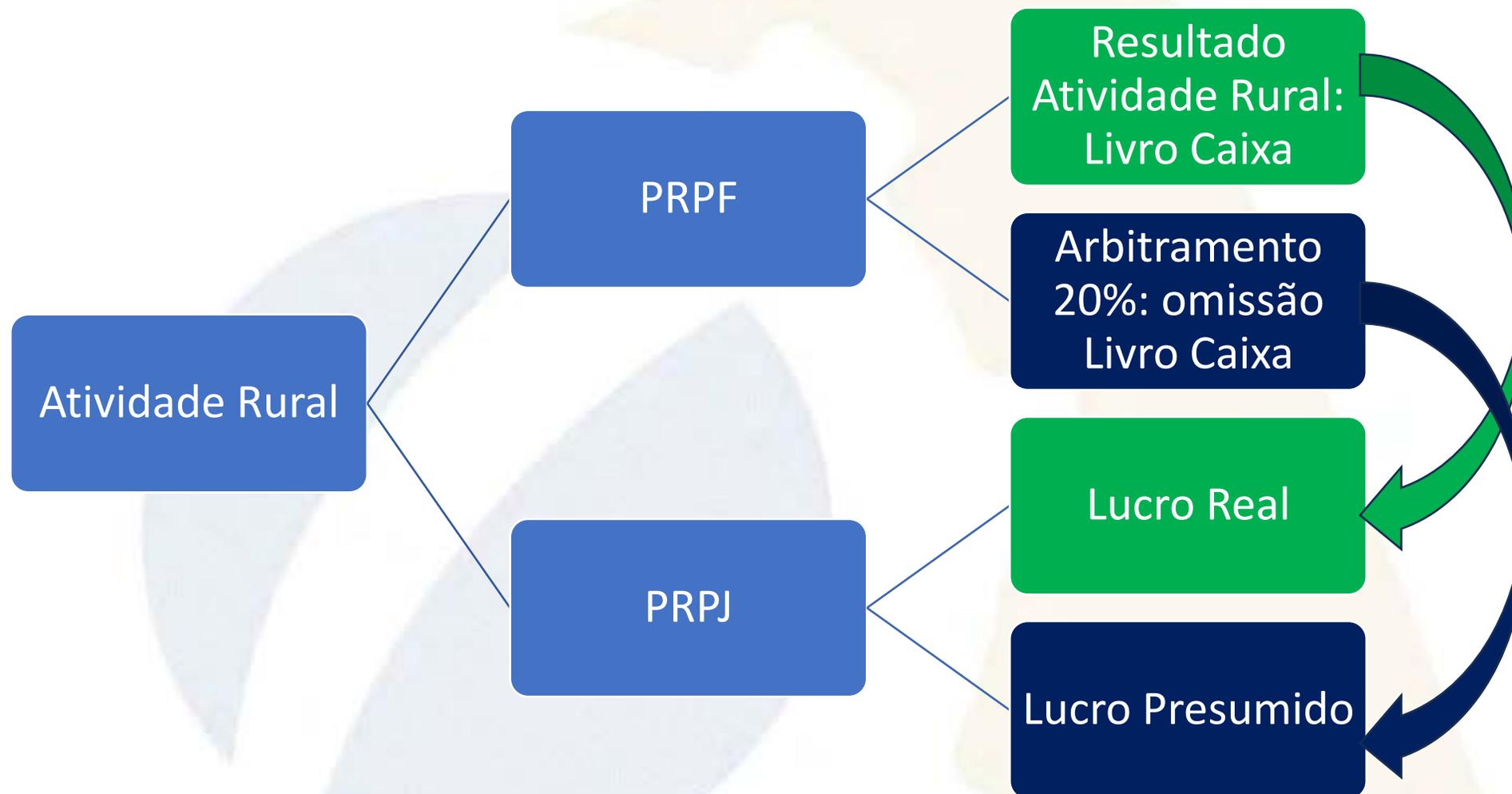
- Manter os documentos de cadastro bancário sempre atualizados e CNDs com prazos válidos.
- Manter conciliação com o portal Bacen-Registrato.
- Em outubro de cada ano realizar discussões sobre orçamento e planejamento tributário com tempo suficiente para dirimir dúvidas e permitir ações tempestivas para o início do próximo ano calendário.
- Revisar as classificações dos módulos fiscais ou instruções de faturamento sempre que houver uma nova operação, NCM, UF diferente de origem ou de destino.

Margem para efeito de decisão quando resultado positivo (PRPJ)

$$\text{MargemLalur} = \frac{\text{Lucro Real}}{\text{Receitas}} \times 100$$



PRPF x PRPJ



- Contrato agrário pelo qual **uma pessoa se obriga a ceder a outra**, por tempo determinado ou não, o uso
 - de imóvel rural, de parte ou de partes de imóvel rural, incluindo ou não benfeitorias e outros bens, ou
 - de embarcação, com o objetivo de nele exercer atividade agropecuária ou pesqueira ou
 - de lhe entregar animais para cria, recria, invernagem, engorda ou
 - para extração de matéria-prima de origem animal ou vegetal,
- mediante **partilha de risco, proveniente de caso fortuito ou de força maior, do empreendimento rural e dos frutos, dos produtos ou dos lucros havidos, nas proporções que estipularem.**

Parênteses: Arrendamento Rural

- contrato pelo qual uma pessoa se obriga a ceder (arrendador) a outra (arrendatário), por tempo determinado ou não, o **uso e o gozo de imóvel rural, de parte ou de partes de imóvel rural, incluindo ou não outros bens e outras benfeitorias**, ou embarcação, com o objetivo de nele exercer atividade de exploração agropecuária ou pesqueira **mediante certa retribuição ou aluguel**.



Contratos com Detalhes Previstos em Lei



Coordenação

Bruna Camargo Ferrari
Jimir Doniak Jr.
Marcelo Magalhães Peixoto

TRIBUTAÇÃO E CONTABILIDADE NO AGRONEGÓCIO

AUTORES

Abel Escórcio Filho	Florence Cronemberger Haret Drago
Alexandre Evaristo Pinto	Gabriela Sampaio Lunardelli
Benjamim Cristobal Mardine Acuña	Jimir Doniak Jr.
Bruna Camargo Ferrari	Leonardo Constantino
Diego Migueta	Lorhena Carneiro
Diogo Olm Ferreira	Manuel Eduardo Cruvinel Machado Borges
Edison Carlos Fernandes	Marcelo Guaritá Borges Bento
Eduardo Alves de Oliveira	Marcelo Magalhães Peixoto
Eric Aversari Martins	Marcelo Winter
Fábio Pallaretti Calcini	Paulo Cesar Ruzisca Vaz
Fabio Pereira da Silva	Paulo Honório de Castro Júnior
Fernanda Teodoro Arantes	Silvio Hiroshi Nakao
Fernando Dal-Ri Murcia	Tatiana Midori Migiyama

MP
EDITORA



exemplos

IMPLICAÇÕES TRIBUTÁRIAS DO RECONHECIMENTO DE ARRENDAMENTO CONTÁBIL SOBRE CONTRATOS DE PARCERIA RURAL

Benjamim Cristobal Mardine Acuña

Doutor em Contabilidade e Contabilidade pela Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Atuária da Universidade de São Paulo (FEA/USP). Mestre em Gestão do Conhecimento e da Tecnologia da Informação pela Universidade Católica de Brasília (UCB/DF). Professor na Universidade Federal de Rondônia (UFRR).

Fabio Pereira da Silva

Mestre e Doutorando em Contabilidade e Contabilidade pela Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Atuária da Universidade de São Paulo (FEA/USP). Professor e Advogado Tributarista em São Paulo.

1 Introdução

Segundo dados da Confederação da Agricultura e Pecuária do Brasil (CNA), estima-se o Valor Bruto da Produção (VBP) da Agropecuária de R\$ 1,20 trilhão para o ano de 2021¹. Além disso, o agronegócio contribuiu em 2020 com 26,6% do PIB nacional², bem como empregou em 2021 aproximadamente 19 milhões de pessoas no País³.

1. CONFEDERAÇÃO DA AGRICULTURA E PECUÁRIA DO BRASIL. VBP é projetado em R\$ 1,20 trilhão em 2021. Brasília, DF, 16 nov. 2021. Disponível em: <https://www.cnabrazil.org.br/publicacoes/vbp-e-projetado-em-r-1-20-trilhao-em-2021>. Acesso em: 22 set. 2022.
2. Idem. PIB do agronegócio alcança participação de 26,6% no PIB brasileiro em 2020. Brasília, DF, 10 mar. 2021. Disponível em: <https://cnabrazil.org.br/publicacoes/ PIB-do-agronegocio-alcanca-participacao-de-26-6-no-PIB-brasileiro-em-2020>. Acesso em: 22 set. 2022.
3. CEPEA/ESALQ. Em 2021, população ocupada no agronegócio atinge maior contingente desde 2016. São Paulo, 8 mar. 2022. Disponível em: <https://www.cepea.esalq.usp.br/br/relates/mercado-de-trabalho-cepea-em-2021-populacao-ocupada-no-agronegocio-atinge-maior-contingente-desde-2016.aspx>. Acesso em: 22 set. 2022.

A	RECEITAS	DESPESAS	(=) RESULTADO	%/ RB	Modalidade	Opção	% PRES. IRPJ/ IRPF	% PRES. CSLL	BC IRPF/IRPJ	BC-CSLL	IRPF/IRPJ	CSLL	TOTAL
	10.000.000	-7.000.000	3.000.000	30%	PF	Arbitr.	20%	NA	2.000.000	NA	550.000	NA	550.000
			LCPR			NA	NA	3.000.000	NA	825.000	NA	825.000	
			PJ			Presum.	8%	12%	800.000	1.200.000	176.000	108.000	284.000
						Real	NA	NA	3.000.000	3.000.000	726.000	270.000	996.000

situação A, o produtor rural possui uma margem de 30% de lucro considerando suas receitas de atividade rural. Diante da margem elevada, a melhor opção é a arbitrada para PF e presumido para PJ e, dentre as duas, prevalece a melhor opção, do ponto de vista fiscal, a tributação como PJ, em razão da aplicação de coeficientes de presunção de 8% e 12% sobre a receita, para IRPJ e CSLL, respectivamente.

B		RECEITAS	DESPESAS	(=) RESULTADO	%/ RB	Modalidade	Opção	% PRES. IRPJ/ IRPF	% PRES. CSLL	BC IRPF/IRPJ	BC-CSLL	IRPF/IRPJ	CSLL	TOTAL
10.000.000	-9.500.000	500.000	5%	PF	Arbitr.	20%	NA	2.000.000	NA	550.000	NA	550.000	NA	550.000
					LCPR	NA	NA	500.000	NA	137.500	NA	137.500	NA	137.500
					PJ	Presum.	8%	12%	800.000	1.200.000	176.000	108.000	284.000	284.000
						Real	NA	NA	500.000	500.000	101.000	45.000	146.000	146.000

situação B também considera receita de atividade rural; logo, com menor onerosidade tributária. Entretanto, nesta situação, o produtor encontrou uma margem pequena (5%), inferior tanto ao arbitramento (20%) na PF, quanto ao Percentual de Presunção na PJ (8% e 12%); assim, a melhor opção residiu sobre o Livro Caixa da Pessoa Física.

C	RECEITAS	DESPESAS	(=)	%/ RB	Modalidade	Opção	% PRES. IRPJ/ IRPF	% PRES. CSLL	BC IRPF/IRPJ	BC-CSLL	IRPF/IRPJ	CSLL	TOTAL
	10.000.000	-10.300.000	-300.000	-3%	PF	Arbitr.	20%	NA	2.000.000	NA	550.000	NA	550.000
						LCPR	NA	NA	-300.000	NA	-	NA	-
				PJ	Presum.	8%	12%	800.000	1.200.000	176.000	108.000	284.000	
					Real	NA	NA	- 300.000	-	-	-	-	-

situação C, a atividade rural gerou prejuízo; dessa maneira, as opções pelo LCPR na PF e pelo Lucro Real na PJ obviamente são preferíveis, pois permitem nenhum recolhimento no período corrente e ainda o acúmulo de prejuízos fiscais para dedução em futuro período que venha a ser positivo. Neste cenário, as opções pelo arbitramento na PF e pelo presumido na PJ não são atraentes, pois representam bases tributáveis positivas, que não foram efetivamente observadas, devendo ser evitadas e aplicadas somente em situações excepcionais, quando não houver outras opções disponíveis.

D	RECEITAS	DESPESAS	(=) RESULTADO	%/ RB	Modalidade	Opção	% PRES. IRPJ/ IRPF	% PRES. CSLL	BC IRPF/IRPJ	BC-CSLL	IRPF/IRPJ	CSLL	TOTAL
	10.000.000	-7.000.000	3.000.000	30%	PF	Arbitr.	NA	NA	NA	NA	NA	NA	NA
				Ap. Normal		NA	NA	10.000.000	NA	2.750.000	NA	2.750.000	2.750.000
				PJ		Presum	32%	32%	3.200.000	3.200.000	776.000	288.000	1.064.000
						Real	NA	NA	3.000.000	3.000.000	726.000	270.000	996.000

situação D, caso o **arrendador** estiver constituído como PJ e em seu CNAE constar a finalidade de locação, poderá presumir o lucro aplicando o coeficiente de 32% sobre a receita dessa atividade. Por sua vez, na apuração do lucro real, considerando os dados do exemplo, houve dedução de R\$ 7.000.000,00 de despesas, o que não ocorreria caso a opção fosse a realização da atividade na condição de PF, haja vista as reduzidas oportunidades de dedução, por exemplo, despesas médicas, de educação, pensões alimentícias, dentre outras, motivo pelo qual está-se desconsiderando tais despesas para fins didáticos. Prevaleceria, portanto, como **melhor opção, a tributação na condição de PJ - Lucro Real, haja vista a margem de 30% de lucro ser inferior à margem de presunção de 32%.**

Nas situações D, E e F, trata-se de receita de arrendamento, portanto, perdem-se as vantagens já mencionadas, não se admitindo a apuração com as oportunidades concedidas exclusivamente à atividade rural e, por conclusão, aplica-se a apuração tributária habitual, equivalente a outras atividades urbanas

F	RECEITAS	DESPESAS	(=) RESULTADO	%/ RB	Modalidade	Opção	% PRES. IRPJ/ IRPF	% PRES. CSLL	BC IRPF/IRPJ	BC-CSLL	IRPF/IRPJ	CSLL	TOTAL	
	10.000.000	-9.500.000	500.000	5%	PF	Arbitr.	NA	NA	NA	NA	NA	NA	NA	NA
				Ap. Normal		NA	NA	10.000.000	NA	2.750.000	NA	2.750.000		
				PJ		Presum.	32%	32%	3.200.000	3.200.000	776.000	288.000	1.064.000	
						Real	NA	NA	500.000	500.000	101.000	45.000	146.000	

situação E a opção pelo **arrendamento** como PF seria desfavorável, tendo em vista a aplicação da tabela progressiva sobre o valor total da receita. Prevaleceria, mais uma vez, **a opção pela tributação via PJ – Lucro Real**, tendo em vista repetir-se o contexto em que a margem de lucro é menor que o coeficiente de presunção do lucro presumido, que, mais uma vez, **saliente-se, é pouco provável no contexto econômico de mercado, já que as margens de empresas arrendadoras não encontram custos e despesas elevados**, sendo geralmente maiores do que as presumidas, o que indicaria opção pelo presumido. Assim, esta situação, assim como D e F, é costumeiramente não observada.

F	RECEITAS	DESPESAS	(=) RESULTADO	%/ RB	Modalidade	Opção	% PRES. IRPJ/ IRPF	% PRES. CSLL	BCIRPF/IRPJ	BC-CSLL	IRPF/IRPJ	CSLL	TOTAL
	10.000.000	-10.300.000	-300.000	-3%	PF	Arbitr.	NA	NA	NA	NA	NA	NA	NA
						Ap. Normal	NA	NA	10.000.000	NA	2.750.000	NA	2.750.000
					PJ	Presum.	32%	32%	3.200.000	3.200.000	776.000	288.000	1.064.000
						Real	NA	NA	-300.000	-	-	-	-

situação F, quando o resultado é negativo (-3%), novamente **não se aplica arbitramento pertinente à atividade rural, por se tratar de receitas “ordinárias”, assim como não Livro Caixa**. Do mesmo modo que no exemplo anterior, a aplicação da tabela progressiva (27,5%, desconsiderando a parcela a deduzir), ou seja, a tributação na condição de pessoa física é desfavorável. Na modalidade PJ, **a apuração pelo Lucro Real mais uma vez prevalece, a título de exemplo didático, já que é apurado prejuízo fiscal** a ser utilizado em compensação futura, alertando-se que esse prejuízo, se efetivamente observado, não poderá ser excepcionalizado à limitação dos 30%, tal como autorizado para a atividade rural (art. 583; D. 9.580/2018).

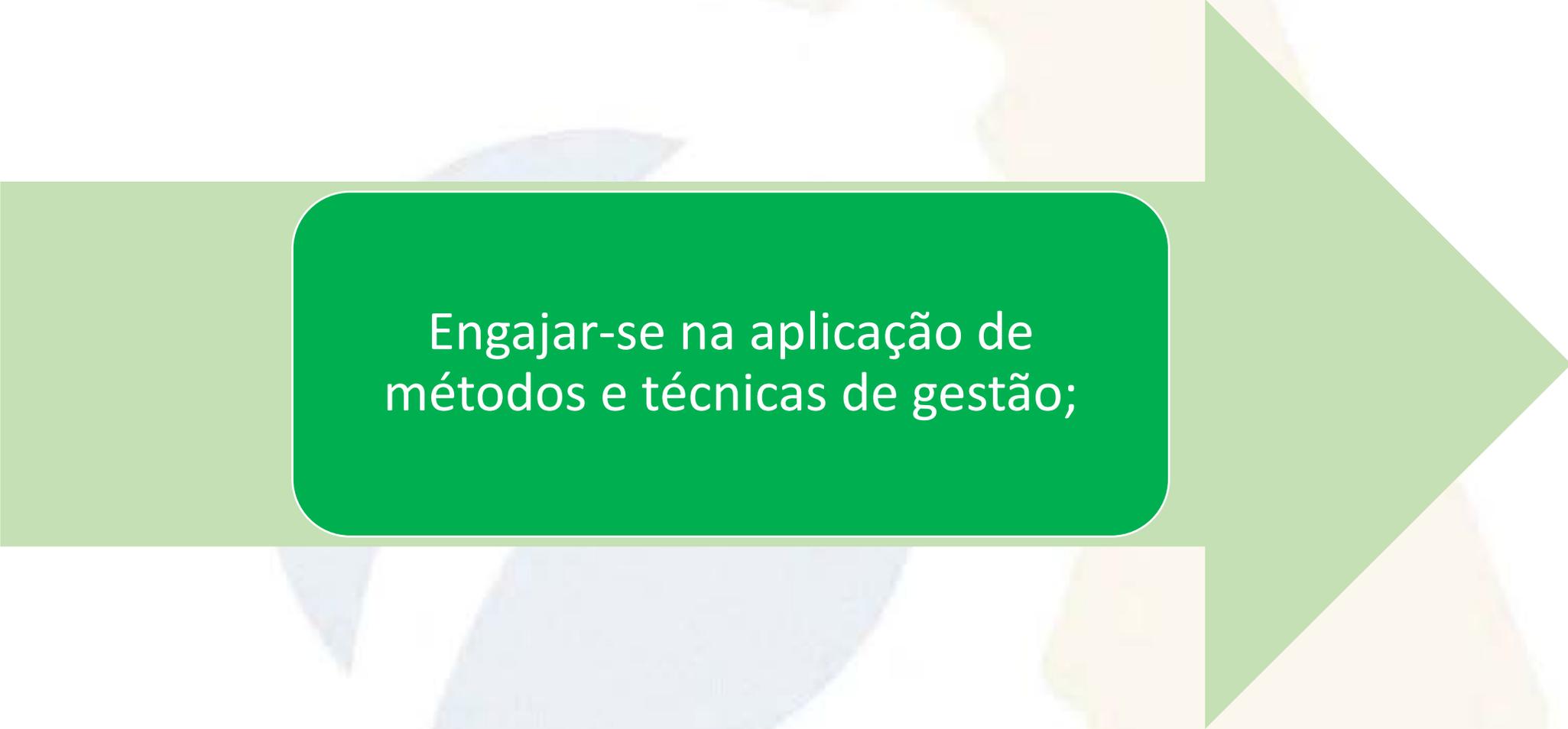
Situações (agrupadas por Margem de Lucro)	Margem Observada	Menor Valor Devido	Atividade	Modalidade	Opção
A	30%	284.000	Atividade Rural	PJ	Presumido
D		996.000	Arrendamento	PJ	Real
B	5%	137.500	Atividade Rural	PF	LCPR
E		146.000	Arrendamento	PJ	Real
C	-3%	-	Atividade Rural	PF e PJ	LCPR/Real
F		-	Arrendamento	PJ	Real

**Conhecimento
legal**

Projeção

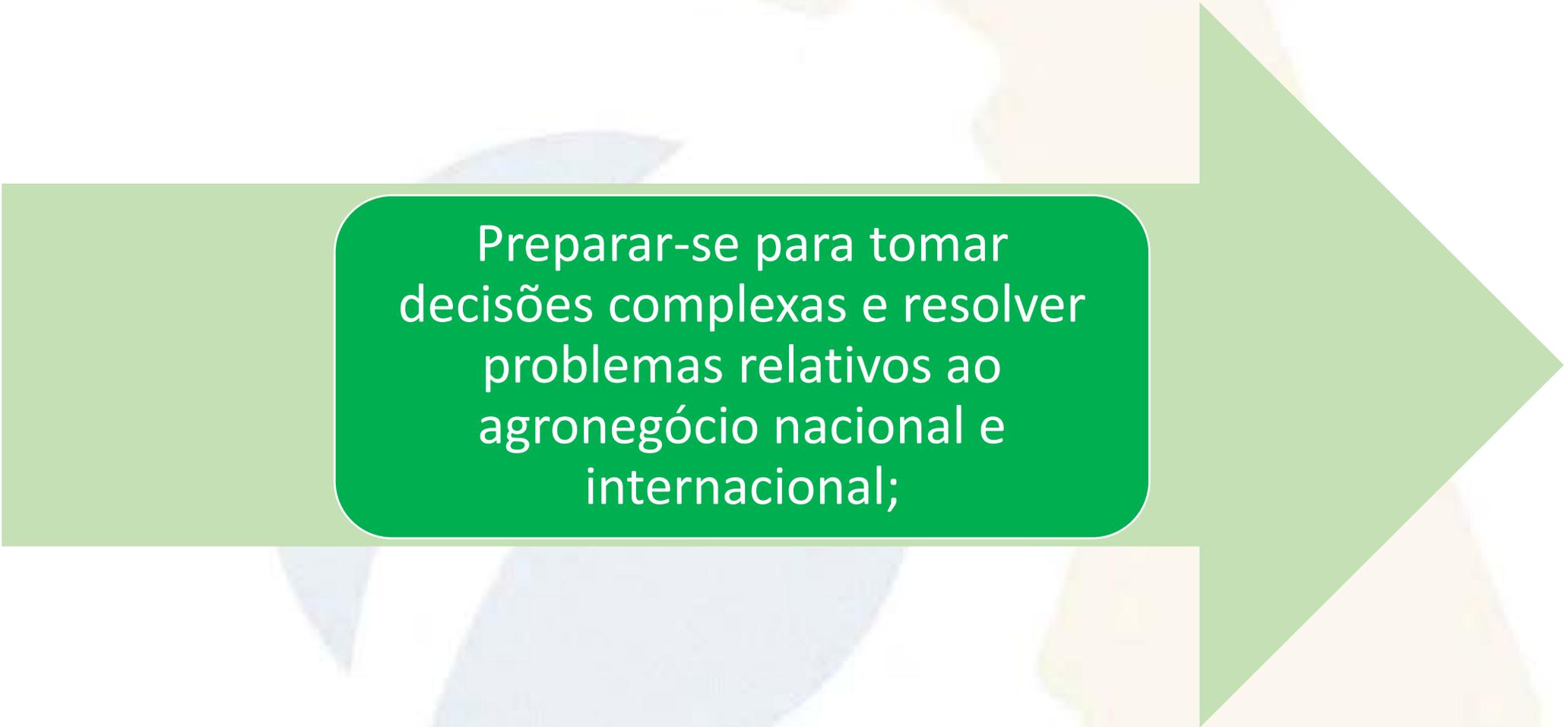
Governança

Desafios para os Gestores do Agro



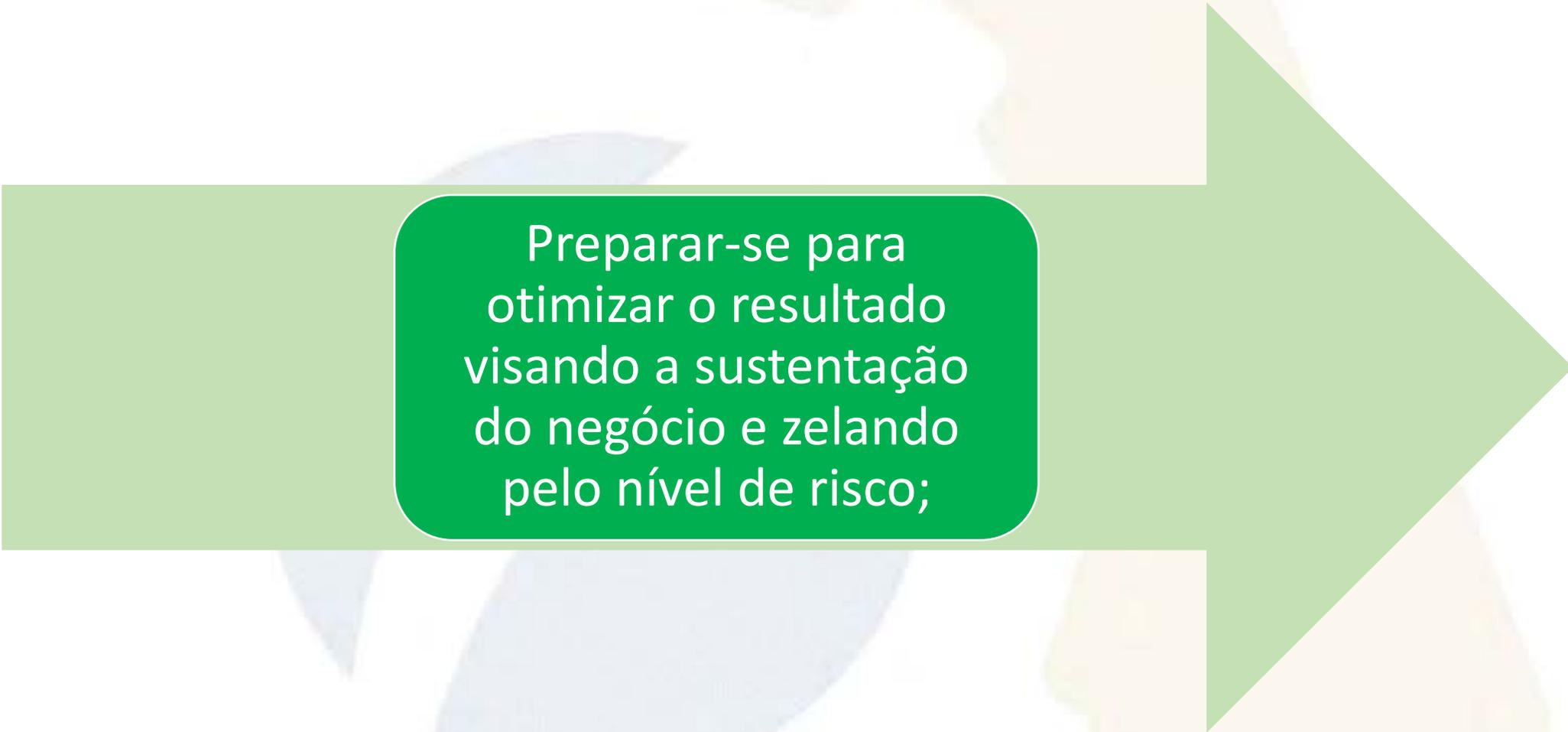
Engajar-se na aplicação de
métodos e técnicas de gestão;

Desafios para os Gestores do Agro



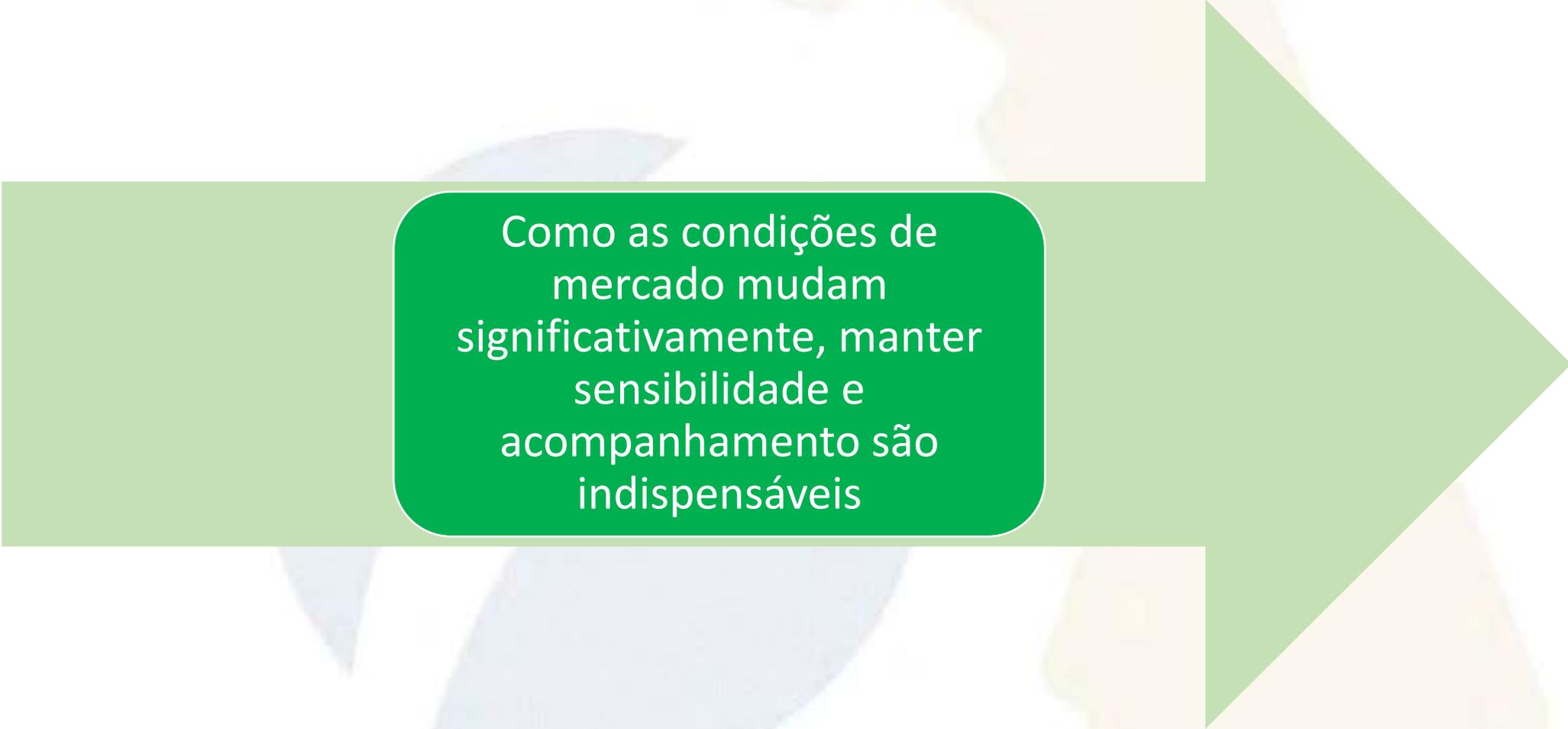
Preparar-se para tomar
decisões complexas e resolver
problemas relativos ao
agronegócio nacional e
internacional;

Desafios para os Gestores do Agro



Preparar-se para
otimizar o resultado
visando a sustentação
do negócio e zelando
pelo nível de risco;

Desafios para os Gestores do Agro



Como as condições de mercado mudam significativamente, manter sensibilidade e acompanhamento são indispensáveis

Obrigado!

