

ESTUDO DE CASO: COMPARAÇÃO DAS FORMAS DE TRIBUTAÇÃO PESSOA FÍSICA X JURÍDICA DO MEIO RURAL

BORBA, Josiana Conde Lacerda.¹
josiclb@hotmail.com

SAGGIONO, Dirnei Kaupp.²
dirneiks@yahoo.com.br

¹ Egresso do Curso de Ciências Contábeis 2015/2 - Faculdades IDEAU – Bagé/RS.

² Docente do Curso de Ciências Contábeis - Faculdades IDEAU – Bagé/RS.

RESUMO: Neste trabalho apresenta-se o planejamento tributário como uma ferramenta lícita que tem por objetivo a redução da carga tributária incidente sobre a atividade rural. Para tanto, demonstra-se o resultado da propriedade rural do Senhor X no ano-calendário de 2013, com o objetivo geral identificar qual a forma de apuração mais adequada para as receitas e despesas da propriedade, de modo que minimize a carga tributária entre Pessoa Jurídica optante pelo Simples Nacional, Lucro Presumido e Pessoa Física. Utiliza-se o método de pesquisa bibliográfica e documental, a partir de um estudo de caso de uma Propriedade Rural, com atividade principal a venda de leite com área localizada no município de Aceguá no Estado do Rio Grande do Sul. Primeiramente, elaborou-se um estudo bibliográfico sobre a contabilidade rural, o planejamento tributário e a Legislação Tributária para pessoa física e jurídica. Posteriormente, efetuou-se um estudo prático com base nos dados da Declaração de Ajuste Anual e Livro Caixa correspondentes ao ano-base de 2013, demonstrando através de planilhas a forma de tributação lícita menos onerosa.

Palavras-chave: Carga Tributária; Contabilidade Rural; Planejamento tributário; Produtor Rural; Regime de Tributação.

ABSTRACT: In this paper we present a tributary planning as a lawful tool which aims to reduce the tax burden on the rural activities. To do so, it shows the results obtained by Senhor X's rural business in the 2013 season, in order to identify the most appropriate way to investigate the business's income and expenses so that it can minimize the tax burden on Legal Person opting for Simples Nacional, Presumed Income and Natural Person. The research method used was bibliographical and documental, from a study case on a Rural Business, having as its main activity the selling of milk, in an area located in the city of Aceguá in the state of Rio Grande do Sul. At first, a bibliographical study about rural accounting, tax planning and tax legislation on natural and legal person was carried out. Then, an on hands study was done based on the data from "Declaração de Ajuste Anual e Livro Caixa" corresponding to the year of 2013, showing by means of spreadsheets the less costly of lawful taxation.

Keywords: Rural businessmen; Rural accounting; Tax planning; Tax regime and Tax burden.

1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS

As empresas ao iniciarem suas atividades já necessitam de um contador, pois este tem um papel importante para as entidades e para a sociedade, é dele a função de analisar a saúde

financeira da empresa, isto se afirma conforme os autores Ferraz, Oliveira e Santos, (2011), apud Massucatti, (2001) que nos diz “ ... ele quem analisa o desempenho econômico e financeiro do negócio e controla com exatidão os seus custos, organiza e gerencia todos os serviços de contabilidade, tributação e planejamento fiscal, realiza auditorias e perícias”.

O papel deste profissional para o setor rural é de suma importância assim como para uma empresa de outro ramo, o produtor necessita de orientação para reduzir a carga tributária de sua atividade, uma vez que atividade rural vive em constante oscilação, até mesmo por depender da situação climática. Nesse contexto entra a função da contabilidade para auxiliá-lo, pessoa física ou jurídica, segundo Crepaldi (2006, p. 84) a contabilidade “ ... é desenvolvida dentro de um ciclo de coleta e processamento de dados que culmina com a produção e a distribuição de informações da saída, na forma de relatórios contábeis”, sendo isto importante ao produtor nas tomadas de decisões.

O presente trabalho tem por objetivo identificar qual a forma de apuração mais adequada para as receitas e despesas da propriedade, de modo que minimize a carga tributária entre Pessoa Jurídica optante pelo Simples Nacional, Lucro Presumido e Pessoa Física, além de estudar os dados dos relatórios do produtor rural, extraindo dos mesmos informações relevantes para o planejamento tributário; propor uma comparação entre os dados de produtor rural pessoa física e os relatórios propostos como pessoa jurídica e analisar e demonstrar qual a melhor escolha para o produtor rural entre os tipos de enquadramento tributário.

2 DESENVOLVIMENTO

Referencial Teórico

Contabilidade

A contabilidade pode ser definida como uma ferramenta que apresenta aos seus proprietários dados concisos sobre a real situação dos direitos e obrigações da entidade de modo que o conceito apresentado por Gonçalves (2007), nos traz que, a contabilidade como ciência tem por objeto de estudo o Patrimônio, uma vez tendo técnicas específicas para coletas, registros, análises e demonstrativos para apresentar os fatos ocorridos que afetam a situação patrimonial da entidade.

Já para Gonçalves (2007 pg. 24) a finalidade da contabilidade é “ (...) registrar os fatos e produzir informações que possibilitem ao titular do patrimônio o planejamento e o controle de sua ação”, estas finalidades ainda são complementadas conforme os dados extraídos do site Anhembi, que a contabilidade ainda tem função econômica de apurar o lucro ou o prejuízo.

Contabilidade Rural

A contabilidade rural é tratada como um ramo específico da contabilidade geral e dessa forma dividida conforme o tipo de negócio segundo o autor (MARION, 2009).

O autor ainda cita diferentes ramos da contabilidade ligados ao setor do agronegócio são eles:

- Contabilidade Agrícola: é a Contabilidade Geral aplicada às empresas agrícolas;
- Contabilidade Rural: é a Contabilidade Geral aplicada às empresas rurais;
- Contabilidade da Zootécnica: é a Contabilidade Geral aplicada às empresas que exploram a Zootécnica;
- Contabilidade da Pecuária: é a Contabilidade Geral aplicada às empresas pecuárias;
- Contabilidade Agropecuária: é a Contabilidade Geral aplicada às empresas agropecuárias;
- Contabilidade da Agroindústria: é a Contabilidade Geral aplicada às empresas agroindustriais (MARION, 2009, p. 03).

A Contabilidade Rural pode ser tida como principal instrumento da função administrativa, tendo a finalidade assim como na contabilidade comercial, de apurar os resultados, controlar o patrimônio das entidades rurais e talvez seja hoje um dos principais pontos para os empresários rurais prestar informações para usuários diversos sobre a saúde financeira da instituição (CREPALDI, 2006).

Para Filho (2011) apud Gomes (2002, p. 21) a contabilidade rural é vista como “(...) um instrumento fundamental para o controle financeiro e econômico da propriedade rural; pode-se também afirmar que a utilização da contabilidade contribui, sob vários aspectos, com o ambiente onde a entidade esteja inserida.”

Para compreendermos melhor a contabilidade rural, abordaremos a definição da atividade rural e suas especificações.

Para Marion (2009) a Atividade Rural se divide em três grupos as atividades das empresas rurais, como produção vegetal é a atividade agrícola; a produção animal a atividade zootécnica e as indústrias rurais as que tem como atividade a agroindústria.

Conforme os conceitos de atividade rural o produtor rural pode adequar-se como pessoa física ou jurídica.

Segundo o Código Civil, instituído pela Lei nº 10.406 de 10/01/2002 em seu artigo 2º, o produtor rural é pessoa física e indivíduo com personalidade civil dessa forma se enquadrando dentro do RIR Lei nº 3.000/1999 no artigo 57 explana “(...) São tributáveis os resultados positivos provenientes da atividade rural exercida pelas pessoas físicas (...)”.

Para Marion (2009, p. 7), “pessoa jurídica é a união de indivíduos que, por meio de um trato reconhecido por lei, formam uma nova pessoa, com personalidade distinta da de seus membros”.

Planejamento Tributário

O Planejamento tributário tornou-se uma técnica de estudo e análise da situação tributária de uma empresa comercial, um produtor rural ou de uma empresa rural para melhor adequar suas receitas, despesas e resultados para uma menor tributação. Afirmando isto nos traz o autor Fabreti (2006, p. 32), que trata o planejamento tributário como “o estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas”.

O planejamento tributário é uma ferramenta de extrema importância para quem administra um empreendimento, de acordo com a citação trazida do site Portal Educação (2015), de forma que podemos citar as três principais finalidades: “Evitar a incidência do fato gerador do tributo; reduzir o montante do tributo, sua alíquota ou reduzir a base de cálculo do tributo; retardar o pagamento do tributo, postergando (adiando) o seu pagamento, sem a ocorrência da multa.”

Dentro do planejamento tributário existem alguns procedimentos importantes que não devem ser descuidados. Dentre eles está a Elisão Fiscal e Evasão Fiscal.

Segundo (Ferraz, et al , 2011, apud Alexandre 2009, p. 275) afirma que, “quando o contribuinte usa de meios lícitos para fugir da tributação ou torná-la menos onerosa, tem-se a chamada Elisão Fiscal”.

A elisão fiscal não é muito conhecida, mas é um caminho legal para diminuir o peso da carga tributária para os contribuintes, principalmente na hora de se calcular o Imposto de Renda. Conforme Santos (REFAT, 2012).

Para Ferraz, Oliveira e Santos (2011) apud Alexandre (2009, p. 276) afirmam que a Evasão Fiscal:

normalmente ocorre após a ocorrência do fato gerador, pratica atos que visam a evitar o conhecimento do nascimento da obrigação tributária pela autoridade fiscal. Aqui o fato gerador ocorre, mas o contribuinte o esconde do Fisco, na ânsia de fugir à tributação.

Receita da Atividade Rural

A receita da atividade rural está regulamenta e deverá ser tributada conforme o RIR Lei nº 3.000/1999 que determina no artigo 60 a forma de apuração do resultado que nos diz (...) “ será apurado mediante escrituração do Livro Caixa, que deverá abranger as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18).”

Despesas de Custeio e Investimentos da Atividade Rural

O RIR Lei nº 3.000/1999 no artigo 62 conceitua despesas de custeio e investimentos da atividade rural no mês de pagamento, como aqueles necessários ao desenvolvimento e expansão da natureza da atividade exercida, e no inciso 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.”

Apuração pelo Livro Caixa

A apuração do resultado tributável aplicado aos produtores rurais é elaborado a partir da diferença entre a receitas e despesas conceito é afirmado no RIR Lei nº 3.000/1999 artigo 63 (...) “a diferença entre o valor da receita bruta recebida e o das despesas pagas no ano-calendário, correspondente a todos os imóveis rurais da pessoa física”.

O autor Oliveira (2008, pg. 157) traz o argumento que “O legislador utilizou, para definir como base tributável da atividade rural, o resultado positivo, entendido como lucro, do ganho, apurado pela pessoa física, no ano-calendário”.

O produtor rural ao apurar o resultado desta forma beneficia-se utilizando o saldo de prejuízos de anos anteriores ou apurando prejuízo para posterior compensação, porém deve ter o cuidado da guarda do livro caixa e documentos que comprovem a situação conforme traz Marion (2009, p. 184) “o prejuízo apurado pela pessoa física poderá ser compensado integralmente com o resultado positivo nos anos-calendários posteriores”.

Apuração pela Forma Simplificada

O produtor rural poderá tributar sua receita bruta pela forma simplificada, isto é, aplicando o percentual fixo sobre a receita, como nos traz o autor Marion (2009, p. 183) “poderá optar pelo cálculo do resultado (lucro) da atividade simplesmente aplicando o percentual de 20% (vinte por cento) sobre a Receita Bruta no ano-calendário”.

Esta forma simplificada ou resultado presumido como traz na lei está regulamentada no RIR lei nº 3.000/1999 no artigo 71 “À opção do contribuinte, o resultado da atividade rural limitar-se-á a vinte por cento da receita bruta do ano-calendário, observado o disposto no art. 66 (Lei nº 8.023, de 1990, art. 5º).”

O produtor ao optar pela forma presumida do resultado perderá o direito de compensar prejuízo conforme Marion (2009, p. 183) “todavia, a pessoa física que optar por essa modalidade de tributação simplificada perderá o direito à compensação do total dos prejuízos”.

Tributo

Entende-se por tributo uma cobrança pecuniária, criada por lei, com a finalidade de custear o bem comum, o Código Tributário Nacional – CTN, regulamentado pela Lei nº 5.172/1966 no artigo 3º traz o conceito do tributo, (...) “é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Imposto

Entendem-se por imposto uma cobrança passível de sanção que ocorre aos contribuintes sobre um fato gerador, o imposto então foi criado pelo CTN Lei nº 5.172/1966 que traz o conceito no Art. 16º “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”.

Obrigação Tributária

Entendem-se que há obrigação tributária é obrigatória no momento em que o contribuinte cria um fato gerador e extingue-se com o pagamento do mesmo de acordo com a

regulamentação criada pelo CTN Lei nº 5.172/1966 conforme seu Art. 113 que a traz a obrigação tributária é principal ou acessória.

§1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Regimes Tributários

No Brasil as empresas podem optar conforme sua atividade, por opção, ou por determinação legal, aos regimes: lucro real; lucro arbitrado; lucro presumido e simples nacional. Para melhor explicar trataremos os quais conceitos a seguir.

Lucro Real

O Lucro Real se dá através dos registros dos fatos contábeis apuradas as adições e exclusões, conforme dados extraídos do site da Receita Federal (2015) lucro real é:

à base de cálculo do imposto sobre a renda apurada segundo registros contábeis e fiscais efetuados sistematicamente de acordo com as leis comerciais e fiscais. A apuração do lucro real é feita na parte A do Livro de Apuração do Lucro Real, mediante adições e exclusões ao lucro líquido do período de apuração (trimestral ou anual) do imposto e compensações de prejuízos fiscais autorizadas pela legislação do imposto de renda, de acordo com as determinações contidas na Instrução Normativa SRF nº 28, de 1978, e demais atos legais e infralegais posteriores.

Lucro Arbitrado

Entendem-se por Lucro Arbitrado quando o contribuinte deixa de cumprir alguma exigência do seu regime de enquadramento e o fisco recomenda o arbitramento do lucro conforme trata o site da Receita Federal (2015):

O arbitramento de lucro é uma forma de apuração da base de cálculo do imposto de renda utilizada pela autoridade tributária ou pelo contribuinte.

É aplicável pela autoridade tributária quando a pessoa jurídica deixar de cumprir as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro real ou presumido, conforme o caso.

Quando conhecida a receita bruta, e, desde que ocorrida qualquer das hipóteses de arbitramento previstas na legislação fiscal, o contribuinte poderá efetuar o pagamento do imposto de renda correspondente com base nas regras do lucro arbitrado.

Lucro Presumido

O Lucro Presumido Conforme Fabretti, (2014, pag. 213) “É uma alternativa para as pequenas empresas, até o limite da receita bruta total estabelecido em lei. Estas, em vez da apuração pelo lucro real, ou seja, de escrituração contábil, podem presumir esse lucro”.

Segundo informação retirada do Site da Receita Federal (2015), o lucro presumido é uma forma de tributação simplificada para determinação da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL das pessoas jurídicas que não estiverem obrigadas, no ano-calendário, à apuração do lucro real.

Simples Nacional

O Simples Nacional conforme esclarecimento retirado do site da Receita Federal [2015], “é um regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicável às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, previsto na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006”

De acordo com o que foi extraído do site Portal Auditoria “o Simples Nacional é calculado com base na receita bruta do mês. Aplica-se sobre a respectiva receita a alíquota prevista, obtendo-se então o valor devido.”

Metodologia

O presente trabalho é um estudo de caso, este é caracterizado por ser um estudo realizado com um único sujeito. “Embora frequentemente exista a pressuposição de que este sujeito único possa ser considerado típico, dificilmente os resultados obtidos a partir desse tipo de estudo podem ser generalizados” (APOLINÁRIO, 2011, P. 74).

Aplicado sobre os dados de um produtor rural, o qual terá o nome fictício de Senhor X, por ética e zelo ao produtor solicitou que não fosse divulgado seu nome, ele tem uma propriedade rural, situada no interior do município de Aceguá/RS, na localidade de Colônia Nova, a propriedade tem como atividade principal a produção de leite, com escoamento da produção para uma Cooperativa, o Senhor X para desenvolvimento das atividade tem um colaborador, o qual tem sua Carteira de Trabalho e Previdência Social devidamente registrada pelo produtor rural, tendo os direitos trabalhistas garantidos pela Consolidação das Leis do Trabalho.

Para atender a demanda do estudo levou-se em conta a receita e despesa da propriedade do ano-base 2013 para fins de cálculos, os mesmos foram retirados da declaração de ajuste anual.

A pesquisa do trabalho se classifica como bibliográfica e documental, de modo a elucidar as necessidades do trabalho, conforme Gil (2002, p. 45) pesquisa documental “Vale-se de materiais que não receberam ainda um tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa”.

Ainda conforme o autor a pesquisa bibliográfica “é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos” (GIL, 2002, p. 44).

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

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

Tendo em vista que o estudo se trata da condição econômica da propriedade analisando os valores de receitas e despesas, a pesquisa qualifica-se como quantitativa, por coletar, analisar e interpretar dados (números) valores da propriedade em estudo.

Segundo Beuren et al (2004) a pesquisa quantitativa caracteriza-se pelo emprego de instrumentos estatísticos, tanto na coleta quanto no tratamento dos dados. Esse procedimento se preocupa apenas com o comportamento geral dos acontecimentos.

E a pesquisa qualifica-se também como qualitativa, pelo fato de terem que ser analisados e interpretados os dados da propriedade em estudo, de maneira que deve exposto os dados de forma analítica.

A pesquisa qualitativa, concebe uma análise mais profunda em relação ao fenômeno que está sendo estudado, e visa detectar características não observadas por meio de um estudo quantitativo, conforme o autor Beuren et al 2004.

RESULTADOS E ANÁLISE

Apresentação dos dados do Produtor Rural

Na propriedade do Senhor X, além da receita decorrente da venda do leite ocorre também a venda de gado como descarte por não servir mais para a produção leiteira compondo em 8,72% da receita bruta.

Os dados para estudo foram retirados da declaração de ajuste anual pessoa física e do livro caixa da Atividade Rural, ambos referente ao ano-base 2013, elaborados através dos programas disponibilizados no site da Receita Federal do Brasil, o livro caixa no caso deste cliente é obrigatório, pois no ano-calendário a sua declaração de ajuste anual na ficha atividade rural obteve o resultado tributável através da diferença da receita bruta e despesa total.

A seguir Apresentaremos a tabela II com as receitas e despesas do Senhor X, que serviram de base para elaboração do trabalho.

Tabela II – Demonstrativo de Atividade Rural - Receitas e Despesas

NOME: Senhor X		IMPOSTO SOBRE A RENDA - PESSOA FÍSICA	
CPF:		EXERCÍCIO 2014	ANO-CALENDÁRIO 2013
DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL			
DEMONSTRATIVO DE ATIVIDADE RURAL - BRASIL			
RECEITAS E DESPESAS - BRASIL			(Valores em Reais)
MÊS	RECEITA BRUTA	DESPESAS DE CUSTEIO/INVESTIMENTO	
Janeiro	40.564,14	73.881,43	
Fevereiro	136.030,82	15.153,74	
Março	42.376,90	42.053,54	
Abril	37.839,26	57.027,16	
Maio	50.919,12	36.280,99	
Junho	47.574,82	30.284,15	
Julho	44.775,07	21.006,90	
Agosto	48.843,91	29.378,03	
Setembro	54.629,94	87.987,20	
Outubro	71.656,71	41.204,15	
Novembro	54.130,60	68.411,92	
Dezembro	50.496,04	98.241,21	
TOTAL	679.837,33	600.910,42	

Fonte : Declaração de Ajuste Anual – ficha Atividade Rural (2013)

Os valores da tabela II foram retirados da declaração de ajuste anual na ficha de demonstrativo da atividade rural, dessa forma é possível confirmar o resultado líquido tributável da Atividade Rural R\$ 78.926,91, conforme esclarecimento na tabela III.

Apuração do IR Pessoa Física

Neste item serão apresentados as prováveis formas de tributar a receita da Atividade Rural, de forma simplificada ou completa, a tabela III retirada da declaração de ajuste anual, nos apresenta os valores de resultado das duas formas, e abaixo será apresentado de forma detalhada do cálculo de IR a pagar pela forma simplificada e completa.

Tabela III – Apuração do Resultado Tributável

APURAÇÃO DO RESULTADO TRIBUTÁVEL	
Receita bruta total	679.837,33
Despesas de custeio e investimento totais	600.910,42
Resultado	78.926,91
Limite de 20% sobre a receita bruta	135.967,46
Opção pela forma de apuração do resultado tributável	Pelo resultado
Compensação de prejuízo(s) de exercício(s) anterior(es)	0,00
RESULTADO TRIBUTÁVEL	78.926,91

Fonte : Declaração de Ajuste Anual – ficha Atividade Rural (2013)

Forma Simplificada

O programa da declaração de ajuste anual, elaborado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, automaticamente calcula quanto o contribuinte vai pagar de IR sobre o valor tributável que gerou no ano, desse modo será abordado o cálculo do IR sobre o resultado tributável pela forma simplificada.

Tabela IV – Demonstração de Cálculo pela Forma Simplificada

CÁLCULO DO IR FORMA SIMPLIFICADA		
Receita Bruta	R\$	679.837,33
Limite de 20% sobre Receita	R\$	135.967,47
Alíquota 27,5% sobre resultado	R\$	37.391,05
Desconto tabela progressiva	R\$	9.486,91
IR a pagar	R\$	27.904,14

Fonte : Elaborada pela autora conforme dados de pesquisa. (2015)

Na tabela IV o cálculo do resultado tributável pela forma de presunção 20% (vinte por cento) sobre a receita bruta e aplicada a alíquota de 27,5% conforme tabela V

Neste resultado tributável R\$135.967,47 aplicado a alíquota de 27,5% e deduzido R\$9.486,91 neste caso IR R\$27.904,14.

Tabela V– Tabela Progressiva de Alíquota de Imposto de Renda

Base de Cálculo (R\$)	Alíquota (%)	Parcela a Deduzir do IR (R\$)
Até 20.529,36	-	
De 20.529,37 até 30.766,92	7,5	1.539,70
De 30.766,93 até 41.023,08	15	3.847,22
De 41.023,09 até 51.259,08	22,5	6.923,95
Acima de 51.259,08	27,5	9.486,91
Dedução máxima por dependente: R\$ 2.063,64		

Fonte : (Receita Federal, 2015.)

Forma Completa

Este tipo de cálculo é feito pelo resultado do caixa, receita bruta menos despesa total, ambos anual. Conforme os dados da tabela II, receita total R\$679.837,33 e despesa R\$600.910,42 e o resultado tributável R\$78.926,91 exposto na tabela 3, a seguir o cálculo do IR.

Tabela VI – Demonstração de Cálculo pelo Resultado

CÁLCULO DE IR PELO RESULTADO		
RESULTADO TRIBUTÁVEL DA AT. RURAL	R\$	78.926,91
IR ANTES DE DESCONTO	R\$	21.704,90
DESCONTO TABELA PROGRESSIVA IR	R\$	9.486,91
IR A PAGAR	R\$	12.217,99

Fonte : Elaborada pela autora conforme dados de pesquisa. (2015)

Nesta demonstração, o valor tributável de R\$78.926,91, aplicado a alíquota de 27,5% e deduzido o desconto conforme tabela progressiva de IR, o resultado a pagar de IR R\$12.217,99.

Porém para o contribuinte do estudo ele pagou este valor, pois o mesmo recebe o benefício de aposentadoria R\$15.960,70 e neste ano teve abatimento com despesa médica e pagamento de pensão no total de R\$32.626,82, conforme cálculo demonstrado na tabela VII.

Tabela VII – Demonstração de Cálculo de IR do Senhor X

CÁLCULO DE IR SENHOR X		
RESULTADO TRIBUTÁVEL DA AT. RURAL	R\$	78.926,91
RECEBIMENTO APOSENTADORIA	R\$	15.960,70
TOTAL RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS	R\$	94.887,61
ABATIMENTOS LEGAIS		
DESPESAS MÉDICAS	-R\$	12.346,82
PENSÃO JUDICIAL	-R\$	20.280,00
TRIBUTÁVEL LÍQUIDO	R\$	62.260,79
ALÍQUOTA IR 27,5%		27,50%
IMPOSTO IR	R\$	17.121,72
DEDUÇÃO TAB IR	-R\$	9.486,91
IR PAGO EM 2013	R\$	7.634,81

Fonte : Elaborada pela autora conforme dados de pesquisa. (2015)

Na tabela VII, há o esboço do cálculo do senhor X, neste caso conserva o valor tributável da atividade rural, acrescenta o valor tributável recebido de aposentadoria, desconta os abatimentos legais, neste caso despesa médica e pensão judicial, para então ter o resultado líquido tributável para aplicar a alíquota de IR conforme enquadramento da tabela V, imposto que foi pago pelo Senhor X R\$7.634,81.

Apuração do Imposto Regime Tributário Simples Nacional

Neste tópico será apresentado o cálculo de impostos pelo regime do Simples Nacional, calculado sobre a receita da propriedade do Senhor X .

Tabela VIII– Cálculo mensal do Simples Nacional

CÁLCULO DO SIMPLES NACIONAL						
MÊS/ANO	RECEITA MENSAL		ALÍQUOTA	IMPOSTO		RECEITA ACUMULADA
jan/13	R\$	40.564,14	2,75%	R\$	1.115,51	R\$ 40.564,14
fev/13	R\$	136.030,82	2,75%	R\$	3.740,85	R\$ 176.594,96
mar/13	R\$	42.376,90	3,61%	R\$	1.529,81	R\$ 218.971,86
abr/13	R\$	37.839,26	3,61%	R\$	1.366,00	R\$ 256.811,12
mai/13	R\$	50.919,12	3,61%	R\$	1.838,18	R\$ 307.730,24
jun/13	R\$	47.574,82	3,61%	R\$	1.717,45	R\$ 355.305,06
jul/13	R\$	44.775,07	4,51%	R\$	2.019,36	R\$ 400.080,13
ago/13	R\$	48.843,91	4,51%	R\$	2.202,86	R\$ 448.924,04
set/13	R\$	54.629,94	4,51%	R\$	2.463,81	R\$ 503.553,98
out/13	R\$	71.656,71	4,98%	R\$	3.568,50	R\$ 575.210,69
nov/13	R\$	54.130,60	4,98%	R\$	2.695,70	R\$ 629.341,29
dez/13	R\$	50.496,04	4,98%	R\$	2.514,70	R\$ 679.837,33
TOTAL	R\$	679.837,33		R\$	26.772,73	

Fonte : Elaborada pela autora conforme dados de pesquisa. (2015)

Para efetuar este cálculo partiu-se do princípio que este seria o primeiro ano de pessoa jurídica e de opção pelo Simples Nacional, para acumulo de receita bruta para enquadrar nas alíquotas do Anexo I do Simples Nacional, neste cálculo o valor de imposto R\$26.772,73.

Apuração do Imposto Regime Lucro Presumido

Para determinar o valor dos impostos por este regime, foram elaboradas duas tabelas IX e X, onde temos cálculo do IRPJ e CSLL com a receita agrupada trimestralmente e para apurar do PIS e COFINS mensal.

Tabela IX – Regime Presumido cálculo IRPJ e CSLL

CÁLCULO IRPJ E CSLL - REGIME LUCRO PRESUMIDO								
TRIMESTRE	RECEITA TRIMESTRAL	12% PRESUNÇÃO	CSLL 9%	8% PRESUNÇÃO	IRPJ 15%			
1º/2013	R\$ 218.971,86	R\$ 26.276,62	R\$ 2.364,90	R\$ 17.517,75	R\$ 2.627,66			
2º/2013	R\$ 136.333,20	R\$ 16.359,98	R\$ 1.472,40	R\$ 10.906,66	R\$ 1.636,00			
3º/2013	R\$ 148.248,92	R\$ 17.789,87	R\$ 1.601,09	R\$ 11.859,91	R\$ 1.778,99			
4º/2013	R\$ 176.283,35	R\$ 21.154,00	R\$ 1.903,86	R\$ 14.102,67	R\$ 2.115,40			
TOTAL ANO	R\$ 679.837,33	R\$ 217.547,95	R\$ 7.342,24	R\$ 54.386,99	R\$ 8.158,05			

Fonte: Elaborada pela autora conforme dados de pesquisa (2015).

A tabela IX, apresenta o total de imposto R\$15.500,29, para ter este resultado a sobre as receitas trimestrais para fins de CSLL a presunção 12% total no ano R\$217.547,95 e alíquota de 9% com imposto total/ano R\$7.342,24, e IRPJ presunção de 8% aplicados sobre a receita trimestral total/ano R\$54.386,99 e alíquota de 15% imposto total/ano R\$8.158,05.

Na tabela X apresenta-se o cálculo do PIS e COFINS sobre a receita mensal do Senhor X.

Tabela X – Regime Presumido Cálculo PIS e COFINS

CÁLCULO LUCRO PRESUMIDO					
MÊS/ANO	RECEITA MENSAL		PIS 0,65%		COFINS 3,00%
jan/13	R\$ 40.564,14	R\$	263,67	R\$	1.216,92
fev/13	R\$ 136.030,82	R\$	884,20	R\$	4.080,92
mar/13	R\$ 42.376,90	R\$	275,45	R\$	1.271,31
abr/13	R\$ 37.839,26	R\$	245,96	R\$	1.135,18
mai/13	R\$ 50.919,12	R\$	330,97	R\$	1.527,57
jun/13	R\$ 47.574,82	R\$	309,24	R\$	1.427,24
jul/13	R\$ 44.775,07	R\$	291,04	R\$	1.343,25
ago/13	R\$ 48.843,91	R\$	317,49	R\$	1.465,32
set/13	R\$ 54.629,94	R\$	355,09	R\$	1.638,90
out/13	R\$ 71.656,71	R\$	465,77	R\$	2.149,70
nov/13	R\$ 54.130,60	R\$	351,85	R\$	1.623,92
dez/13	R\$ 50.496,04	R\$	328,22	R\$	1.514,88
TOTAL ANO	R\$ 679.837,33	R\$	4.418,94	R\$	20.395,12

Fonte: Elaborada pela autora conforme dados de pesquisa (2015).

Os cálculos da tabela X, dos impostos PIS alíquota de 0,65% aplicada sobre a receita mensal total do imposto no ano R\$4.418,94, COFONS 3,00% total/ano R\$20.395,12, neste caso os impostos somados no ano total R\$24.814,06.

Se o Senhor X durante o ano de 2013, fosse pessoa jurídica e opta-se pelo regime do Lucro Presumido, teria desembolsado o total R\$40.314,35.

Comparação entre Resultados

O Senhor X, é produtor rural atuando como pessoa física tendo o interesse de conhecer outras formas que pudesse tributar sua receita, foi elaborado este estudo para esta finalidade, saber qual regime levando em consideração o IR teria menos a pagar. Desse modo o planejamento foi feito com a receita como pessoa física esgotando as hipóteses como tal, e como se tivesse personalidade jurídica com cálculo efetuado no regime Simples Nacional e Lucro Presumido, na tabela XI será demonstrado qual das opções foi a benéfica.

Tabela XI – Comparação entre Regimes

Quadro comparativo		
FORMA DE TRIBUTAÇÃO	IMPOSTO	
PF simplificada	R\$	27.904,14
PF com deduções legais	R\$	12.217,99
IR pago pelo Senhor X	R\$	7.634,81
Simples Nacional	R\$	26.772,73
Lucro Presumido	R\$	40.314,35

Fonte : elaborada pela autora conforme dados de pesquisa (2015)

Como podemos observar na tabela XI, comparando as formas de tributação, a escolha do Senhor X neste caso, com estes valores foi a que teve menos impostos a pagar.

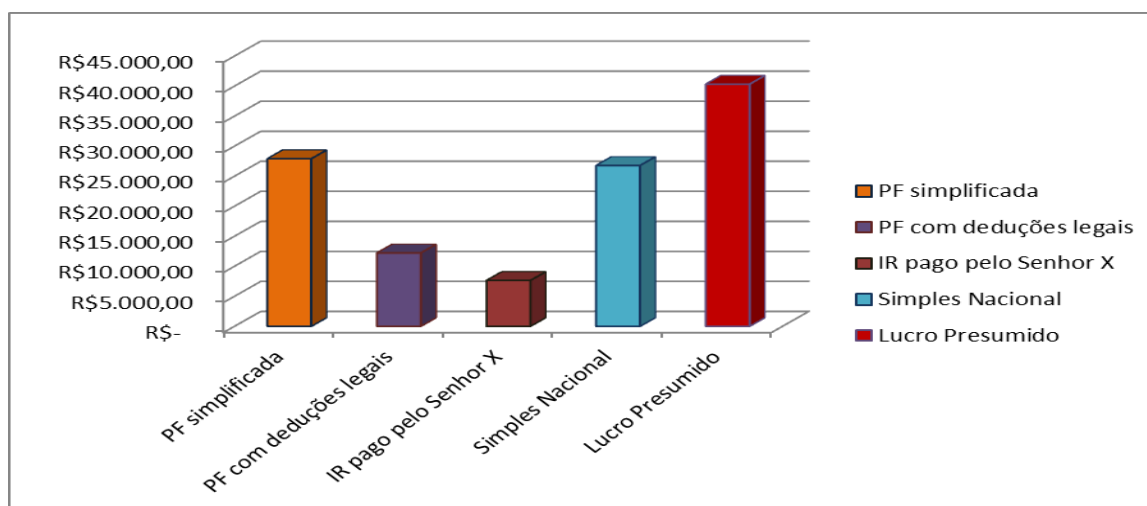


Figura 1- Distribuição dos Impostos

Conforme a figura 1 pode-se perceber a disparidade do valor pago em relação aos outros valores calculados para a devida análise.

Neste trabalho os cálculos foram elaborados somente sobre os tributos federais para fim de comparação com IR pago pelo Senhor X na qualidade de pessoa física e para sabermos qual seria desembolso caso no corrente ano opta-se por outra forma de apuração de seus resultados.

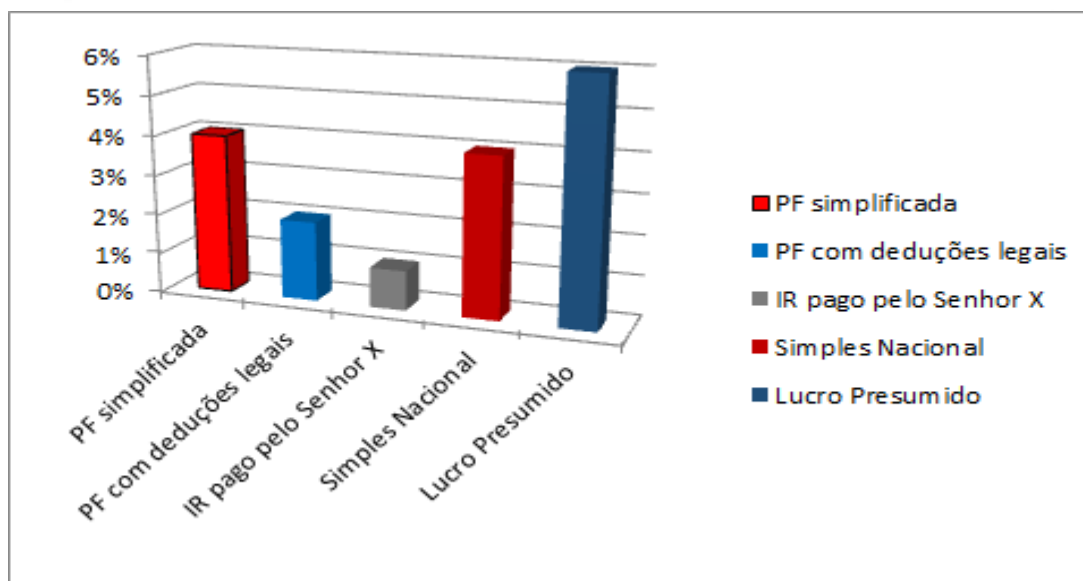


Figura 2 – Demonstrativo em percentual de impostos sobre a receita bruta

No gráfico acima temos o resultado em percentual de quanto custaria cada regime de tributação com relação a receita bruta anual de R\$679.837,33, o IR pago em 2013 de R\$7.634,81 equivale a 1% do total da receita, os demais PF com deduções legais IR calculado em R\$12.217,99, correspondente a 2 % do faturamento total, conforme o gráfico as formas de tributação como PF simplificada e Simples Nacional correspondem a quase 4%, do faturamento total, sendo R\$27.904,14 e R\$26.772,73 respectivamente calculado de imposto, e pelo regime do lucro presumido chega-se a quase 6% da receita total, no total de imposto de R\$40.314,35, desta forma elevando-se consideravelmente a carga tributária.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A realização deste estudo surgiu da necessidade de conhecer mais sobre a contabilidade rural, levando-se em consideração a vivência com produtores rurais e receber o devido questionamento: continuar como produtor rural pessoa física ou transformar-me em empresa, a fim de responder este questionamento foi elaborado o trabalho.

Ao concluir este trabalho observou-se que a situação do Senhor X no ano-base de 2013, sob um olhar tributário dentro da legislação pertinente federal, teve a menor carga tributária na situação pessoa física apurando seus resultados na declaração de ajuste anual sob a forma de tributação completa pelo resultado.

O produtor rural Senhor X, deve manter uma revisão constante dos resultados obtidos na produção rural, pois o benefício obtido no ano estudado não quer dizer que será para os

outros, pois se tiver aumento das receitas continuando como produtor rural pode não ser uma postura adequada, neste caso ano a ano deve verificar sua real situação.

Tendo o conhecimento que o Governo Federal dá a liberdade de escolha sobre qual a melhor forma de tributação, o produtor tem a livre escolha de continuar tributando suas receitas como pessoa física, ou no momento necessário constituir uma empresa com personalidade jurídica.

Tendo a consideração da relevância do estudo sobre o assunto abordado e tendo visto a comparação em relação a pessoa física, simples nacional e lucro presumido, sugere-se para trabalhos futuros, uma comparação entre o Lucro Real, Lucro Presumido e Simples Nacional para englobar todas maneiras de tributação federal.

REFERÊNCIAS

APPOLINÁRIO, FABIO. **Dicionário de metodologia científica: um guia para a produção do conhecimento científico**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

BEUREN, Ise Maria . et al. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade**. Teoria e Prática. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

BRASIL. **Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006**. Disponível em: www8.receita.fazenda.gov.br . Acesso em 08/11/2015.

BRASIL. **Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999**. Regulamento do Imposto de Renda. Disponível em : http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm . Acesso em 05/11/2015.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Código Tributário Nacional. Disponível em : http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm . Acesso em 22/11/2015.

BRASIL. **Lei nº 12.814, de 16 de maio de 2013**. Disponível em : http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/Lei/L12814.htm . Acesso em 10/11/2015.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade Rural : Uma Abordagem Decisória** / Silvio Aparecido Crepaldi. 4. Ed. Revista, atualizada e ampliada – São Paulo : Atlas, 2006.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária** / Láudio Camargo Fabretti. – 10. Ed. – São Paulo : Atlas, 2006.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária** / Láudio Camargo Fabretti . - 14. Ed. – São Paulo : Atlas, 2014.

FERRAZ, Cintia Passos. **Planejamento tributário: estudo de caso em uma empresa optante pelo lucro real** / Cintia Passos Ferraz, Magna Pereira Oliveira, Milton Julio dos Santos – Nova Venécia: UNIVEN/ Faculdade Capixaba de Nova Venécia, 2011.

FILHO, João Armelin. **Contabilidade Rural : Metodologia para Registros das atividades de Pequenas Propriedades Rurais.** Faculdade Estadual de Ciências Econômicas de Apucarana. Apucarana – PR. 2011.

GIL, Antônio Carlos. Como Elaborar Projetos de Pesquisa, 4º Ed. São Paulo, 2002.

GONÇALVES, Eugênio Celso. **Contabilidade geral** / Eugênio Celso Gonçalves, Antônio Eustáquio Baptista. – 6. Ed. – São Paulo: Atlas, 2007.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Rural : Contabilidade Agrícola, Contabilidade de Pecuária, Imposto de Renda Pessoa Jurídica** / José Carlos Marion . – 10. Ed. – São Paulo : Atlas, 2009.

OLIVEIRA, Neuza Corte de. **Contabilidade do Agronegócio** /Neuza Corte de Oliveira. Curitiba: Juruá, 2008.

PORTAL DE AUDITORIA. Disponível em:
http://www.portaldeauditoria.com.br/tematica/simplesnacional_calculodovalordevido.htm .
Acesso em 08/11/2015.

PORTAL BRASIL . Disponível em :
<http://www.brasil.gov.br/economia-e-emprego/2010/01/o-que-sao-os-impostos>. Acesso em 22/11/2015.

PORTAL EDUCAÇÃO disponível :
<http://www.portaleducacao.com.br/administracao/artigos/54735/planejamento-tributario-conceito-importancia-e-objetivos#ixzz3rkrWB5oK>. Acesso em 17/11/2015.

REFAT Revista Eletrônica, V. 1, N. 1 (2012). Rubens dos Santos; Estela Barbosa Leite; Xerxes Ricardo Alberti; Bruno Luiz Polizer. **Planejamento Tributário : Elisão Fiscal Na Agropecuária.** Disponível em :
<http://faflor.com.br/revistas/refat/index.php/refat/issue/view/89/html>. Acesso em 08/11/2015.

SANTOS, Adiléia Ribeiro. **Planejamento tributário com ênfase em empresas optantes pelo lucro real** / Adiléia Ribeiro Santos, Rúbia Carla Mendes de Oliveira - Faculdade de Telêmaco Borba (FATEB-PR). 2012]

SITIO DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Disponível em:
<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2000/orientacoes/lucroreal.htm#Conceito>. Acessado em 20/09/2015

_____ Disponível em:



<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2000/orientacoes/lucropresumido.htm#conceito> . Acesso em 21/09/2015

_____ Disponível em:
<https://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Aplicacoes/ATSPO/pgdasd.app/default.aspx>. Acesso em 22/09/2015

_____ Disponível em:
<http://idg.receita.fazenda.gov.br/acesso-rapido/tributos/irpf-imposto-de-renda-pessoa-fisica> . Acesso em 08/11/2015.

_____ Disponível em:
<http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Perguntas/Perguntas.aspx>. Acesso em 08/11/2015.

_____ Disponível em:
<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2005/pergresp2005/pr556a585.htm> . Acesso em 22/11/2015

_____ . Lucro Presumido. Disponível em:
<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2000/orientacoes/DeterminacaoImpostoRendaDevido.htm> . Acesso em 22/11/2015.

_____ Disponível em:
<http://www.receita.fazenda.gov.br/PessoaJuridica/DIPJ/2005/PergResp2005/pr617a633.htm> . Acesso em 22/11/2015.

_____ Disponível em:
<http://www.receita.fazenda.gov.br/PessoaFisica/IRPF/2013/declaracao/obrigatoriedade.htm>