

ATRIBUTOS PARA A OPÇÃO TRIBUTÁRIA DA PESSOA JURÍDICA NA ATIVIDADE RURAL¹

LOPES, Diovani Villani², PIENIZ, Luciana Paim³

Resumo

A tributação é um viés preponderante na determinação dos resultados e na condução das atividades rurais. Desta forma, este trabalho buscou analisar a forma de tributação que ofereça os melhores resultados financeiros, a partir do estudo de caso em três propriedades rurais (pequeno, médio e grande porte, com base no faturamento anual de cada uma) no município de Pejuçara/RS. A metodologia utilizada é qualitativa descritiva, que possibilitou as simulações nos enquadramentos de tributações pela opção do simples, do presumido e do lucro real, demonstrada em quadros. A análise comparando as três formas de tributação constatou que a melhor opção de tributação para a grande e a pequena propriedade rural foi a opção do lucro presumido, enquanto que para a propriedade de médio porte a tributação do lucro real é mais viável. Os resultados obtidos demonstram que a contribuição efetiva da contabilidade demonstra eficácia e a possibilidade de evitar decisões equivocadas.

Palavras-chave: Contabilidade rural; tributação; atividade rural.

Abstract

Taxation is a preponderant bias in determining results and conducting rural activities. In this way, this work sought to analyze the form of taxation that offers the best financial results, from the case study in three rural properties (small, medium and large, based on the annual revenue of each one) in the municipality of Pejuçara/RS. The methodology used is descriptive qualitative, which enabled the simulations in the taxation frameworks by the option of simple, presumed and real profit, shown in tables. The analysis comparing the three forms of taxation found that the best tax option for large and small rural property was the option of presumed profit, while for medium-sized property taxation of real income is more feasible. The results show that the effective contribution of accounting demonstrates effectiveness and the possibility of avoiding mistaken decisions.

Keywords: Rural accounting; taxation; rural activity.

¹Trabalho Final de Graduação apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade de Cruz Alta, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis;

²Academico do Curso de Ciências Contábeis da Universidade de Cruz alta UNICRUZ – email: diovani@escritoriodalmiro.com;

³Doutora em Agronegócios pela UFRGS, Mestre em Extensão Rural pela UFSM. Professora do curso de Ciências Contábeis da UNICRUZ – email: lpieniz@unicruz.edu.br;

1 INTRODUÇÃO

Um grande processo de modernização vem ocorrendo na atividade agrícola brasileira, iniciado na década de 50. Este processo conhecido como “revolução verde” veio aumentar consideravelmente a produção na região Sul e Sudeste na década de 60, espalhando-se para o resto do país já na década de 1970. Desde então, vem passando por significativas mudanças ao longo dos anos, por meio dos avanços tecnológicos, gradativamente passando de técnicas rudimentares, para uma agricultura mecanizada com implantação de políticas governamentais, de crédito rural subsidiado que estimula a compra de máquinas e insumos a serem utilizados na atividade agrícola, assim como as política de exportações e importação dos produtos agrícolas instigam o aumento da produção. Com inovações houve um surto de desenvolvimento agrícola na década de 1990, transformando o país em um dos recordistas de produtividade e de exportação, Octariano (2010).

Atualmente a atividade rural tem se deparado com importantes exigências de mercado, além de uma produção de qualidade, tem também o desafio interno que está relacionado à gestão de suas finanças, o que implica o desafio de melhorar a efetividade dos processos produtivos e implantar políticas de gestão. Desta forma, além das considerações acerca dos investimentos diretos na atividade agrícola, o sistema de tributação interfere no resultado financeiro da propriedade.

A opção tributária denota um viés preponderante na determinação dos resultados e na condução das atividades ao longo do tempo, pois a gestão dos recursos implicados no processo como um todo, necessitam ser verificados a fim de eliminar desperdícios e garantir uma gestão responsável. Através da definição dos termos que delimitam o melhor enquadramento tributário, de acordo com o faturamento anual, é possível identificar a opção mais rentável para o produtor rural.

Esta pesquisa analisa os impactos da escolha do regime tributário para pessoa jurídica na atividade rural, através de simulações de três produtores rurais (pequeno, médio e grande porte) nos enquadramentos de tributações do Simples, do Presumido e do Lucro real, e a partir das constatações obtidas, com o objetivo de verificar qual a opção tributária que apresenta o melhor resultado financeiro para cada uma das propriedades.

Em estudo similar, Costa e Ferreira (2015) tiveram o objetivo de analisar e identificar a melhor forma de tributação para reduzir a carga tributária de uma empresa com atividade

agrícola no início dos trabalhos na produção de café, e pôde verificar que a melhor opção de tributação com o intuito de minimizar os efeitos da carga tributária para tal empresa foi a opção pelo lucro real.

Atualmente o planejamento tributário, tem sido uma prática utilizada pelas grandes empresas, enquanto que as micro, pequenas e médias empresas ainda pouco utilizam, decorrente dos altos custos implicados nestas operações.

Denota-se que o público leigo supõe que o enquadramento da Pessoa Jurídica apresentasse como uma opção de maior carga tributária de impostos, e de necessidades administrativas com maior formalidade, identificando-a como um processo oneroso, caro e desgastante. Contudo, apenas a análise de cada caso é que poderá confirmar qual o enquadramento tributário evidencia a opção mais viável ao contribuinte.

O interesse por esta pesquisa advém das inquietações emergentes na prática contábil junto ao empresário rural, onde o planejamento tributário representa um fator de forte expressão, pelo aumento significativo nas taxas de tributação. Neste sentido, a proposta representa a qualificação das competências do profissional contador que direciona sua prática para seus clientes, sendo capaz de dar suporte e apoio na tomada da decisão mais rentável para o produtor rural.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Contabilidade Rural

A contabilidade rural é aquela aplicada às empresas rurais, cujo objeto de estudo é o patrimônio das entidades rurais (MARION, 2006). Tendo isso em vista, para Crepaldi (2004, p. 62), a Contabilidade Rural é uma necessidade urgente no Brasil, porém ainda pouco utilizada, tanto pelos empresários quanto pelos contadores.

Pode-se, assim, conceituar a Contabilidade Rural como um instrumento da função administrativa que tem como finalidade: “Controlar o patrimônio das entidades rurais, apurar o resultado das entidades rurais e prestar informações sobre o patrimônio e sobre o resultado das entidades rurais aos diversos usuários das informações contábeis” (CREPALDI, 2004, p. 86)

Segundo Calderelli (2003, p. 180), a Contabilidade Rural é “aquela que tem suas normas baseadas na orientação, controle e registro dos atos e fatos ocorridos e praticados por uma empresa cujo objeto de comércio ou indústria seja agricultura ou pecuária”.

Crepaldi (2004) descreve a finalidade da contabilidade rural como a de orientar as operações agrícolas e pecuárias; medir e controlar o desempenho econômico financeiro da empresa e de cada atividade produtiva; apoiar as tomadas de decisões no planejamento da produção, das vendas e investimentos; auxiliar nas projeções de fluxos de caixas; permitir comparações à performance da empresa com outras; conduzir as despesas pessoais do proprietário e de sua família; justificar a liquidez e a capacidade de pagamento junto aos credores; servir de base para seguros, arrendamentos e outros contratos e gerar informações para a Declaração do Imposto de Renda.

Para Rodrigues (2011) a contabilidade é uma importante aliada na tomada de decisões e é indispensável na administração moderna e na gestão de negócios. Então, a gestão das empresas, ou mesmo do patrimônio da pessoa física, deve levar em consideração os dados fornecidos pela contabilidade no momento da decisão.

Consideram-se como atividade rural a exploração das atividades agrícolas, pecuárias, a extração e a exploração vegetal e animal, a exploração da apicultura, avicultura, suinocultura, sericicultura, piscicultura a transformação de produtos agrícolas ou pecuários, sem que sejam alteradas a composição e as características do produto in natura, realizada pelo próprio agricultor ou criador, com equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais, utilizando-se exclusivamente matéria-prima produzida na área explorada, tais como descasque de arroz, conserva de frutas, moagem de trigo e milho, pasteurização e o acondicionamento do leite, assim como o mel e o suco de laranja, acondicionados em embalagem de apresentação, produção de carvão vegetal, produção de embriões de rebanho em geral (RFB, 2015)

2.2 Planejamento Tributário

A Contabilidade Tributária é o ramo da Contabilidade que possui a finalidade de aplicar, na prática, os conceitos, princípios e normas básicas da contabilidade e da legislação tributária. Ela deve apresentar a situação do patrimônio e o resultado do exercício, no que se refere a parte tributária (FABRETTI, 2006). Tanto nas empresas comerciais ou industriais

como nas empresas agrícolas, o planejamento tributário cumpre importante papel no momento de planejar as atividades econômicas. Serve como elemento fundamental no cumprimento da legislação vigente, bem como orienta na condução das decisões que trarão menor ônus financeiro para a empresa.

2.2.1 Tributação na Atividade Rural

Existem duas formas jurídicas de enquadramento na atividade rural, uma para Pessoa Física e outra para Pessoa Jurídica.

A atividade da Pessoa Física predomina pelo fato dessa opção ser menos burocrática, dispor de uma administração relacionada à produção da propriedade, e também proporcionar mais benefícios de ordem fiscal (OLIVEIRA, 2009).

A Pessoa Jurídica caracteriza-se como a unidade de pessoas naturais ou de patrimônio, que visa à consecução de certos fins, reconhecida pela ordem jurídica como sujeito de direitos e obrigações; são três os seus requisitos: organização de pessoas ou de bens; licitude de seus propósitos ou fins; capacidade jurídica reconhecida por norma (Diniz, 2007, p. 229).

Quando alguns indivíduos se reúnem, para formar uma nova pessoa, isto acontece através de um trato reconhecido por lei. As pessoas jurídicas podem ser definidas da seguinte maneira: com fins lucrativos, como indústrias e comércios, ou sem fins lucrativos, como cooperativas e associações.

2.3 Apuração do Imposto de Renda sobre a atividade rural

O resultado da atividade rural obedece às mesmas regras de tributação do imposto de renda aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Conforme postulado pelo art. 406 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR) de 1999, as pessoas jurídicas que explorem a atividade rural são tributadas de acordo com as mesmas regras que são aplicadas às demais pessoas jurídicas. Estas podem ser tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, sujeitando-se, inclusive, ao adicional do IR à alíquota de 10% (dez por cento) (SRF, 1999).

2.4 Modalidades de Tributação - Pessoa Jurídica

De acordo como art. 44 do código tributário nacional, o mesmo dispõe que a base de cálculo do imposto de renda é o montante real ou presumido das rendas e proventos tributáveis.

Para cumprir com o que determina a Legislação Federal, Estadual e Municipal as Empresas (Pessoas Jurídicas) a partir do ano calendário de 1997, devem optar logo após a abertura (constituição) e a cada início do exercício fazer a devida opção da forma de tributação para o referido período. Algumas têm a obrigatoriedade, dependendo das situações descritas em Leis Federais, podendo por força de leis mudar de um exercício para outro.

A escolha adequada do regime de tributação de uma empresa, é fundamental para o sucesso da mesma. Uma empresa pode, na maioria das vezes, escolher qual o regime de tributação que melhor irá lhe atender, podendo ser: Simples Nacional, Lucro Presumido ou Lucro Real.

2.4.1 Simples nacional

A tributação feita pelo Simples Nacional, foi criado pela Lei 9.317/96 e é um sistema simplificado de recolhimento de tributos e contribuições federais que, mediante convênio, pode abranger os tributos devidos aos Estados e aos Municípios. Sua criação teve como objetivo a unificação da arrecadação dos tributos e contribuições devidos pelas micro e pequenas empresas brasileiras, nos âmbitos dos governos federal, estaduais e municipais (RFB, 2015).

Para empresas que possam optar e cadastrar-se por essa modalidade de tributação no Simples, MEs e EPPs, sujeitas ao recolhimento por este regime deverão apurar o Imposto com base no faturamento mensal de mercadorias e serviços nas alíquotas que atualmente variam de 4% a 22,45% dependendo da atividade exercida. Devem elaborar as Escriturações Contábeis Regulares (Balanços e Demonstrações). A Distribuição do Lucro aos sócios é o mesmo procedimento aplicado no lucro presumido

O Simples Nacional 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.

Conforme o art. 3º Lei nº 123/2006 as empresas devem:

- a) Enquadrar-se na definição de microempresa ou de empresa de pequeno porte;
- b) Honrar com os requisitos previstos na legislação; e
- c) Formalizar a opção pelo Simples Nacional

2.4.2 Lucro Presumido

Pelo Lucro Presumido, nos casos onde esta opção é possível, se presume o lucro pelos percentuais conforme o ramo da atividade, aplicada sobre o faturamento e demais receitas auferidas por período mensal ou trimestral. Devem elaborar as Escriturações Contábeis Regulares (Balanços e Demonstrações). A Distribuição do Lucro aos sócios depende do resultado do lucro presumido descontados dos impostos incidentes no exercício. Desta forma, o lucro presumido mostra-se uma indicação às pequenas e às médias empresas, pois demanda apenas a apuração da receita bruta total.

Lucro presumido é uma forma simplificada de apuração da base de cálculo dos tributos com o imposto de renda e da contribuição social, restrita aos contribuintes que não estão obrigados ao regime de apuração de tributação com base no lucro real, (OLIVEIRA, 2009, p. 208).

De acordo com o art. 13º da Lei nº 9.718, de novembro de 1998, para a empresa optar pelo lucro presumido é necessário cumprir os seguintes requisitos:

- a) Tenha auferido no ano calendário anterior, uma receita total igual ou inferior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses;
- b) A escolha pela apuração no Lucro Presumido será definitiva no decorrer de todo ano calendário.
- c) A receita bruta auferida no ano anterior de acordo com o limite estabelecido será considerada segundo regime de competência ou caixa, observado o critério optado pela empresa.

Ao que diz respeito aos Impostos Federais no Lucro Presumido, o Decreto nº 3.000/99 dispõe:

- a) Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ);
- b) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);
- c) Programa de Integração Social (PIS);

d) Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS)

2.4.3 Lucro Real

O lucro real caracteriza-se pela 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 é feita na escrituração comercial, denominado lucro contábil, ajustado pelas adições, exclusões e compensações autorizadas pela legislação do imposto de renda (RFB, 2016).

Estão obrigadas a optar pelo lucro real conforme a lei 9.718/98 Art. 14, as empresas que se enquadrarem nas seguintes situações:

- a) Tenha auferido no ano calendário anterior, uma receita total superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (Setenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses;
- b) Aquelas empresas que estiverem obrigadas a se enquadrar no lucro Real; Que no decorrer do ano calendário, efetuarem pagamento mensal pelo regime de estimativa;
- c) Caso as atividades sejam de instituições financeiras ou equiparadas;
- d) Quando obtiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior
- e) As quais são beneficiárias de isenções ou reduções do Imposto de Renda;
- f) Aquelas que exercem atividades de *factoring*;
- g) Que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio.

O Lucro Real é utilizado para grandes empresas com receitas totais acima de R\$ 12.000.000,00 ou, sociedades por ações de capital aberto, atividades de bancos comerciais ou de investimentos e cooperativas de crédito e outras determinadas em Lei. Com as Escriturações Contábeis Regular e Deduções Legais (Balanços e Demonstrações) para a apuração dos Impostos devidos (por estimativa mensal, trimestral e a Apuração do Lucro ou Prejuízo anual). A Distribuição do Lucro aos sócios depende do resultado final.

2.4.3.1 Incentivos Fiscais

De acordo com instrução normativa SRF nº 267 de 23 de dezembro de 2002, esta norma “dispõe sobre os incentivos fiscais decorrentes do imposto de renda das pessoas jurídicas”. O

governo federal concede através de legislação específica, incentivos fiscais, com o objetivo de destinar parte da arrecadação do IR para áreas e atividades que necessitam de apoio federal para desenvolvimento.

Principais incentivos fiscais na esfera Federal:

- a) Vale-Transporte (excesso)
- b) Caráter Cultural e Artístico
- c) Programa de Alimentação ao Trabalhador
- d) Atividade Audiovisual
- e) Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente
- f) Desenvolvimento Tecnológico Industrial/Agropecuário
- g) Incentivos Regionais de Redução e/ou Isenção do Imposto
- h) Incentivos de Redução por Reinvestimento

A dedução Fiscal do Lucro real poderá ser efetuada a partir do lucro líquido através da base de cálculo da CSLL, as despesas operacionais relativas aos gastos realizados com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica de produtos.

2.4.3.2 LALUR (*Apuração Lucro Real*)

A sigla *LALUR* refere-se ao Livro de Apuração do Lucro Real, também conhecido é um livro de escrituração de natureza eminentemente fiscal, criado pelo Decreto-lei nº1.598 de 1977, destinado à apuração extra-contábil do lucro real sujeito à tributação do imposto de renda em cada período de apuração, contendo, ainda, elementos que poderão afetar o resultado de períodos de apuração futuros (RIR/1999, art. 262).

De acordo com Oliveira (2009, p. 311), *LALUR* compre a função de “registrar e controlar os ajustes no lucro apurado contabilmente, para fins de demonstração do lucro real, visto que o fisco não aceita como dedutíveis algumas despesas e não tributáveis algumas receitas”. Desta forma, o *LALUR* é um livro, cujo objetivo principal é demonstrar a passagem do lucro contábil para o lucro fiscal.

A escrituração do *LALUR* pode ser constituída em duas partes, sendo:

Parte A – Esta parte é destinada aos lançamentos de ajuste do lucro líquido do período, no qual conhecemos como; adições, exclusões e compensações.

Parte B- Esta é destinada exclusivamente ao controle dos valores que não constem na escrituração comercial, mas que devam influenciar a determinação do lucro real de períodos futuros. Como, por exemplo: Prejuízos a Compensar e Depreciação Acelerada Incentivada.

3 METODOLOGIA

A atividade de pesquisa permite aproximação e entendimento da realidade a ser investigada, trata-se de um processo constante. A pesquisa científica é o resultado de uma investigação minuciosa, realizada com o objetivo de resolver um problema, recorrendo a procedimentos científicos. Gerhard (2009 apud LEHFELD 1991) refere-se à pesquisa como sendo a inquisição, o procedimento sistemático e intensivo, que tem por objetivo descobrir e interpretar os fatos que estão inseridos em uma determinada realidade.

Quanto a abordagem, a pesquisa qualitativa detém-se ao aprofundamento da compreensão de um grupo social, voltada aos aspectos da realidade que não podem ser quantificados, e centra-se na compreensão e explicação da dinâmica das relações sociais. A pesquisa qualitativa trabalha com o universo de significados, motivos, aspirações, crenças, valores e atitudes, o que corresponde a um espaço mais profundo das relações, dos processos e dos fenômenos que não podem ser reduzidos à operacionalização de variáveis (GERHARD e SILVEIRA, 2009).

Este estudo constitui um pesquisa descritiva, pois se trata de descrever as dificuldades dos aspectos legais, contábeis e tributários, que fundamentam a escolha do regime tributário para o produtor rural.

Segundo Cervo e Bervian (2002, p. 66) “a pesquisa descritiva observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos (variáveis) sem manipulá-los”.

Portanto, esta pesquisa é descritiva, pois vai analisar e identificar as especificidades e características econômicas financeiras que determinam o enquadramento tributário e como a opção tributária impacta nos resultados financeiros de cada uma das empresas escolhidas.

Também trata se de uma pesquisa bibliográfica, uma vez que qualquer trabalho científico parte de uma pesquisa bibliográfica, pois permite que o pesquisador conheça o que já foi estudado sobre o tema em questão. A pesquisa bibliográfica é feita partir do levantamento de referências teóricas já analisadas, e publicadas por meios escritos e eletrônicos, como livros, artigos científicos, páginas de web sites, os exemplos mais

característicos desse tipo de pesquisa são as que realizam investigações sobre ideologias ou aquelas que se propõem à análise das diversas posições acerca de um problema (GERHARD e SILVEIRA, 2009).

Caracterizado igualmente como um estudo de caso, visa conhecer em profundidade as razões de uma determinada situação visando conhecer o que há nela de mais essencial e característico. O pesquisador não pretende intervir sobre o objeto a ser estudado, mas revê-lo a partir da pesquisa (GERHARD e SILVEIRA, 2009). Para Alves-Mazzoti (1998), é possível realizar estudos de casos múltiplos, nos quais vários estudos são conduzidos simultaneamente, com vários indivíduos, por exemplo.

A população foi composta de três propriedades rurais (pequeno, médio e grande porte) do município de Pejuçara/RS, divididas desta forma pelo tamanho dos módulos rurais, pelo faturamento anual e escolhida por acessibilidade.

A coleta de dados realizou-se através do acesso dos arquivos de dados de um escritório de contabilidade, de propriedade do autor do estudo, em documentos relativos ao Imposto de Renda Pessoa Física, juntamente do seus comprovantes fiscais e demais documentos de guarda do escritório. Outrossim, lembra que foi garantido o anonimato dos sujeitos envolvidos.

A análise dos dados aconteceu de forma descritiva, a partir das informações financeiras e contábeis obtidas nos dados das três propriedades, a partir das quais realizou-se uma simulação nos enquadramentos de tributações pela opção do simples, do presumido e do lucro real.

A partir desta demonstração, verificou a opção tributária que denota o melhor impacto nos resultado financeiro de cada uma das empresas escolhidas.

Na interpretação o pesquisador buscou analisar os dados que tabulou e organizou. Para Gil (1999 *apud* BEUREN 2004, p. 140), “a interpretação dos dados tem por objetivo a procura do sentido mais amplo das respostas, o que é feito mediante a ligação com outros conhecimentos já assimilados”.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Este estudo foi realizado a partir de dados fornecidos por três propriedades rurais de (pequeno, médio e grande porte), da região de Pejuçara/RS, com a finalidade de analisar os

impactos da escolha do regime tributário, os quais se caracterizam pelo regime do Simples Nacional, Lucro Presumido ou Lucro Real. As três propriedades serão alvo dos cálculos de simulação, guardadas as restrições legais.

A primeira forma de tributação o Simples Nacional, pela tabela vigente a partir de 01.01.2015, Anexo I, cuja alíquota pode variar entre 4,00% a 11,61%, de acordo com a receita bruta acumulada nos últimos 12 meses.

Para optar pela adequação do Simples, deve-se observar a Lei Complementar nº 139/2011 que estabelece que os limites da receita bruta para que possa haver o enquadramento nesta opção Os limites são: MEI (Micro Empreendedor Individual), até R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais) no ano; MEs (Microempresas), até R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) no ano e EPPs, (Empresas de Pequeno Porte) o limite deve ser superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais) no ano (BRASIL, 2016).

A segunda forma de tributação, o Lucro Presumido, onde se apura o faturamento mensal ou trimestral, cuja alíquota do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) é de 8,0%, tendo Adicional de IRPJ alíquota de 10% sobre a parcela do lucro presumido que exceder o limite de R\$ 60.000,00 no trimestre, e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) que é de 12,0%.

A terceira é o Lucro Real, é determinado a partir do lucro líquido do período de apuração obtido na escrituração comercial (antes da provisão para o imposto de renda) e demonstrado no Lalur, poderá optar pelo regime de tributação anual ou trimestral sendo escolhido no primeiro pagamento do imposto no ano-calendário e será irrevogável para todo o ano calendário.

Primeiramente, a fim de obter o enquadramento de cada empresa em cada uma das opções, foi necessário realizar uma pesquisa das atividades que as propriedades exerciam, seguindo a Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE. Em seguida foi analisado sua movimentação financeira através das notas fiscais e do Imposto de Renda Pessoa Física, durante o período de 01 de janeiro de 2014 a 31 de dezembro de 2015, para conseguir alcançar os resultados.

4.1 Propriedade 1 (Pequeno Porte)

A primeira propriedade a ser demonstrada é considerada de pequeno porte (52 hectares), com sua receita anual correspondente ao valor de R\$ 595.420,81 e a despesa anual no valor de R\$ 447.248,69, demonstrado no quadro 1, sendo a sua atividade principal a comercialização de soja, e a secundária, a criação de gado de corte.

Quadro 1 – Resultado da Empresa no ano de 2015.

MESES	ATIVIDADES		DESPESAS (R\$)
	COMERCIO (R\$)	ENGORDA DE GADO (R\$)	
JANEIRO /2015	32.695,14		24.720,54
FEVEREIRO /2015	33.089,04		28.500,13
MARÇO /2015	27.992,35	1.600,00	26.472,95
ABRIL /2015	41.634,62		41.136,75
MAIO /2015	33.899,46		52.512,77
JUNHO /2015	32.774,54	1.000,00	24.660,55
JULHO /2015	42.818,37		51.792,40
AGOSTO /2015	49.132,93	4.000,00	31.042,95
SETEMBRO /2015	120.091,87		30.323,34
OUTUBRO /2015	83.919,72	2.000,00	57.020,01
NOVEMBRO /2015	45.931,48		29.013,21
DEZEMBRO /2015	39.841,29	3.000,00	50.053,09
SUB TOTAL	583.820,81	11.600,00	
TOTAL	595.420,81		447.248,69

Fonte: Elaborado pelo Autor

Após a apuração dessas informações, foi elaborada a simulação e feito a análise para a adequação à opção do SIMPLES NACIONAL, sendo que as duas atividades praticadas pela propriedade (acima mencionadas) não diferem a forma de aplicação da tabela de alíquotas para o cálculo com base na receita bruta do mês, aplicando-se sobre ela, a alíquota demonstrada no quadro 2, obtendo-se então o valor devido.

Quadro 2 - Alíquotas para cálculo do Simples Nacional no comércio.

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PASEP	CPP
Até 180.000,00	2,75%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	2,75%
De 180.000,01 a 360.000,00	3,61%	0,00%	0,00%	0,86%	0,00%	2,75%
De 360.000,01 a 540.000,00	4,51%	0,27%	0,31%	0,95%	0,23%	2,75%
De 540.000,01 a 720.000,00	4,98%	0,35%	0,35%	1,04%	0,25%	2,99%
De 720.000,01 a 900.000,00	5,02%	0,35%	0,35%	1,05%	0,25%	3,02%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	5,46%	0,38%	0,38%	1,15%	0,27%	3,28%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	5,52%	0,39%	0,39%	1,16%	0,28%	3,30%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	5,58%	0,39%	0,39%	1,17%	0,28%	3,35%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	5,96%	0,42%	0,42%	1,25%	0,30%	3,57%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	6,02%	0,43%	0,43%	1,26%	0,30%	3,60%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	6,57%	0,46%	0,46%	1,38%	0,33%	3,94%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	6,63%	0,46%	0,46%	1,39%	0,33%	3,99%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	6,68%	0,47%	0,47%	1,40%	0,33%	4,01%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	6,75%	0,47%	0,47%	1,42%	0,34%	4,05%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	6,81%	0,48%	0,48%	1,43%	0,34%	4,08%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	7,41%	0,52%	0,52%	1,56%	0,37%	4,44%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	7,47%	0,52%	0,52%	1,57%	0,37%	4,49%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	7,54%	0,53%	0,53%	1,58%	0,38%	4,52%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	7,60%	0,53%	0,53%	1,60%	0,38%	4,56%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	7,66%	0,54%	0,54%	1,60%	0,38%	4,60%

Fonte: RFB, 2016

No mês de Dezembro de 2015, o faturamento apurado dos últimos 12 (doze) meses totalizou R\$ 599.198,82, o faturamento do mês correspondente R\$ 42.841,29, aplica-se a alíquota de 4,98%, apura-se o valor de R\$ 2.133,50 a recolher na referida competência.

Utilizando-se este mesmo procedimento nas demais competências, considerando-se as respectivas receitas e alíquotas, apurou-se o total a recolher ao ano calendário de 2015 o valor de R\$ 27.833,27, demonstrado no quadro 3.

Quadro 3 - Cálculo com opção do Simples Nacional.

2015	FATU. MENS.	FATU. ANUAL	ALÍQUOTA	TOTAL IMPOSTO
JANEIRO	32.695,14	500.925,87	4,51%	1.474,55
FEVEREIRO	33.089,04	506.780,26	4,51%	1.492,32
MARÇO	29.592,35	515.823,88	4,51%	1.334,61
ABRIL	41.634,62	525.655,93	4,51%	1.877,72
MAIO	33.899,46	531.753,59	4,51%	1.528,87
JUNHO	33.774,54	540.449,04	4,98%	1.681,97
JULHO	42.818,37	508.235,78	4,51%	1.931,11
AGOSTO	53.132,93	510.930,55	4,51%	2.396,30
SETEMBRO	120.091,87	501.401,88	4,51%	5.416,14
OUTUBRO	85.919,72	556.306,49	4,98%	4.278,80
NOVEMBRO	45.931,48	596.439,29	4,98%	2.287,39
DEZEMBRO	42.841,29	599.198,82	4,98%	2.133,50
TOTAL				27.833,27

Fonte: Elaborado pelo Autor

A segunda opção é pelo LUCRO PRESUMIDO, que incide a tributação do PIS, COFINS, sobre o faturamento mensal da Atividade de Criação de Gado de Corte e CSLL e IRPJ como base de cálculo na presunção do Lucro Presumido sobre o faturamento trimestral das duas atividades, tendo a atividade de Comercialização de Soja o valor anual de R\$ 583.820,81; atividade de Criação de Gado de Corte o valor anual de R\$ 11.600,00, conforme demonstra no quadro 1.

Para encontrar o valor do PIS, calcula-se sobre alíquota base de 0,65% multiplicando sobre o faturamento mensal; o COFINS pela alíquota base de 3,0%, aplicada também sobre o faturamento mensal.

O IRPJ é calculado com base no faturamento trimestral, multiplicando-se pela presunção de 8%, encontrando-se assim, a base de cálculo, após aplica-se a alíquota de 15%, não calculando adicional de 10% sobre o valor que excede. Para o cálculo de CSLL, foi feito pela presunção de 12% sobre o faturamento trimestral, chegando-se à base de cálculo, então aplicou-se a alíquota de 9%, de acordo com o quadro 4.

Tendo como exemplo o Primeiro Trimestre de 2015, com o faturamento total de R\$ 95.382,53, para o cálculo do recolhimento do PIS, se multiplica o valor do faturamento da atividade de Criação de Gado de Corte, de R\$ 1.600,00 pela alíquota base de 0,65%, chegou-se ao valor a recolher de R\$ 10,40, logo para saber o valor do COFINS foi multiplicando-se pela alíquota base de 3,0% tendo o valor a recolher de R\$ 48,00.

Já para o IRPJ, multiplica-se pela presunção de 8%, multiplicando o resultado novamente pela alíquota de 15%, chegou-se ao valor a recolher de R\$ 1.144,59 a pagar. Para o valor de CSLL foi usado a presunção de 12%, multiplicando novamente pela alíquota de 9%, chegou-se ao valor a recolher de R\$ 1.030,13, conforme ilustra o quadro 4.

Quadro 4 – Opção tributária pelo lucro presumido.

1º TRIMESTRE									
	VALOR R\$	PIS	%	COFINS	%	CSLL	%	IRPJ	%
COMERCIALIZAÇÃO SOJA	R\$ 93.782,53					R\$ 1.012,85	1,08%	R\$ 1.125,39	1,20%
CRIAÇÃO GADO DE CORTE	R\$ 1.600,00	R\$ 10,40	0,65%	R\$ 48,00	3,00%	R\$ 17,28	1,08%	R\$ 19,20	1,20%
VL. TOTAL	R\$ 95.382,53								
SALDO A PAGAR		R\$ 10,40		R\$ 48,00		R\$ 1.030,13		R\$ 1.144,59	
2º TRIMESTRE									
	VALOR R\$	PIS	%	COFINS	%	CSLL	%	IRPJ	%
COMERCIALIZAÇÃO SOJA	R\$ 108.308,62					R\$ 1.169,73	1,08%	R\$ 1.299,70	1,20%
CRIAÇÃO GADO DE CORTE	R\$ 1.000,00	R\$ 6,50	0,65%	R\$ 30,00	3,00%	R\$ 10,80	1,08%	R\$ 12,00	1,20%
VL. TOTAL	R\$ 109.308,62								
SALDO A PAGAR		R\$ 6,50		R\$ 30,00		R\$ 1.180,53		R\$ 1.311,70	
3º TRIMESTRE									
	VALOR R\$	PIS	%	COFINS	%	CSLL	%	IRPJ	%
COMERCIALIZAÇÃO SOJA	R\$ 212.043,17					R\$ 2.290,07	1,08%	R\$ 2.544,52	1,20%
CRIAÇÃO GADO DE CORTE	R\$ 4.000,00	R\$ 26,00	0,65%	R\$ 120,00	3,00%	R\$ 43,20	1,08%	R\$ 48,00	1,20%
VL. TOTAL	R\$ 216.043,17						Adic. 10%	R\$ -	
SALDO A PAGAR		R\$ 26,00		R\$ 120,00		R\$ 2.333,27		R\$ 2.592,52	
4º TRIMESTRE									
	VALOR R\$	PIS	%	COFINS	%	CSLL	%	IRPJ	%
COMERCIALIZAÇÃO SOJA	R\$ 169.692,49					R\$ 1.832,68	1,08%	R\$ 2.036,31	1,20%
CRIAÇÃO GADO DE CORTE	R\$ 5.000,00	R\$ 32,50	0,65%	R\$ 150,00	3,00%	R\$ 54,00	1,08%	R\$ 60,00	1,20%
VL. TOTAL	R\$ 174.692,49						Adic. 10%	R\$ -	
SALDO A PAGAR		R\$ 32,50		R\$ 150,00		R\$ 1.886,68		R\$ 2.096,31	

Fonte: Elaborado pelo Autor

De acordo com o resumo dos cálculos, apresentados no quadro 5, no final do período o mesmo teria o valor a recolher de R\$13.999,13. Uma vez que não foi gerado o adicional do IR nos quatro trimestres, pois em nenhum deles excedeu os R\$60.000,00 sobre a base de cálculo do IRPJ.

Quadro 5 – Resumo dos valores à recolher na opção Lucro Presumido.

	PIS	COFINS	CSLL	IRPJ
1º TRIMESTRE 2015	10,40	48,00	1.030,13	1.144,59
2º TRIMESTRE 2015	6,50	30,00	1.180,53	1.311,70
3º TRIMESTRE 2015	26,00	120,00	2.333,27	2.592,52
4º TRIMESTRE 2015	32,50	150,00	1.886,68	2.096,31
SUB TOTAL	75,40	348,00	6.430,61	7.145,12
TOTAL ANUAL			13.999,13	

Fonte: Elaborado pelo Autor

Já para a simulação com base no lucro real, é necessário levar em conta que há incidência de PIS e COFINS sobre faturamento do período na atividade de Criação de Gado de Corte e CSLL e IRPJ com base no lucro líquido do período anual.

Para demonstração do cálculo do lucro real é necessário apurar o valor do lucro bruto que é de R\$ 595.420,81 (todas as receitas obtidas no período), descontando o valor recolhido no período relativo ao PIS R\$ 75,40 e COFINS R\$ 348,00, chegando à Receita Líquida de R\$

594.997,41; logo descontam-se as despesas Dedutíveis (despesas pagas ou incorridas para a realização das atividades) R\$ 447.248,69, chegando ao lucro líquido do período (antes do IRPJ) o valor de R\$ 147.748,72. Para calcular o valor de CSLL multiplica-se pela presunção de 9%, chegando ao valor de R\$ 13.297,38. Para o cálculo do IRPJ, multiplica-se pela presunção de 15%, chegando ao valor de R\$ 22.162,31, com o desconto de IRPJ e CSLL do lucro líquido chega ao valor de R\$ 112.289,03.

Conforme o quadro 6, no final do período o mesmo teria com o somatório dos tributos (PIS, COFINS, CSLL e IRPJ) o valor a recolher de R\$ 35.883,09, uma vez que não foi gerado o adicional do IR no ano, pois não excedeu os R\$240.000,00 sobre a base de cálculo do IRPJ.

Quadro 6 – Opção tributária pelo Lucro Real.

LUCRO REAL	
Receita Bruta (Anual)	595.420,81
ICMS sobre Vendas 18%	R\$ 0,00
ICMS: Crédito sobre Compras 7%	R\$ 0,00
PIS de 0,65%	R\$ 75,40
Cofins de 3%	R\$ 348,00
Receita Líquida	R\$ 594.997,41
Custo da mercadoria vendida	447.248,69
Lucro Líquido	R\$ 147.748,72
CSLL de 9%	R\$ 13.297,38
LALUR	
IR de 15%	R\$ 22.162,31
	R\$ 112.289,03
Adicional de IR se > 20 mil reais 10%	R\$ 0,00
Lucro Real	R\$ 112.289,03
Carga Tributaria Lucro Real	35.883,09

Fonte: Elaborado pelo Autor

4.2 Propriedade 2 (Médio Porte)

A segunda propriedade a ser demonstrada é considerada de médio porte (450 hectares), com sua receita anual corresponde o valor de R\$ 2.966.224,31 e a despesa anual no valor de R\$ 2.693.653,18. Demonstrado no quadro 7, sendo a sua atividade principal a comercialização de soja, e a secundária, a criação de gado de corte.

Quadro 7 – Resultado da empresa no ano de 2015.

MESES	ATIVIDADES		DESPESAS (R\$)
	COMERCIO (R\$)	ENGORDA DE GADO (R\$)	
JANEIRO /2015	95.678,21	0,00	110.672,28
FEVEREIRO /2015	0,00	0,00	222.062,56
MARÇO /2015	65.185,44	0,00	149.510,65
ABRIL /2015	166.393,08	0,00	158.922,51
MAIO /2015	221.272,62	35.699,98	455.569,28
JUNHO /2015	160.241,02	0,00	328.037,36
JULHO /2015	404,00	267.711,22	44.025,28
AGOSTO /2015	58.998,58	473.722,14	85.264,48
SETEMBRO /2015	400.002,43	0,00	178.453,82
OUTUBRO /2015	0,00	0,00	797.592,68
NOVEMBRO /2015	920,00	0,00	20.587,19
DEZEMBRO /2015	1.019.995,59	0,00	142.955,09
SUB TOTAL	2.189.090,97	777.133,34	
TOTAL	2.966.224,31		2.693.653,18

Fonte: Elaborado pelo Autor

Em seguida, foi elaborada a simulação da análise para a adequação na opção do SIMPLES NACIONAL, sendo que as duas atividades praticadas pela propriedade não diferem a forma de aplicação da tabela de alíquotas para o cálculo com base na receita bruta do mês, aplicando-se sobre ela, a alíquota demonstrada no quadro 2, obtendo-se então o valor devido.

No mês de Janeiro de 2015, o faturamento apurado dos últimos 12 (doze) meses totalizou R\$ 2.037.240,42 a receita bruta do mês correspondente R\$ 95.678,21, aplica-se a alíquota de 6,63%, apura-se o valor de R\$ 6.343,47 a recolher na referida competência, demonstrado no quadro 7.

Utilizando-se este mesmo procedimento nas demais competências, considerando-se as respectivas receitas e alíquotas, apurou-se o total a recolher ao ano calendário de 2015 o valor de R\$ 200.536.63, demonstrado no quadro 8.

Quadro 8 - Cálculo com opção do Simples Nacional.

2015	FATU. MENS.	FATU. ANUAL	ALÍQUOTA	TOTAL IMPOSTO
JANEIRO	95.678,21	2.037.240,42	6,63%	6.343,47
FEVEREIRO	0,00	2.046.859,19	6,63%	0,00
MARÇO	65.185,44	2.046.722,39	6,63%	4.321,79
ABRIL	166.393,08	1.990.784,83	6,63%	11.031,86
MAIO	256.972,60	2.124.177,91	6,63%	17.037,28
JUNHO	160.241,02	2.184.667,20	6,68%	10.704,10
JULHO	268.115,22	2.344.908,22	6,75%	18.097,78
AGOSTO	532.720,72	2.613.023,44	6,81%	36.278,28
SETEMBRO	400.002,43	2.877.666,42	7,41%	29.640,18
OUTUBRO	0,00	2.972.574,39	7,47%	0,00
NOVEMBRO	920,00	2.772.570,70	7,41%	68,17
DEZEMBRO	1.019.995,59	1.947.213,66	6,57%	67.013,71
TOTAL				200.536,63

Fonte: Elaborado pelo Autor

A segunda opção da propriedade é pelo LUCRO PRESUMIDO, que incide a tributação do PIS, COFINS, sobre o faturamento mensal da Atividade de Criação de Gado de Corte e CSLL e IRPJ como base de cálculo na presunção do Lucro Presumido sobre o faturamento trimestral das duas atividades, tendo a atividade de Comercialização de Soja o valor anual de R\$ 2.189.090,97; atividade de Criação de Gado de Corte o valor anual de R\$ 777.133,34, conforme demonstra no quadro 7.

Tendo como exemplo o Segundo Trimestre de 2015, com o faturamento total de R\$ 583.606,70, para o cálculo do recolhimento do PIS, se multiplica o valor do faturamento da atividade de Criação de Gado de Corte, de R\$ 35.699,98 pela alíquota base de 0,65%, chegou-se ao valor a recolher de R\$ 232,05, logo para saber o valor do COFINS foi multiplicando-se pela alíquota base de 3,0% tendo o valor a recolher de R\$ 1.071,00.

Já para o cálculo do IRPJ, multiplica-se o faturamento total pela presunção de 8%, multiplicando novamente pela alíquota de 15%, chegou-se ao valor a recolher de R\$ 7.003,28 a pagar. Para o valor de CSLL foi usado a presunção de 12%, multiplicando novamente pela alíquota de 9%, chegou-se ao valor a recolher de R\$ 6.302,95, conforme ilustra o quadro 9.

Quadro 9 - Opção tributária pelo lucro presumido.

1º TRIMESTRE									
	VALOR R\$	PIS	%	COFINS	%	CSLL	%	IRPJ	%
COMERCIALIZAÇÃO SOJA	R\$ 160.863,65					R\$ 1.737,33	1,08%	R\$ 1.930,36	1,20%
CRIAÇÃO GADO DE CORTE	R\$ -	R\$ -	0,65%	R\$ -	3,00%	R\$ -	1,08%	R\$ -	1,20%
VL. TOTAL	R\$ 160.863,65								
SALDO A PAGAR		R\$ -		R\$ -		R\$ 1.737,33		R\$ 1.930,36	
2º TRIMESTRE									
	VALOR R\$	PIS	%	COFINS	%	CSLL	%	IRPJ	%
COMERCIALIZAÇÃO SOJA	R\$ 547.906,72					R\$ 5.917,39	1,08%	R\$ 6.574,88	1,20%
CRIAÇÃO GADO DE CORTE	R\$ 35.699,98	R\$ 232,05	0,65%	R\$ 1.071,00	3,00%	R\$ 385,56	1,08%	R\$ 428,40	1,20%
VL. TOTAL	R\$ 583.606,70								
SALDO A PAGAR		R\$ 232,05		R\$ 1.071,00		R\$ 6.302,95		R\$ 7.003,28	
3º TRIMESTRE									
	VALOR R\$	PIS	%	COFINS	%	CSLL	%	IRPJ	%
COMERCIALIZAÇÃO SOJA	R\$ 459.405,01					R\$ 4.961,57	1,08%	R\$ 5.512,86	1,20%
CRIAÇÃO GADO DE CORTE	R\$ 741.433,36	R\$ 4.819,32	0,65%	R\$ 22.243,00	3,00%	R\$ 8.007,48	1,08%	R\$ 8.897,20	1,20%
VL. TOTAL	R\$ 1.200.838,37							R\$ 14.410,06	
							Adic. 10%	R\$ 3.606,71	
SALDO A PAGAR		R\$ 4.819,32		R\$ 22.243,00		R\$ 12.969,05		R\$ 18.016,77	
4º TRIMESTRE									
	VALOR R\$	PIS	%	COFINS	%	CSLL	%	IRPJ	%
COMERCIALIZAÇÃO SOJA	R\$ 1.020.915,59					R\$ 11.025,89	1,08%	R\$ 12.250,99	1,20%
CRIAÇÃO GADO DE CORTE	R\$ -	R\$ -	0,65%	R\$ -	3,00%	R\$ -	1,08%	R\$ -	1,20%
VL. TOTAL	R\$ 1.020.915,59								
							Adic. 10%	R\$ 2.167,32	
SALDO A PAGAR		R\$ -		R\$ -		R\$ 11.025,89		R\$ 14.418,31	

Fonte: Elaborado pelo Autor

No terceiro e quarto trimestre foi gerado o adicional do IR, pois excedeu os R\$60.000,00 sobre a base de cálculo do IRPJ, demonstrado no quadro 10.

Quadro 10 – Calculo do adicional de IRPJ Lucro Presumido.

3º TRIMESTRE 2015	TOTAL	%	B. CALCULO
FATURAMENTO	R\$ 1.200.838,37	8,00%	R\$ 96.067,07
LIMITE A SER EXCEDIDO			R\$ 60.000,00
EXCEDENTE			R\$ 36.067,07
ADICIONAL	10%		3.606,71
4º TRIMESTRE 2015	TOTAL	%	B. CALCULO
FATURAMENTO	R\$ 1.020.915,59	8,00%	R\$ 81.673,25
LIMITE A SER EXCEDIDO			R\$ 60.000,00
EXCEDENTE			R\$ 21.673,25
ADICIONAL	10%		2.167,32

Fonte: Elaborado pelo Autor

De acordo com o resumo dos cálculos, apresentados no quadro 11, no final do período o mesmo teria o valor a recolher de R\$101.769,31.

Quadro 11 – Resumo dos valores à recolher na opção Lucro Presumido.

	PIS	COFINS	CSLL	IRPJ
1º TRIMESTRE 2015	R\$ -	R\$ -	R\$ 1.737,33	R\$ 1.930,36
2º TRIMESTRE 2015	R\$ 232,05	R\$ 1.071,00	R\$ 6.302,95	R\$ 7.003,28
3º TRIMESTRE 2015	R\$ 4.819,32	R\$ 22.243,00	R\$ 12.969,05	R\$ 18.016,77
4º TRIMESTRE 2015	R\$ -	R\$ -	R\$ 11.025,89	R\$ 14.418,31
SUB TOTAL	R\$ 5.051,37	R\$ 23.314,00	R\$ 32.035,22	R\$ 41.368,72
TOTAL ANUAL				R\$ 101.769,31

Fonte: Elaborado pelo Autor

Para demonstração do cálculo do lucro real é necessário apurar o valor do lucro bruto que é de R\$ 2.966.224,31 (todas as receitas obtidas no período), descontando o valor recolhido no período relativo ao PIS R\$ 5.051,37 e COFINS R\$ 23.314,00, chegando à Receita Líquida de R\$ 2.937.858,94; logo se descontam as despesas Dedutíveis (despesas pagas ou incorridas para a realização das atividades) R\$ 2.693.653,18, chegando ao lucro líquido do período (antes do IRPJ) o valor de R\$ 244.205,76. Para calcular o valor de CSLL multiplica-se pela presunção de 9%, chegando ao valor de R\$ 21.978,52. Para o cálculo do IRPJ, multiplica-se pela presunção de 15%, chegando ao valor de R\$ 36.630,86, com o desconto de IRPJ e CSLL do lucro líquido chega ao valor de R\$ 185.596,38.

Conforme o quadro 12, no final do período o mesmo teria o valor a recolher de R\$ 86.974,75, uma vez que não foi gerado o adicional do IR no ano, pois não excedeu os R\$240.000,00 sobre a base de cálculo do IRPJ.

Quadro 12 – Opção tributária pelo Lucro Real.

LUCRO REAL	
Receita Bruta (ANUAL)	2.966.224,31
ICMS sobre Vendas 18%	R\$ 0,00
ICMS: Crédito sobre Compras 7%	R\$ 0,00
PIS de 0,65%	R\$ 5.051,37
Cofins de 3%	R\$ 23.314,00
Receita Líquida	R\$ 2.937.858,94
Despesas Dedutíveis	2.693.653,18
Lucro Líquido	R\$ 244.205,76
CSLL de 9%	R\$ 21.978,52
LALUR	
IR de 15%	R\$ 36.630,86
	R\$ 185.596,38
Adicional de IR se > 20 mil reais 10%	R\$ 0,00
Lucro Real	R\$ 185.596,38
Carga Tributaria Lucro Real	R\$ 86.974,75

Fonte: Elaborado pelo Autor

4.3 Propriedade 3 (Grande Porte)

A última propriedade a ser demonstrada é considerada de grande porte (2200 hectares), pois já não se enquadra na modalidade do SIMPLES NACIONAL por ultrapassar o limite estabelecido, com sua receita anual corresponde o valor de R\$ 9.428.918,90 e a despesa anual no valor de R\$ 5.955.132,44, demonstrado no quadro 13, sendo a sua atividade principal a comercialização de soja, e a secundária, a criação de gado de corte.

Quadro 13 – Resultado da empresa no ano de 2015.

MESES	ATIVIDADES		DESPESAS (R\$)
	COMERCIO (R\$)	GADO DE CORTE (R\$)	
JANEIRO /2015	481.447,63		52.881,60
FEVEREIRO /2015	166.284,96		101.861,57
MARÇO /2015	778.112,07		978.776,14
ABRIL /2015	251.842,33	9.470,00	234.758,81
MAIO /2015	1.163.395,37	9.600,00	456.739,20
JUNHO /2015	1.460.765,08		676.431,76
JULHO /2015	640.310,54	856.138,99	280.603,27
AGOSTO /2015	702.691,38	498.203,72	562.937,74
SETEMBRO /2015	760.227,57	427.632,87	990.395,68
OUTUBRO /2015	718.153,85	249.690,87	1.009.332,98
NOVEMBRO /2015	40.005,40	28.000,00	343.470,75
DEZEMBRO /2015	186.946,27	0,00	266.942,94
SUB TOTAL	7.350.182,45	2.078.736,45	
TOTAL	9.428.918,90		5.955.132,44

Fonte: Elaborado pelo Autor

Um das opções da propriedade é pelo LUCRO PRESUMIDO, que incide a tributação do PIS, COFINS, sobre o faturamento mensal da Atividade de Criação de Gado de Corte e CSLL e IRPJ como base de cálculo na presunção do Lucro Presumido sobre o faturamento trimestral das duas atividades, tendo a atividade de Comercialização de Soja o valor anual de R\$ 7.350.182,45; atividade de Criação de Gado de Corte o valor anual de R\$ 2.078.736,45, conforme demonstra no quadro 13.

Tendo como exemplo o Segundo Trimestre de 2015, com o faturamento total de R\$ 2.895.072,78, para o cálculo do recolhimento do PIS, se multiplica o valor do faturamento da atividade de Criação de Gado de Corte, de R\$ 19.070,00 pela alíquota base de 0,65%, chegou-se ao valor a recolher de R\$ 123,96, logo para saber o valor do COFINS foi multiplicando-se pela alíquota base de 3,0% tendo o valor a recolher de R\$ 572,10.

Já para o IRPJ, multiplica-se pela presunção de 8%, multiplicando novamente pela alíquota de 15%, chegou-se ao valor a recolher de R\$ 34.740,87. Para o valor de CSLL foi usado a presunção de 12%, multiplicando novamente pela alíquota de 9%, chegou-se ao valor a recolher de R\$ 31.2669,79, conforme ilustrado no quadro 14.

Quadro 14 - Opção tributária pelo lucro presumido.

1º TRIMESTRE									
	VALOR R\$	PIS	%	COFINS	%	CSLL	%	IRPJ	%
COMERCIO	R\$ 1.425.844,66					R\$ 15.399,12	1,08%	R\$ 17.110,14	1,20%
GADO DE CORTE	R\$ -	R\$ -	0,65%	R\$ -	3,00%	R\$ -	1,08%	R\$ -	1,20%
VL. TOTAL	R\$ 1.425.844,66								
							Adic. 10%	R\$ 5.406,76	
SALDO A PAGAR		R\$ -		R\$ -		R\$ 15.399,12		R\$ 22.516,90	
2º TRIMESTRE									
	VALOR R\$	PIS	%	COFINS	%	CSLL	%	IRPJ	%
COMERCIO	R\$ 2.876.002,78					R\$ 31.060,83	1,08%	R\$ 34.512,03	1,20%
GADO DE CORTE	R\$ 19.070,00	R\$ 123,96	0,65%	R\$ 572,10	3,00%	R\$ 205,96	1,08%	R\$ 228,84	1,20%
VL. TOTAL	R\$ 2.895.072,78							R\$ 34.740,87	
							Adic. 10%	R\$ 17.160,58	
SALDO A PAGAR		R\$ 123,96		R\$ 572,10		R\$ 31.266,79		R\$ 51.901,45	
3º TRIMESTRE									
	VALOR R\$	PIS	%	COFINS	%	CSLL	%	IRPJ	%
COMERCIO	R\$ 2.103.229,49					R\$ 22.714,88	1,08%	R\$ 25.238,75	1,20%
GADO DE CORTE	R\$ 1.781.975,58	R\$ 11.582,84	0,65%	R\$ 53.459,27	3,00%	R\$ 19.245,34	1,08%	R\$ 21.383,71	1,20%
VL. TOTAL	R\$ 3.885.205,07							R\$ 46.622,46	
							Adic. 10%	R\$ 25.081,64	
SALDO A PAGAR		R\$ 11.582,84		R\$ 53.459,27		R\$ 41.960,21		R\$ 71.704,10	
4º TRIMESTRE									
	VALOR R\$	PIS	%	COFINS	%	CSLL	%	IRPJ	%
COMERCIO	R\$ 945.105,52					R\$ 10.207,14	1,08%	R\$ 11.341,27	1,20%
GADO DE CORTE	R\$ 277.690,87	R\$ 1.804,99	0,65%	R\$ 8.330,73	3,00%	R\$ 2.999,06	1,08%	R\$ 3.332,29	1,20%
VL. TOTAL	R\$ 1.222.796,39							R\$ 14.673,56	
							Adic. 10%	R\$ 3.782,37	
SALDO A PAGAR		R\$ 1.804,99		R\$ 8.330,73		R\$ 13.206,20		R\$ 18.455,93	

Fonte: Elaborado pelo Autor

Em todos os trimestre foi gerado o adicional do IR, pois excedeu os R\$60.000,00 sobre a base de cálculo do IRPJ, demonstrado na tabela 15.

Quadro 15 – Resumo dos valores à recolher na opção Lucro Presumido.

1º TRIMESTRE 2015	TOTAL	%	B. CALCULO
TOTAL	R\$ 1.425.844,66	8,00%	R\$ 114.067,57
LIMITE A SER EXCEDIDO			R\$ 60.000,00
EXCEDENTE			R\$ 54.067,57
ADICIONAL	10%		5.406,76
2º TRIMESTRE 2015	TOTAL	%	B. CALCULO
TOTAL	R\$ 2.895.072,78	8,00%	R\$ 231.605,82
LIMITE A SER EXCEDIDO			R\$ 60.000,00
EXCEDENTE			R\$ 171.605,82
ADICIONAL	10%		17.160,58
3º TRIMESTRE 2015	TOTAL	%	B. CALCULO
TOTAL	R\$ 3.885.205,07	8,00%	R\$ 310.816,41
LIMITE A SER EXCEDIDO			R\$ 60.000,00
EXCEDENTE			R\$ 250.816,41
ADICIONAL	10%		25.081,64
4º TRIMESTRE 2015	TOTAL	%	B. CALCULO
TOTAL	R\$ 1.222.796,39	8,00%	R\$ 97.823,71
LIMITE A SER EXCEDIDO			R\$ 60.000,00
EXCEDENTE			R\$ 37.823,71
ADICIONAL	10%		3.782,37

Fonte: Elaborado pelo Autor

De acordo com o resumo dos cálculos, apresentados no quadro 16, no final do período o mesmo teria o valor a recolher de R\$342.284,58.

Quadro 16 – Resumo dos valores à recolher na opção Lucro Presumido.

	PIS	COFINS	CSLL	IRPJ
1º TRIMESTRE 2015	-	-	15.399,12	22.516,89
2º TRIMESTRE 2015	123,96	572,10	31.266,79	51.901,46
3º TRIMESTRE 2015	11.582,84	53.459,27	41.960,21	71.704,10
4º TRIMESTRE 2015	1.804,99	8.330,73	13.206,20	18.455,93
SUB TOTAL	13.511,79	62.362,09	101.832,32	164.578,38
TOTAL ANUAL	342.284,58			

Fonte: Elaborado pelo Autor

Para o cálculo do lucro real é necessário apurar o valor do lucro bruto que é de R\$ 8.428.918,90 (todas as receitas obtidas no período), descontando o valor recolhido no período relativo ao PIS R\$ 13.511,79 e COFINS R\$ 62.362,09, chegando à Receita líquida de R\$ 8.353.045,02; logo descontam-se as despesas Dedutíveis (despesas pagas ou incorridas para a realização das atividades) R\$ 5.955.132,11, chegando ao lucro líquido do período (antes do IRPJ) o valor de R\$ 2.397.912,91. Para calcular o valor de CSLL multiplica-se pela presunção de 9%, chegando ao valor de R\$ 215.812,16. Para o cálculo do IRPJ, multiplica-se pela presunção de 15%, chegando ao valor de R\$ 359.686,94, com o desconto de IRPJ e CSLL chega ao valor de R\$ 1.822.413,81, foi gerado o adicional do IR no ano, pois excedeu o limite, sobre a base de cálculo do IRPJ, onde desconta desse valor R\$ 240.000,00 encontrando o valor de R\$ 1.582.413,81 multiplicado por 10% onde se encontra o valor do adicional de IRPJ R\$ 158.241,38, demonstrado no quadro 17.

Conforme o quadro 18, no final do período o mesmo teria o valor a recolher de R\$ 809.614,36.

Quadro 17 – Resumo do adicional de IRPJ Lucro Real.

	B. CALCULO
VALOR DEPOIS DO IRPJ	R\$ 1.822.413,81
LIMITE EXCEDIDO	R\$ 240.000,00
EXCEDENTE	R\$ 1.582.413,81
ADICIONAL DE IRPJ	R\$ 158.241,38

Fonte: Elaborado pelo Autor

Quadro 18 – Opção tributária pelo Lucro Real.

LUCRO REAL	
Receita Bruta (Anual)	8.428.918,90
ICMS sobre Vendas 18%	R\$ 0,00
ICMS: Crédito sobre Compras 7%	R\$ 0,00
PIS de 0,65%	R\$ 13.511,79
Cofins de 3%	R\$ 62.362,09
Receita Líquida	R\$ 8.353.045,02
Despesas Dedutíveis	5.955.132,11
Lucro Líquido	R\$ 2.397.912,91
CSLL de 9%	R\$ 215.812,16
LALUR	
IR de 15%	R\$ 359.686,94
	R\$ 1.822.413,81
Adicional de IRPF >240mil reais 10%	R\$ 158.241,38
Lucro Real	R\$ 1.664.172,43
Carga Tributária Lucro Real	R\$ 809.614,36

Fonte: Elaborado pelo Autor

Aqui demonstra-se no quadro 19, as propriedades com os resultados totais finais das 3 opções tributárias, a fim de demonstrar ao leitor claramente as diferenças encontradas.

Quadro 19 – Resultados totais finais das opções tributárias.

Tributos incidentes	Simplex	Lucro Presumido	Lucro Real
Propriedade 1	R\$ 27.833,27	R\$ 13.999,13	R\$ 35.883,09
Propriedade 2	R\$ 200.536,63	R\$ 101.769,31	R\$ 86.974,75
Propriedade 3	Não se enquadra	R\$ 342.284,58	R\$ 809.614,36

Fonte: Elaborado pelo Autor

Percebe-se a importância que a tributação tem para os resultados financeiros, independentemente do porte da empresa, para o público leigo que supõe que o enquadramento pela opção do SIMPLES NACIONAL apresenta-se como uma opção considerada mais fácil e com menor carga tributária de impostos, mas o que acabou-se identificando que em certas escolhas o processo torna-se oneroso.

Neste processo é importante analisar o valor faturamento da propriedade, pois ele torna-se base na tributação, cada uma tem suas adequações e peculiaridades, assim o resultado

encontrado evidencia que a escolha inadequada do critério de tributação pode trazer desvantagens financeiras para a propriedade.

A simulação ora apresentada torna-se uma ferramenta para o auxílio na tomada de decisão, na escolha da tributação nas propriedades. Outro viés que ele proporciona é um facilitador para os profissionais de contabilidade e proprietários rurais, dando um melhor conhecimento sobre essa prática tão importante para os resultados financeiros.

4 Considerações finais

O objetivo deste trabalho foi apontar os impactos da escolha do regime tributário para a atividade rural em três propriedades rurais da região de Pejuçara/RS, simulando o enquadramento tributário em cada uma delas de acordo com a opção do Simples, Lucro Presumido e Lucro Real, simulando os resultados financeiros em cada uma das propriedades.

A análise tributária aplicada é relevante para que os proprietários rurais que ainda apresentam certas dificuldades em compreender esse assunto, para que possam ser instruídos de modo a optar pela forma de tributação que lhes ofereça os melhores resultados.

O resultado da simulação apontou o sistema de tributação pelo Lucro Presumido como o mais vantajoso na propriedade de pequeno porte (Propriedade 1), a análise com a receita bruta de R\$ 595.420,81, anual, que é a situação real da propriedade, gerou uma economia de tributos de R\$13.834,14 em relação a escolha do Simples Nacional e R\$ 21.883,96 em relação ao Lucro Real.

No resultado da propriedade de médio porte (Propriedade 2), apontou o sistema de tributação pelo Lucro Real como o mais vantajoso, a análise com a receita bruta de R\$ 2.966.224,31, anual, que é a situação real da propriedade, gerou uma economia de tributos de R\$14.794,56 em relação a escolha do Lucro Presumido e R\$ 113.561,88 em relação ao Simples Nacional.

Na última propriedade que é considerada de grande porte (Propriedade 3), apontou o sistema de tributação pelo Lucro presumido como o mais vantajoso, a análise com a receita bruta de R\$ 9.428.918,90, anual, que é a situação real da propriedade, gerou uma economia de tributos de R\$ 467.329,78 em relação a escolha do Lucro Real sobre a Opção do Simples não foi feita comparação pois a propriedade ultrapassar o valor máximo para o enquadramento.

Evidenciou-se com o estudo que o Lucro Presumido teve vantagem nas propriedades de pequeno e grande porte, pois a base de cálculo é pelo lucro bruto, diferentemente do lucro real que sua base de cálculo é pelo lucro líquido, a propriedade de médio porte não alcançou uma diferença considerável entre receitas e despesas como as demais, assim a opção do Lucro Real é mais vantajosa. Nota-se que quanto maior o lucro líquido do exercício, a opção pelo lucro presumido é mais vantajosa já que propriedade que tiver menor lucro líquido estará com vantagem em escolher a opção do lucro real.

Este trabalho limitou em fazer um estudo sobre o planejamento tributário na atividade rural com duas atividades principais (produção de grãos e criação de gado de corte), portanto sugere-se para futuras pesquisas incluir outras atividades que possam ter alíquotas diferenciadas, e conseqüentemente outros reflexos financeiros.

Também sugere-se para próximas pesquisas o estudo de custo de implantação da abertura de uma empresa com atividade rural jurídica, passando de pessoas físicas (agricultor) para pessoas jurídicas (empresário rural), demonstrando taxas de abertura, registro e honorários de contadores e advogados, para assim verificar a viabilidade da atividade rural.

Acredita-se que a contribuição efetiva da contabilidade nos procedimentos de registro e acompanhamento nas empresas rurais, independente do porte, demonstra eficácia e a possibilidade de evitar decisões equivocadas.

REFERÊNCIAS

ALVES-MAZZOTTI, A. J.; GEWANDSZNAJDER, F. O método nas ciências naturais e sociais: pesquisa quantitativa e qualitativa. São Paulo: Pioneira, 1998.

BARROS, Aidil de J. Paes; LEHFELD, Neide A. de Souza. Projeto de pesquisa: propostas metodológicas. 2. ed. Petrópolis: Vozes, 1991.

BRASIL. Lei nº 4.504, de 30 de novembro de 1964. Dispõe sobre o Estatuto da Terra, e dá outras providências. Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4504.htm>. Acesso em 01 jun. 2016.

_____. Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998. Dispõe sobre Altera a Legislação Tributária Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718.htm>. Acesso em 01 jun. 2016.

_____. Lei nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Dispõe sobre Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Disponível em: <
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm> acesso em 01 jun. 2016.

_____. Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999. Dispõe sobre Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm. Acesso em 3 jun. 2016.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2002.

CREPALDI, Silvio Aparecido. *Contabilidade gerencial*. Teoria e Prática. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

_____. *Contabilidade rural: uma abordagem decisorial*. São Paulo: Atlas, 2005. _____. *Auditoria contábil: Teoria e prática*. São Paulo: Atlas, 2004.

_____. *Contabilidade rural: uma abordagem decisorial*. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

CALDERELLI, Antonio. *Enciclopédia contábil e comercial brasileira*, 28. ed. São Paulo: CETEC, 2003.

COSTA, Maristela dos Santos; LIBONATI, Jeronymo José; Rodrigues, Raimundo Nonato. Conhecimentos sobre Particularidades da Contabilidade Rural: um estudo exploratório com contadores da região metropolitana de Recife. *Revista Eletrônica ConTexto*, Porto Alegre, v. 4, n. 7, 2º semestre 2004. Disponível em <http://www.ufrgs.br>. Acesso em: 15 maio 2016.

COSTA, Kelly Lima , FERREIRA, Régis Monteiro.. Avaliação da carga tributária de uma empresa com atividade agrícola. *Revista de Administração & Ciências Contábeis*. V.9, n.1. 2015.

DINIZ, Maria Helena. *Curso de direito civil brasileiro, teoria geral do direito Civil*. v. 1, 24. ed. São Paulo: Saraiva, 2007

FABRETTI, Láudio Camargo. *Contabilidade tributária*. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2006

GERHARD, T. E.; SILVEIRA, D. T. *Métodos de pesquisa*. Editora da UFRGS, Porto Alegre. Disponível em: <http://www.ufrgs.br/cursopgdr/downloadsSerie/dera005.pdf>. Acesso em: 06 jun. 2016. 2009.

GIL, A. C. *Como elaborar projetos de pesquisa*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

MARION, José Carlos. *Contabilidade rural: contabilidade agrícola, contabilidade da pecuária; Imposto de Renda pessoa jurídica*. 8. ed. 2. reimp. São Paulo: Atlas, 2006.

MARION, José Carlos. *Contabilidade rural*. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. *Contabilidade tributária*. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

RODRIGUES, A. O. et al. *A nova contabilidade rural*. São Paulo: IOB, 2011.

RFB - Receita Federal do Brasil. Lucro Presumido. 2016. Disponível em:
<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2000/orientacoes/lucropresumido.htm>.
Acesso em: 01 mai 2016.

_____. *Atividade rural*. 2012. Disponível em: <[http:// idg.receita.fazenda.gov.br /orientacao/tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/ecf-escrituracao-contabil-fiscal/perguntas-e-respostas-pessoa-juridica-2015/capitulo-xii-atividade-rural.pdf/view](http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/ecf-escrituracao-contabil-fiscal/perguntas-e-respostas-pessoa-juridica-2015/capitulo-xii-atividade-rural.pdf/view)> Acesso em: 15 mai 2016.

_____. Simples Nacional. 2015. Disponível em: <[http:// www8.receita.fazenda.gov.br/SIMPLESNACIONAL/ResultadoBusca.aspx?busca=Lei%209.317/96](http://www8.receita.fazenda.gov.br/SIMPLESNACIONAL/ResultadoBusca.aspx?busca=Lei%209.317/96)> Acesso em: 20 mai 2016.

_____. Simples Nacional. 2016. Disponível em: <<https://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/perguntas/perguntas.aspx?id=77>> Acesso em: 03 ago 2016.

RIBEIRO, Wagner Martins. *O Imposto de Renda das pessoas jurídicas na atividade rural: lucro presumido /arbitrado x lucro real*. 2007. TCC (Bacharelado no curso de Ciências Contábeis) – Centro Universitário de Patos de Minas - UNIPAM, Patos de Minas (MG), 2007.

SRF – Secretaria da Receita Federal. Lei nº 9.718 de 27 de novembro de 1998. Diário Oficial da União, Poder Executivo, Brasília, DF, 28 nov. 1998. Seção 1.

_____. Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99 (Decreto nº 3.000, de 26 março de 1999). Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. *Diário Oficial da União*, Poder Executivo, Brasília, DF, 29 mar. 1999. Seção 1.

OCTAVIANO, Carolina. Muito além da tecnologia: os impactos da Revolução Verde. *ComCiência* [online]. 2010, n. 120, p. 0-0. ISSN 1519-7654.