

## **PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: OPÇÃO DE REGIME TRIBUTÁRIO QUE PROPORCIONA REDUÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA PARA A ATIVIDADE PECUÁRIA PRATICADA POR PEQUENOS PRODUTORES, NO MUNICÍPIO DE ALTA FLORESTA – MT**

HENNING, Robson<sup>1</sup>  
SILVA, Diego da Costa<sup>2</sup>  
SANTOS, Anderson Junior Sousa dos<sup>3</sup>  
BENIN, Michele Tais<sup>4</sup>  
RIBEIRO, Mariana Emídio Oliveira<sup>5</sup>  
MARTINS, Igor Cesar<sup>6</sup>

### **RESUMO**

Planejamento tributário, podemos conceitua-lo da forma mais singela como sendo uma ferramenta útil, ou seja, ferramenta de trabalho abstrata da qual o profissional da área contábil utiliza com a finalidade de atender as perspectivas: do contribuinte pessoa física e da pessoa jurídica, sendo esses, os contribuintes tem anseio na redução da carga tributária devidas por eles; porém, o profissional para indicar a situação ideal de regime terá este que se balizar no regramento trazido pela legislação, decretos e instruções normativas entre outras. O presente trabalho tem como objetivo verificar a opção de regime tributário que proporciona vantagem pecuniária para atividade pecuária. A metodologia abordada foi a revisão bibliográfica, partindo esta de temas relacionada à contabilidade fiscal, no qual o método nos permite chegar a conclusões universal a partir de preposições particulares. Os resultados foram alcançados por meio da análise das situações aplicada nos regimes: Simples Nacional, Lucro Real, Lucro Presumido e tributação na pessoa física, então, após análise de cada situação estabeleceu como regime tributário ideal através da pessoa física, visto que, este regime tributário apresentou percentual da carga tributária menor para o estudo de caso. Como sabemos a análise de um planejamento tributário é feita analisando-se cada caso em particular considerando as características de cada situação.

**Palavra-chave:** Regime. Redução. Carga. Tributária

### **ABSTRACT**

<sup>1</sup> Discente do Curso de Pós-graduação em Planejamento Tributário da Faculdade de Alta Floresta-FAF.

<sup>2</sup> Discente do Curso de Pós-graduação em Planejamento Tributário da Faculdade de Alta Floresta-FAF.

<sup>3</sup> Discente do Curso de Pós-graduação em Planejamento Tributário da Faculdade de Alta Floresta-FAF.

<sup>4</sup> Docente no Curso de Pós-Graduação em Planejamento Tributário da Faculdade de Alta Floresta-FAF.)

<sup>5</sup> Docente no Curso de Pós-Graduação em Planejamento Tributário da Faculdade de Alta Floresta-FAF.)

<sup>6</sup> Docente no Curso de Pós-Graduação em Planejamento Tributário da Faculdade de Alta Floresta-FAF.

Tax planning can conceptualize it in the simplest form as a useful tool, ie, abstract work tool which professional accounting department uses in order to meet the perspectives: the individual taxpayers and corporations, and these taxpayers have desire to reduce the tax burden payable by them; But the professional to indicate the ideal situation of this regime will have that mark out the regramento brought by the laws, decrees and regulations and other instructions. This study aims to determine the tax treatment option that provides pecuniary advantage for livestock farming. The methodology addresses was the literature review, starting this related topics to tax accounting, in which the method allows us to reach universal conclusions from particular prepositions. The results were achieved through the analysis of situations applied in the schemes: National Simple, Taxable Income, Assumed Income and taxation on individuals, then, after analysis of each situation established as ideal tax system by individuals, since this regime tax, the percent of lower tax burden for the study of casso. As we know the analysis of a tax planning is done by analyzing each particular case considering the characteristics of each situation.

**Keywords:** Regime. Reduction. Charge. Tax

## 1 INTRODUÇÃO

A Contabilidade é uma ciência social que visa contribuir com o registro do patrimônio e está contribuindo há cerca de tempos remotos, desde então vem trazendo consigo atribuições importantíssimas; deixando de ter como finalidade apenas o registro do patrimônio, mais além deste, há como principal objetivo: estudo minucioso do patrimônio.

Desta forma o contador é considerado como um médico da empresa que além de registrar fatos e atos, os analisa, faz sua apresentação e controla o patrimônio com base nas informações extraídas por meio da contabilidade. Para melhor atender os seus usuários a contabilidade no decorrer do tempo foi criando áreas específicas para atender com objetividade seus usuários, como por exemplo: contabilidade comercial, contabilidade pública, contabilidade rural e dentre outras a contabilidade tributária que é a matéria de estudo deste artigo.

A Contabilidade tributária vem se tornando uma das áreas mais promissoras da contabilidade, pois devido a alta carga tributária brasileira o prejuízo ou lucro da empresa pode estar diretamente relacionado com a gestão dos tributos. Planejamento tributário é o primeiro passo a realizar, pois é o estudo que define a qual a melhor forma de tributação para todo um período; não pôr a caso se torna umas das decisões mais importantes que um

empresário pode tomar a respeito de seu empreendimento, às vezes por falta de informações ou mesmo por procrastinar esta decisão é uma das últimas que o empresário toma.

Este fato é verificado principalmente pelos produtores rurais que em muitas vezes não se reconhece como empresários, porém, exercem atividade econômica como qualquer empresário.

Assim o presente estudo tem como objetivo: verificar a opção de regime tributário que proporciona vantagem pecuniária para atividade pecuária, no município de Alta Floresta – MT, não busca elucidar todas as dúvidas relacionadas ao planejamento tributário e sim através da apresentação de estudo de caso na qual definirá uma situação tributária. Este trabalho tem como justificativa: esclarecer aos produtores rurais ou empresariado rural de determinado patamar econômico qual o melhor regime tributário, pois a atividade é preponderante da região, sendo notável as necessidades de estudos que possam dar possibilidade para diminuir a carga tributária e consequentemente aumentar os lucros.

O presente artigo busca responder a seguinte pergunta: qual o melhor regime tributário para um produtor rural com faturamento igual a R\$ 3.030.000,00 (três milhões e trinta mil reais). A primeira hipótese: o produtor rural deverá constituir uma empresa e a segunda hipótese é: caso seja viável constituição de uma empresa deverá o produtor rural enquadrar a mesma no regime tributário lucro presumido.

O foco é demonstrar aos produtores rurais, por meio deste trabalho um estudo de uma situação tributária elaborada pelos autores na qual definirá uma opção de regime tributário mais viável para o pequeno produtor rural.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

Planejamento tributário existe como a finalidade de escolha da opção mais vantajosa dentro da seara de regimes tributários disponíveis no ordenamento jurídico vigente. A escolha de um regime e enquadrá-lo há uma atividade geradora de riqueza, por exemplo: a atividade pecuária, visando à redução da carga tributária antes do fato gerador a qual venha a incorrer determinado contribuinte em relação ao desembolso pecuniário, para a concretização desta hipótese, indispensável é utilização de alternativas válidas e técnicas materializadas no ordenamento, sendo que permite-se a seleção, preferência, do sistema tributário mais vantajoso, ou seja, menos oneroso.

Em vista disso, para auxiliar o agente passivo nesta definição contamos principalmente com meios legais para aplicação de uma situação tributária menos desagradável ao passivo financeiro do produtor rural, conforme descreve:

Anan Jr (2009, p. 122) afirma que, “Ao contribuinte assiste o direito de procurar pagar menos tributos. É legítima a obtenção de economia de tributos mediante planejamento tributário, em regra, anteriores à ocorrência do fato gerador”.

Em sentido comum, a expressão “planejamento tributário” é utilizada para fazer referência a uma atividade ou uma técnica de prospecção de alternativas de redução da carga tributária suportada pelas pessoas e pelas empresas, sempre em consonância com o ordenamento jurídico em vigor. (FILHO, 2009, p.15)

Anan JR (2009, p. 119) “Não existe impeditivo jurídico quanto à economia de tributos. Isso significativa dizer que tanto as pessoas físicas quantos as jurídicas podem escolher livremente o seu modelo tributário compondo seus próprios interesses”.

ACKOFF (1978 citador por (SILVA), 2013, p. 102) O projeto de um estado futuro desejado e de meios efetivos para torná-lo realidade.

Planejar não tem outra finalidade plausível se não for a de obter vantagem, seja esta de qualquer natureza, visão de se sustentar no mercado em que se atua em frente a concorrência, delimitando-se por meio do ordenamento jurídico, no qual este fornece a base legal para se alcançar o que se espera.

[...] o contribuinte analisará, dentro do campo das possibilidades jurídicas, as vantagens e desvantagens de sua opção, promovendo as avaliações de ganhos ou perdas dela decorrentes para ao final alcançar a economia de sua carga tributária desejada. (ANAN JR, 2009. p. 120).

## **2.1 Elisão Fiscal**

As espécies de ordenamentos jurídicos que balizam a elisão fiscal e existem com o fim de arranjar meios hábil e válidos para sustentar a ideia de redução de impostos, seguindo a direção de emaranhado ordens jurídicas, ou seja, a elisão busca, tem como princípio praticar aquilo que não é proibido sem ferir ordenamentos jurídicos que tratam da matéria, as vezes a expressão planejamento e elisão são sinônimas, empregadas com o mesmo propósito de dar expectativa da redução dos tributos intimados pelo Erário, no qual, este tem a competência de concebida pela legislação.

Nas palavras de Filho (2009, p. 6) “A elisão fiscal, segundo a concepção que adotamos é atividade lícita de busca e identificação de alternativas que, observados os marcos da ordem jurídica, levem a uma menor carga tributária”.

Em qualquer atividade seja ela comercial ou industrial, setores como: primário, secundário e terciário, independente da sua estrutura econômica e financeira, necessitará de um estudo antes do fato gerador, para saber em qual regime a atividade irá se aglutinar, com ressalvas é claro a aquelas atividades que em virtude de lei só existe uma opção de regime tributário, o lucro real, por exemplo, citaremos duas: empresas que exerçam atividade de factoring e empresas que executam atividade de banco comercial. “Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas: II - cujas atividades sejam de bancos comerciais (...) empresas de arrendamento mercantil...” (Art. 14, Capítulo III LEI nº 9718).

As leis pátrias nos dizem para não fazer aquilo que está vedado em seu texto, ora, e elas também não falam que temos que escolher em pagar mais impostos, e sim expõem as espécies de regimes tributários no qual teremos que optar, se enquadrar a um dentre eles antes do limiar fato gerador, planejar não é só voltada a economia de imposto e sim tudo um conjunto de condições necessárias a minimizar o ônus tributário sem que este prejudique o desenvolvimento empresarial e fortalece geradora de riquezas no mercado em que atua.

## **2.2 Propósito Negocial**

Para que o planejamento seja transparente no ápice possível a empresa terá que se enquadrar nas leis tributárias, escolher um regime tributário e observar o propósito negocial, a qual este vem ganhando grande destaque nas decisões do Conselhos de contribuinte do Ministério da Fazenda em relação a desconsideração da personalidade jurídica , ou seja, não usar meios artificiais como a simulação para forjar uma situação irreal visando somente a economia de tributos de forma ilegal.

Portanto planejamento tributário também é empregar a uma situação verídica sem ferir o ordenado jurídico, visando à redução pecuniária em benefício por parte do agente passivo e, contudo exercer a sua atividade principal, entre outras palavras, executar a finalidade que está no contrato de nascimento empresarial.

Portanto, análise da licitude de uma operação que conduz à economia tributária, antes de tudo, segundo esta nova visão do planejamento tributário, teria de afastar-se quaisquer das patologias dos negócios jurídicos-simulação, fraude à lei, abuso de direito, abuso de forma, negócio jurídico indireto e, depois, verificar-se a existência de um propósito negocial. (ANAN JR Pedro (coord), 2009, p. 433).

## **2.3 Desconsideração da Personalidade Jurídica**

Conforme o parágrafo único do art. 116 do Código Tributário Nacional (CTN) a autoridade administrativa poderá desconsiderar a personalidade jurídica que utiliza meios não previsto no bojo do ordenamento jurídico com o propósito de dissimular a ocorrência do fato gerador, para lograr benefícios fiscais, utilizando para essa possível situação contornar o surgimento de um fato gerador diferente do que se espera ser legítimo e puramente verídico. Conforme parágrafo único do art. 116 da Lei 5172 diz:

A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.

Porém a lei a referida lei ordinária ainda não foi editada. Ainda existe um projeto de lei no Congresso Nacional aguardando regulamentação, para a edição da referida lei. Até que não venha a público esta lei, a desconsideração da pessoa jurídica praticada pelo Conselho de Contribuintes é interpretada cada caso em particular, com visão na hipótese ocorrência de abuso de direito, simulação e dissimulação.

## 2.4 Regimes Tributários

Os regimes tributários (lucro real, lucro presumido e o simples nacional) são as opções no qual o ordenamento jurídico vigente disponha, oferece, aos contribuintes para a escolha do regime tributário antes do fato gerador da obrigação tributária. A definição, concretização, deste regime, é o resultado de um planejamento tributário, logo, certamente indicará o sistema tal qual obterá menor ônus tributário na atividade geradora de riqueza, que este contribuirá para com os cofres públicos, geralmente o período é coincidente com ano civil. Praticamente as questões que envolvem planejamento têm como umas das finalidades definição da base de cálculo para ir de encontro na apuração do Imposto de Renda (IR) e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL) devidos, obrigados, pelo contribuinte, e, necessárias para o fisco, logo o Erário prevê arrecadação da receita e ao mesmo tempo o financiamento das contas públicas.

Anan Jr, Pedro (coord) (2009, p. 441) “[...] os casos que envolvem o Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro líquido, já que as operações que envolvem planejamento tributário normalmente visam à economia destes dois tributos”.

O lucro real regime de tributação que tem como finalidade a tributação do lucro contábil formado pelos acréscimos e decréscimos ou contas compensáveis para se chegar na base de cálculo do IR e CSLL. Geralmente este regime se aplica a empresas de médio e grande porte, por exemplo as empresas registradas em bolsa de valores. As empresas que faturam, igual ou acima desta cifra, anualmente R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou proporcionais aos meses de atividade, obrigatoriamente terão que adotar este regime e aquelas definidas na Lei 9718/1998.

Podemos observar na conceituação trazida pela Receita Federal:

É a 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, [...].

O lucro presumido é a forma simplório de apuração do IR e CSLL , que tem como base tributável as receitas de vendas da empresa ou prestação de serviços e outras fontes de receita, e sobre estas origens aplicar-se-á o percentual de presunção, conforme a definida na regulamentação, que comporá a base de cálculo e a partir deste ponto tirar por conclusão as alíquotas de cada imposto. Qualquer a atividade poderá optar por este regime, salvo as atividades obrigadas por força de lei, este regime conta com uma faixa limite de faturamento anual entre R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais) até R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais).

Segunda a Receita Federal assim conceitua:

“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”.

O simples nacional é a forma simplificada de apuração dos tributos devidos e é aplicado às empresas que faturam em um ano civil até R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais) ou até de 300.000,00 (trezentos mil reais) por mês, este regime há como vantagem, entre outras, o pagamento dos tributos em uma única guia e geralmente menores alíquotas. Além de ensejar a redução da carga tributária e também visto ser aplicado na maioria das microempresas e empresas de pequeno porte.

Na definição de Rodrigues (2015, p. 603) “O simples nacional foi criado para beneficiar as microempresas e empresas de pequeno porte com objetivo de simplificar o processo burocrático e unificar os pagamentos [...] tributos e contribuições”.

## **2.5 Planejamento Estratégico na Segmentação Rural**

O planejamento na atividade rural vai muito além da questão emblemática de arranjar meios de obter para si a tributação mais adequada, aquele abrange várias vertentes, pôr exemplo: o mercado em que atua. Como qualquer empresário espera que o negócio traga-o, frutos lucrativos de forma oníssona contudo, (porém, não visando somente na economia de tributos, espera-se da empresa um propósito negocial), terá o empresário que se balizar nos mais diversos segmentos do atributo de planejar ou simplesmente: planejamento, afim de auxiliá-lo na tomada de decisões, para isso este contará com profissionais especializados nas áreas: administrativas e contábil.

Conforme destaca Silva (2013, p. 105) “No planejamento estratégico, a atenção é voltada principalmente para a definição dos objetivos genéricos, que nada mais são que os propósitos da empresa, ou seja, o que ela pretende ser ou em que área pretende atuar”.

## **2.6 Pessoa física**

A exploração da atividade rural pode-se dar tanto na forma pessoa física quanto na pessoa jurídica, na pessoa física dependendo do porte de faturamento da atividade produtora e a sua constituição estará dispensada ou obrigada à elaboração da contabilidade em sua plenitude, ou seja, praticar a escrituração regularmente e a legislação dá a opção de contribuinte, pessoa física, tributar parte do seu faturamento.

No Brasil, prevalece a exploração na forma de pessoa física, por ser menos onerosa do que a pessoa jurídica, além de proporcionar mais vantagens de ordem fiscal, principalmente em relação a pequenas atividades. As pessoas físicas tidas como pequeno e médio produtor rural não precisam para fins de Imposto de Renda, fazer escrituração regular em livros contábeis e podem utilizar apenas um livro-caixa e efetuar a escrituração simplificada. (MARION, 2014, p. 29).

“BRASIL. Lei nº 8.023, de 1990. Altera a legislação do imposto de renda. Art. 5º A opção do contribuinte, pessoa física, na composição da base de cálculo, o resultado da atividade rural, quando positivo, limitar-se-á a vinte por cento da receita bruta no ano-base”.

Há de se ter em mente uma análise do que o produtor rural pretende para um período produtivo, dependendo da estrutura produtiva. Se o empresário for de estrutura ínfima terá este um modelo tributário que lhe seja mais favorável por outro lado se for de grande porte tê-la-ia um regime adequado para a sua capacidade de produção, mas, para chegar a esta definição cada situação é diferente uma da outra, o que é concebível é análise de cada situação, ou seja, planejamento tributário.

### **3 MATERIAIS E MÉTODOS**

O desenvolvimento deste trabalho, assim, o adotamos como método indutivo: partindo este da revisão bibliográfica, da literatura relacionada à contabilidade tributária, no qual o método nos permite chegar a conclusões universal a partir de preposições particulares.

Para se chegar à resposta do problema levantado, utilizamos estudo de caso específico de um produtor rural que exerce a atividade pecuária; portanto não se tratando, necessariamente, de um caso concreto de um produtor rural e sim de uma suposição das informações.

As informações como: o porte de faturamento, quantidade de empregados, custos e despesas; sobre cada informação como esta foi aplicado a análise de cada situação de regime tributário, para encontrar a ideal resposta para o problema. A pesquisa terá como campo de atuação no município de Alta Floresta-MT e o tempo de execução deste terá início em 01 de junho com a data término em 20 de setembro de 2016.

### **4 RESULTADOS E DISCUSSÃO**

O presente artigo não busca definir para todos produtores rurais qual é o melhor regime tributário da atividade e sim indicar a opção mais vantajosa para o produtor rural objeto de estudo, mas para elucidar o problema levantado partiu-se como já mencionado anteriormente de um estudo de caso. Portanto os dados expostos a baixo são de um produtor rural semelhante a vários outros que exerce esta atividade na região, porém, deve se enfatizar que deve ser analisados como um caso específico, para outras situações deve se fazer um novo planejamento tributário levando em conta cada particularidade.

Os dados obtidos partiram das informações levantadas do caso referente ao ano de 2015, como segue:

1. Produtor rural que exerce atividade de pecuária; CNAI 0151-2/01, de cria recria e engorda; os animais vendidos são criados na própria fazenda, sendo que são todos vendidos para o Abate. No de 2015 foi vendido 2.754.545,455.
2. A fazenda possui 06 funcionários, sendo 2 vaqueiros, 2 tratorista, 1 cozinheira e 1 funcionário destinado a serviços gerais, cada um ganha em média R\$ 2.500,00 dando um total da folha de pagamento de R\$ 15.000,00 mensais.
3. Para auxilio na atividade operacional a fazenda possui 2 Tratores, um no valor 120.000,00 e outro no valor de 210.000,00. Também tem 130.000,00 em implementos agrícolas depreciáveis a 20% ao ano.
4. A propriedade rural é avaliada em R\$ 6.000.000,00 (seis milhões de reais) e área de 2.500 ha, todos possuindo pastagem para criação de bovinos. O plantel ao todo 4.600 cabeças de gado, sendo 2300 vacas para cria, e o restante novilhas e bois para engorda; 1100 novilhas e 1200 bois respectivamente.
5. A fazenda para manter as atividades operacionais tem gasto diversos, como por exemplo: material de limpeza, combustíveis e energia elétrica dentro outra.
6. Para o desenvolvimento e engorda dos animais há gastos mensais com insumos de produção: com sal mineral, remédios e rações.
7. Para o ano de 2016 é previsto um aumento de 10% no valor das vendas de bovinos, consequentemente a um aumento proporcional nas despesas diversas e com insumos de produção, a folha de pagamento, porém, não tem previsão de sofrer variação pelo fato da fazenda já pagar seus funcionários com salários a acima da média.

Os dados relevantes para o planejamento tributário referente ao ano de 2015 são distribuídos conforme demonstra tabela 1.

**Tabela 1 - Levantamento de dados 2015**

Mês	Venda Bovino	Insumo	Despesas Diversas	Depreciação	Folha
jan/16	R\$ -	R\$ 36.363,64	R\$ 2.272,73	R\$ 7.666,67	R\$ 15.000,00
fev/16	R\$ -	R\$ 32.727,27	R\$ 2.727,27	R\$ 7.666,67	R\$ 15.000,00
mar/16	R\$ 145.454,55	R\$ 37.272,73	R\$ 3.636,36	R\$ 7.666,67	R\$ 15.000,00
abr/16	R\$ -	R\$ 50.909,09	R\$ 2.818,18	R\$ 7.666,67	R\$ 15.000,00
mai/16	R\$ 181.818,18	R\$ 26.363,64	R\$ 3.181,82	R\$ 7.666,67	R\$ 15.000,00
jun/16	R\$ 727.272,73	R\$ 29.090,91	R\$ 3.636,36	R\$ 7.666,67	R\$ 15.000,00
jul/16	R\$ -	R\$ 40.909,09	R\$ 3.545,45	R\$ 7.666,67	R\$ 15.000,00
ago/16	R\$ -	R\$ 37.454,55	R\$ 3.500,00	R\$ 7.666,67	R\$ 15.000,00
set/16	R\$ 318.181,82	R\$ 32.727,27	R\$ 2.636,36	R\$ 7.666,67	R\$ 15.000,00
out/16	R\$ 109.090,91	R\$ 35.963,64	R\$ 2.836,36	R\$ 7.666,67	R\$ 15.000,00
nov/16	R\$ 1.272.727,27	R\$ 36.954,55	R\$ 2.736,36	R\$ 7.666,67	R\$ 15.000,00
dez/16	R\$ -	R\$ 38.181,82	R\$ 6.363,64	R\$ 7.666,67	R\$ 30.000,00
Total	R\$ 2.754.545,45	R\$ 434.918,18	R\$ 39.890,91	R\$ 92.000,00	R\$ 195.000,00

Fonte: elaborado pelo autor conforme dados da pesquisa

Para o ano de 2016 foi considerado um aumento no valor das venda de bovino de 10 % sobre valor do faturamento, por ser necessário considerar a inflação que atividade poderá sofrer para o ando de 2016. Também consideramos aumento proporcional dos insumos e despesas diversas. Para melhor amostragem dos dados para o ano de 2016 pode verificar na tabela 2.

**Tabela 2- Levantamento de dados 2016**

MÊS	Venda Bovino	Isumos	Despesas diversas	Depreciação	Folha
jan/16	R\$ -	R\$ 40.000,00	R\$ 2.500,00	R\$ 7.666,67	R\$ 15.000,00
fev/16	R\$ -	R\$ 36.000,00	R\$ 3.000,00	R\$ 7.666,67	R\$ 15.000,00
mar/16	R\$ 160.000,00	R\$ 41.000,00	R\$ 4.000,00	R\$ 7.666,67	R\$ 15.000,00
abr/16	R\$ -	R\$ 56.000,00	R\$ 3.100,00	R\$ 7.666,67	R\$ 15.000,00
mai/16	R\$ 200.000,00	R\$ 29.000,00	R\$ 3.500,00	R\$ 7.666,67	R\$ 15.000,00
jun/16	R\$ 800.000,00	R\$ 32.000,00	R\$ 4.000,00	R\$ 7.666,67	R\$ 15.000,00
jul/16	R\$ -	R\$ 45.000,00	R\$ 3.900,00	R\$ 7.666,67	R\$ 15.000,00
ago/16	R\$ -	R\$ 41.200,00	R\$ 3.850,00	R\$ 7.666,67	R\$ 15.000,00
set/16	R\$ 350.000,00	R\$ 36.000,00	R\$ 2.900,00	R\$ 7.666,67	R\$ 15.000,00
out/16	R\$ 120.000,00	R\$ 39.560,00	R\$ 3.120,00	R\$ 7.666,67	R\$ 15.000,00
nov/16	R\$ 1.400.000,00	R\$ 40.650,00	R\$ 3.010,00	R\$ 7.666,67	R\$ 15.000,00
dez/16	R\$ -	R\$ 42.000,00	R\$ 7.000,00	R\$ 7.666,67	R\$ 30.000,00
	R\$ 3.030.000,00	R\$ 478.410,00	R\$ 43.880,00	R\$ 92.000,00	R\$ 195.000,00

Fonte: elaborado pelo autor conforme dados da pesquisa

Para saber qual melhor regime tributário analisou-se todas as opções possíveis para o caso em questão, logo, foi feito uma abordagem nos quatro regimes tributário possível para enquadrar o produtor rural, sendo analisado primeiramente a tributação na pessoa física, que se trata da forma de tributação que se encontrava o produtor rural. Como exposto o presente estudo analisa a possibilidade de constituir uma pessoa jurídica e assim foi feito uma análise

nos três regimes tributários possíveis para uma empresa; Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real.

#### **4.1 Pessoa Física**

O produtor rural em questão tinha uma tributação feita com base no seu lucro, tributado assim pelo imposto de renda, conforme descreve a seção VII do Decreto 3000, de 26 março de 1999, Foi realizado a apuração neste regime para a projeção realizada para o ano de 2016. De acordo com a Lei 8.023 de 1990 é facultado ao contribuinte tributar seu faturamento no percentual de 20% , compondo ,dessa forma, a presunção da base de cálculo.

“BRASIL. Lei nº 8.023, de 1990. Altera a legislação do imposto de renda. Art. 5º A opção do contribuinte, pessoa física, na composição da base de cálculo, o resultado da atividade rural, quando positivo, limitar-se-á a vinte por cento da receita bruta no ano-base”.

Analisando os dados do planejamento tributário verificou-se que o produtor rural não tinha despesas superiores a 80% do valor da receita bruta, por tanto, verificou-se que era melhor opção fazer o planejamento levando em conta a dedução dos 80 % despesas previsto na lei. A tabela 3 nos demonstra de forma simplificada o cálculo realizado do programa do imposto de renda.

Como o produtor rural tem funcionários registrados é necessário o recolhimento do INSS do empregador e do empregado, porém, torna-se relevante para o planejamento tributário apenas o INSS do empregador, pelo fato do INSS do empregado não sofrer alteração nos outros regimes tributários, já contribuição patronal tem variação nas outras formas de tributação, assim é relevante a sua análise. Para atividade pecuária de acordo com a legislação o empregador deve recolher 2,7 % do faturamento conforme estabelece a legislação trabalhista lei 8.212, a contribuição patronal pode ser observada na tabela 3.

Sendo necessário um comparativo com as outras formas de tributação e considerado a alíquota efetiva de cada hipótese estudada, obtida da seguinte forma; valor total dos tributos dividido pelo faturamento 2016. A alíquota efetiva que produtor rural pagaria sobre o faturamento de 2016 é de 5,18%, ou seja, tendo um faturamento de 3.030.000,00 em 2016 5,18% corresponde a tributos. Para comparação com as outras formas de tributação aquela alíquota efetiva será um fator de comparação. Para Marion a tributação na pessoa física para pequenos e médios produtores ser menos onerosa.

No Brasil, prevalece a exploração na forma de pessoa física, por ser menos onerosa do que a pessoa jurídica, além de proporcionar mais vantagens de ordem fiscal, principalmente em relação a pequenas atividades. As pessoas físicas tidas como pequeno e médio produtor rural não precisam para fins de Imposto de Renda, fazer escrituração regular em livros contábeis e podem utilizar apenas um livro-caixa e efetuar a escrituração simplificada. (MARION, 2014, p. 29).

**Tabela 03: Pessoa Física (IRPF)**

IRPF	Valor	Mês	CPP
Faturamento 2016	R\$ 3.030.000,00	jan/16	R\$ 405,00
Margem de lucro 20%:	R\$ 606.000,00	fev/16	R\$ 405,00
Desconto simplificado	R\$ 16.754,34	mar/16	R\$ 405,00
Base Calculo	R\$ 589.245,66	abr/16	R\$ 405,00
alíquota do IR	27,50%	mai/16	R\$ 405,00
IRPF	R\$ 162.042,56	jun/16	R\$ 405,00
Dedução faixas menores	-R\$ 10.302,71	jul/16	R\$ 405,00
Total do IRPF	R\$ 151.739,85	ago/16	R\$ 405,00
		set/16	R\$ 405,00
IR + folha	R\$ 157.004,85	out/16	R\$ 405,00
		nov/16	R\$ 405,00
Aliquota efetiva dos tributos:	R\$ 5,18	dez/16	R\$ 810,00
		Total CPP	R\$ 5.265,00

Fonte: elaborado pelo autor conforme dados da pesquisa

## 4.2 Lucro Presumido

Análise da tabela 4 sobre estes dados aplicamos o regime fiscal da presunção. Para apuração trimestral do IR e da CSLL utilizamos os percentuais de presunção (conforme consta no Decreto 3000 de 1999 no art. 518, já em relação à base da CSLL quem traz é a Lei 10684 art. 22) de calculo sendo 8% (oito por cento) para aquele e 12% (doze por cento) para este, e sobre a base encontrada aplicamos a alíquota de cada tributo a qual é 15% (quinze por cento) atribuído ao IR e 9% (nove por cento) a CSLL. Alíquota do IR e do adicional é regulamentada conforme o Decreto 3000 de 1999, nos artigos 541e 542, já CSLL é regulamentada pela lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988.

Por força da Lei 12058 de 2009 em seu art. 32, inciso I está suspensa a incidência da PIS/PASEP e da COFINS sobre a venda de animais para pessoas jurídicas que produzam mercadorias, por exemplo: carnes bovinas.

Em relação ao imposto de competência estadual ICMS (Imposto sobre circulação de mercadorias e serviços), a operação de venda de animais bovina em pé para industrialização ocorrerá o diferimento, conforme traz o Regulamento do ICMS de 2014 no anexo VII, capítulo III art. 13, inciso III.

O IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados) não sofre incidência, ou seja, alíquota zero em conformidade tabela Tipi anexo do Decreto nº 8.544de 2015.

A contribuição da empresa para com a Seguridade social foi regrada conforme a Lei 8.212 de 1991, no art.22<sup>a</sup> e com base na Instrução normativa 971 de 2009 da Receita Federal, anexo I. Segundo possui alíquotas menores para a pessoa jurídica que exerce a atividade rural ou se dedique a atividade rural. O estudo tributário no lucro presumido resultou em uma alíquota efetiva de 5,57%.

Tabela 04 -Lucro Presumido

Tributos	IRPJ	Acional IRPJ	CSLL	PIS	CONFINS	ICMS	IPI	CPP	Total
jan/16				R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 405,00	R\$ 405,00
fev/16				R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 405,00	R\$ 405,00
mar/16	R\$ 1.920,00	R\$ 0,00	R\$ 1.728,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 4.965,00	R\$ 8.613,00
abr/16				R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 405,00	R\$ 405,00
mai/16				R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 6.105,00	R\$ 6.105,00
jun/16	R\$ 12.000,00	R\$ 2.000,00	R\$ 10.800,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 23.205,00	R\$ 48.005,00
jul/16				R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 405,00	R\$ 405,00
ago/16				R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 405,00	R\$ 405,00
set/16	R\$ 4.200,00	R\$ 0,00	R\$ 3.780,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 10.380,00	R\$ 18.360,00
out/16				R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 3.825,00	R\$ 3.825,00
nov/16				R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 40.305,00	R\$ 40.305,00
dez/16	R\$ 18.240,00	R\$ 6.160,00	R\$ 16.416,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 810,00	R\$ 41.626,00
Total	R\$ 36.360,00	R\$ 8.160,00	R\$ 32.724,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 91.620,00	R\$ 168.864,00

Fonte: elaborado pelo autor conforme dados da pesquisa

## 4.2 Simples Nacional

Com a edição da Lei Complementar 123 de 2006 a qual em seu texto menciona que: as empresas de pequeno porte e as microempresas será dispensado tratamento diferenciado e favorecido em relação tributação e dentre outras vantagens. A análise da situação da tabela acima, com regime de tributação com base no Simples Nacional se deu com a utilização da tabela 1 (comercio) por meio da classificação do CNAE e a enquadrados entre as faixas de faturamento anual com a carga tributária sobre o faturamento fixa em 11,32%

Na definição de Rodrigues (2015, p. 603) “O simples nacional foi criado para beneficiar as microempresas e empresas de pequeno porte com objetivo de simplificar o processo burocrático e unificar os pagamentos [...] tributos e contribuições”.

Tabela 05- Regime Tributario Simples Nacional anexo 01 CNAI 0151-2/01

Tributos	IRPJ	CSLL	PIS	CONFINS	ICMS	CPP	Total
jan/16	R\$ -	R\$ -	R\$ -				
fev/16	R\$ -	R\$ -	R\$ -				
mar/16	R\$ 832,00	R\$ 832,00	R\$ 592,00	R\$ 2.512,00	R\$ 6.160,00	R\$ 7.184,00	R\$ 18.112,00
abr/16	R\$ -	R\$ -	R\$ -				
mai/16	R\$ 1.040,00	R\$ 1.040,00	R\$ 740,00	R\$ 3.140,00	R\$ 7.700,00	R\$ 8.980,00	R\$ 22.640,00
jun/16	R\$ 4.160,00	R\$ 4.160,00	R\$ 2.960,00	R\$ 12.560,00	R\$ 30.800,00	R\$ 35.920,00	R\$ 90.560,00
jul/16	R\$ -	R\$ -	R\$ -				
ago/16	R\$ -	R\$ -	R\$ -				
set/16	R\$ 1.820,00	R\$ 1.820,00	R\$ 1.295,00	R\$ 5.495,00	R\$ 13.475,00	R\$ 15.715,00	R\$ 39.620,00
out/16	R\$ 624,00	R\$ 624,00	R\$ 444,00	R\$ 1.884,00	R\$ 4.620,00	R\$ 5.388,00	R\$ 13.584,00
nov/16	R\$ 7.280,00	R\$ 7.280,00	R\$ 5.180,00	R\$ 21.980,00	R\$ 53.900,00	R\$ 62.860,00	R\$ 158.480,00
dez/16	R\$ -	R\$ -	R\$ -				
Total	R\$ 15.756,00	R\$ 15.756,00	R\$ 11.211,00	R\$ 47.571,00	R\$ 116.655,00	R\$ 136.047,00	R\$ 342.996,00

Fonte. Elaborado pelo autor conforme dados da pesquisa

#### 4.4 Lucro Real

Como já descrito anteriormente o lucro real regime de tributação que tem como finalidade a tributação do lucro líquido como é estabelecido pela lei 6.404 de 1976 e pela lei 12.973 de maio de 2014. Para obter o lucro contábil deve ser calculado apuração do lucro trimestralmente, deduzindo os custo de produção, as despesas operacionais e as depreciações. Alíquota do imposto de renda pessoa jurídica (IRPJ) é 15 % para lucro trimestral até 60.000,00 conforme art. 70 do decreto 3000 de 1999; superior a esse incide uma alíquota adicional do IRPJ de 10% sobre a diferença dos 60.000,00 para o valor maior.

Sobre o Lucro também a incidência CSLL que é estabelecida pela lei 7.689 de dezembro de 1988, estabelece juntamente com IR será cobrado a CSLL, incide uma alíquota do 9% sobre o lucro contábil no trimestre, alíquota descrita no inciso III, Art. 3º da lei 7.689. Para obtenção da base de cálculo da CSLL de ser atendido aos mesmos critérios do IRPJ observando as determinações das leis 6.404 e 12.973.

O ICMS é um tributo cobrado sobre a circulação de mercadorias, ou seja, para caso em questão também deve ocorrer sua incidência, pois se trata de um imposto Estadual de acordo com art. 155 inciso II da Constituição Federal de 1988. A lei estadual que institui o tributo no estado do mato grosso é a lei 7.098 de 1998, atualmente o ICMS é regulamentado pelo decreto 2.212/2014. O Estado do Mato Grosso para apoiar atividade pecuária por se tratar de uma atividade relevante no estado considera o ICMS diferido para circulação do gado em pé dentro do Estado; descrito no Art. 13 seção I, capítulo III, anexo VII do decreto 2.212. Sendo diferido não ha incidência do tributo no nesta hipótese do planejamento tributário.

O PIS e COFINS são tributos de competência da União regidos pela lei 9.718 de novembro de 1998. Para pessoa jurídica que estiver enquadrada no regime tributário lucro real, o tributo incide sobre o faturamento, sendo um alíquota 7,6 % para essa e 1,65 % para aquela. Em comparação com lucro presumido alíquota é bem maior, porém, no lucro real o produtor rural pode aproveitar o crédito do PIS e COFINS de produtos que adquirir para revenda ou para processo de produção exceto para uso e consumo e imobilizado. Entretanto no caso da atividade pecuária o PIS e COFINS é suspenso para venda de gado em pé para frigorífico de acordo com inciso I do Art. 32 da lei 12.058 de 13 de Outubro de 2009.

O IPI – imposto sobre produto industrializados aplica a mesma sistemática do lucro presumido, ou seja, não a incidência do tributo de acordo com a seção I da tabela Tipi 8.544

de 2015. A contribuição patronal ou INSS patronal (CPP) desta forma incidindo sobre a folha de pagamento e também sobre o receita bruta conforme a instrução normativa da Receita Federal (IN 971 de 2009)

Tabela 06 : Lucro Real

Mês	IRPJ	Acional IRPJ	CSLL	PIS	CONFINS	ICMS	IPI	CPP	Total
jan/16				Suspenso	Suspenso	Diferido	NT	R\$	405,00 R\$ 405,00
fev/16				Suspenso	Suspenso	Diferido	NT	R\$	405,00 R\$ 405,00
mar/16		R\$ -	R\$ -	Suspenso	Suspenso	Diferido	NT	R\$	4.965,00 R\$ 4.965,00
abr/16				Suspenso	Suspenso	Diferido	NT	R\$	405,00 R\$ 405,00
mai/16				Suspenso	Suspenso	Diferido	NT	R\$	6.105,00 R\$ 6.105,00
jun/16	R\$ 125.835,00	R\$ 77.890,00	R\$ 75.501,00	Suspenso	Suspenso	Diferido	NT	R\$	23.205,00 R\$ 302.431,00
jul/16				Suspenso	Suspenso	Diferido	NT	R\$	405,00 R\$ 405,00
ago/16				Suspenso	Suspenso	Diferido	NT	R\$	405,00 R\$ 405,00
set/16	R\$ 22.372,50	R\$ 8.915,00	R\$ 13.423,50	Suspenso	Suspenso	Diferido	NT	R\$	10.380,00 R\$ 55.091,00
out/16				Suspenso	Suspenso	Diferido	NT	R\$	3.825,00 R\$ 3.825,00
nov/16				Suspenso	Suspenso	Diferido	NT	R\$	40.305,00 R\$ 40.305,00
dez/16	R\$ 195.249,00	R\$ 124.166,00	R\$ 117.149,40	Suspenso	Suspenso	Diferido	NT	R\$	810,00 R\$ 437.374,40
Total	R\$ 343.456,50	R\$ 210.971,00	R\$ 206.073,90					R\$	91.620,00 R\$ 852.121,40

Fonte: Elaborado pelo autor conforme dados da pesquisa

Lucro Real alíquota efetiva 28,12

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com resultado obtidos com a pesquisa foi possível atender aos objetivos do presente estudo de caso, que buscava conhecer o melhor regime de tributação para um determinado produtor rural com dados específicos levantados pela pesquisa. Verificou se que tributação pode variar em função de situações específicas. No caso em questão a contribuição patronal foi o fator determinante para a escolha do regime tributário que melhor atendesse as expectativas do estudo, assim foi possível responder ao problema levantado.

De acordo com os resultados da pesquisa verificou se que a hipótese de que o produtor rural deveria abrir uma pessoa jurídica para diminuir sua tributação não se confirmou, pois a alíquota efetiva da tributação na pessoa física de 5,18% sobre o faturamento é a menor em comparação com as três formas de tributação na pessoa jurídica; regime tributário Simples Nacional alíquota efetiva: 11,32% %, lucro presumido: 5,57 % e lucro real:28,12%. Hipótese 2; que produtor rural deveria se enquadrar no regime tributário lucro presumido também não se confirmou como exposto acima.

Neste caso específico o produtor rural deve continuar sendo tributado na pessoa física, pois como já descrito esta será a forma menos onerosa tributariamente. Porém, o regime tributário lucro presumido ficou bem próximo como uma diferença de apenas 0,29% maior que pessoa física, portanto se produtor rural tiver alguma variação de faturamento outra fator

relevante, deve ser analisado esta possibilidade. Conclui-se que neste planejamento tributário não tentou esgotar o assunto sobre a matéria estudada mais hesita- se outros autores a aprofundar sobre o mesmo.

## **REFERÊNCIAS**

Anan Jr, Pedro (coord). Planejamento Fiscal-Apectos Teóricos e Práticos-volume II- São Paulo, Quartier Latin 2009.

Anan Jr, Pedro (coord). Imposto de Renda Pessoa Física. 1 ed. São Paulo, 2014. MP

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. NBR 6022: Informação e documentação – Artigo em publicação periódica científica impressa - Apresentação. Rio de Janeiro: ABNT, 2003.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. NBR 6023: Referências – elaboração. Rio de Janeiro: ABNT, 2002.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. NBR 6024: Numeração progressiva das seções de um documento. Rio de Janeiro: ABNT, 2003.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. NBR 6028: Resumo – apresentação. Rio de Janeiro: ABNT, 2003.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. NBR 6032: Abreviação de títulos de periódicos e publicações seriadas. Rio de Janeiro: ABNT, 1989.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. NBR 10520: Citações em documentos – apresentação. Rio de Janeiro: ABNT, 2002.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. NBR 14724: Trabalhos acadêmicos – apresentação. 2. ed. Rio de Janeiro: ABNT, 2005.

FRANÇA, J. L. et al. Manual para normalização de publicações técnico-científicas.6.ed. Rev. e ampl. Belo Horizonte: Ed. Da UFMG, 2003.

IBGE. Normas de apresentação tabular. 3. ed. 1993. Disponível em:<[http://www.sei.ba.gov.br/norma\\_tabular/normas\\_apresentacao\\_tabular.pdf](http://www.sei.ba.gov.br/norma_tabular/normas_apresentacao_tabular.pdf)>. Acesso em: 20 abr. 2012.

Rodrigues, Aldenir Ortiz et al. IRPJ/CSLL 2014 1ed. São Paulo: IOB Sage, 2015.

Brasil, Receita Federal do Brasil. Lucro Presumido. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2000/orientacoes/lucropresumido.htm#conceito>> . Acesso em: 05 de jul. 2016

Brasil, Receita Federal do Brasil. Lucro Real. Disponível em: <  
<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2000/orientacoes/lucroreal.htm#Concito>> . Acesso em: 05 de jul. 2016