

ESTUDO COMPARATIVO DA TRIBUTAÇÃO DO PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA E JURIDICA NA VENDA DE “PINTO DE UM DIA”.

Fernanda Caroline Silva¹
Milton dos Santos Silva²

RESUMO

Este artigo, foi desenvolvido por meio de uma pesquisa comparativa da carga tributária do produtor rural pessoa física com o produtor rural pessoa jurídica, na atividade de venda de “pinto de um dia”, através de um estudo de caso em uma granja situada no município de São José da Lapa. Utilizou-se como metodologia o estudo de caso e a exploração bibliográfica da legislação tributária e artigos já publicados. A partir dos dados coletados, pôde se compreender os tributos que incidem nesta atividade rural com o objetivo de identificar a forma de recolhimento dos tributos incidentes na operação de venda de “pinto de um dia” no produtor rural pessoa física e jurídica. O estudo demonstrou quais são os tributos que incidem na operação de venda de “pinto de um dia”, a forma de recolhimento e respectivas alíquotas de acordo com a legislação vigente aplicada aos produtores rurais, destacando-se de forma comparativa a incidência dos tributos no produtor rural pessoa física e jurídica. Após a demonstração dos cálculos dos tributos na atividade pesquisada, percebeu-se que há uma maior incidência de tributos no produtor rural pessoa jurídica, isto ocorreu devido a obrigatoriedade da contribuição social diferente do produtor rural pessoa física que apresentou uma baixa carga tributária estando sujeito apenas ao recolhimento do IRPF. Ao final, esta pesquisa também possibilitou um melhor entendimento dos tributos incidentes na operação de venda de “pinto de um dia”, mostrando as diferenças tributárias na mesma atividade, quando se tratam de produtor rural pessoa física e produtor rural pessoa jurídica.

Palavras-chave: Carga tributária. Produtor rural. Pinto de um dia.

1 INTRODUÇÃO

O Brasil tem uma das maiores cargas tributárias do mundo, subindo seis posições no ranking dos países com alto índice de carga tributária mundial, conforme o portal da profissão contábil, os dados relativos divulgados pela OCDE (Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico), entidade internacional com sede em Paris (França) composta por 33 países

¹ Aluna do 8º período do Curso de Ciências Contábeis da FAMINAS-BH.

² Professor Mestre orientador do curso de Ciências Contábeis da FAMINAS BH.

que leva em consideração a arrecadação tributária comparada com o PIB (Produto Interno Bruto).

Diante do aumento tributário segundo, José Boas Colunista do Cenário MT, o Brasil Ocupa hoje a 12º posição dos países com as maiores cargas tributárias do mundo, perdendo para países europeus, altamente desenvolvidos, como é o caso da Dinamarca (48,2%), Suécia (46,4%), Itália (43,5%) e Bélgica (43,2%).

Com o designo do estudo da carga tributária brasileira sobre a produção rural, tendo como destaque o ICMS, o contexto desta pesquisa analisa o exercício fiscal de 2013 em uma empresa granjeira, localizada na cidade de São José da Lapa região metropolitana de Belo Horizonte.

A empresa pesquisada explora a atividade rural, sendo enquadrado no regime de tributação do estado como produtor rural, cuja atividade econômica é a produção de “pinto de um dia”, sendo a fertilização dos ovos de modo natural sendo que os mesmos são incubados artificialmente originando o pinto de um dia, que são vendidos para empresas de comercialização de ave. Considerada como de médio porte com aproximadamente 70 funcionários e receita media mensal de \$1,5 milhões e faturamento de \$18 milhões anual com tributação debito e credito do ICMS e regime de lucro presumido para os tributos federais.

Está pesquisa pode ser justificada pela complexidade da legislação tributária nacional que por ser alterada constantemente dificulta assim o seu entendimento por parte dos gestores tributários dentro das entidades e até mesmo pelos próprios produtores rurais, fazendo com que as empresas paguem impostos indevidamente, aumentando seu ônus tributário e afetando seus resultados, observando também a importância para os agronegócios, as implicações da política agrícola e fiscal sobre a formação de preço do produto rural.

Pode ser considerada como relevância dessa pesquisa, auxiliar na formação acadêmica com um conhecimento sistêmico do efeito da tributação neste segmento, proporcionando um instrumento de produção de informações gerenciais para tomada de decisões na área agrícola; sendo também de importância para o contador saber as influencias dessa tributação na atividade rural, tornando um diferencial competitivo para sua formação profissional.

Com a grande quantidade de impostos e o complexo sistema tributário, especificamente o produtor rural, tem dificuldades no cálculo dos valores devidos ao Fisco em relação ao ICMS; PIS; COFINS; IMPOSTO DE RENDA E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. Isto pode estar acontecendo porque, além dos impostos diretos, que incidem sobre sua atividade, o produtor acaba pagando tributos indiretos, embutidos, principalmente, nos preços dos insumos e na hora de comercializar e transportar o seu produto, fazendo com que o produtor rural acabe pagando mais impostos por não conhecer profundamente as legislações aplicáveis no recolhimento de tributos sobre a atividade desenvolvida pelo mesmo.

Por meio da carga tributária incidente sobre a produção rural será analisado se no momento da comercialização a carga tributária, baseado na atividade exercida por ser classificado como produtor rural, sendo a proposta do estudo responder a seguinte questão: Qual a tributação na venda de ‘Pinto de um dia’ incidente na atividade de produtor rural enquadrada como pessoa física e jurídica?

O estudo tem por objetivos Identificar e comparar os tributos incidentes sobre a comercialização de “pinto de um dia” exercida pelo produtor rural pessoa física e jurídica, demonstrar a forma de recolhimento de tributos das empresas enquadradas como produtor rural pessoa física e jurídica e apresentar os tributos incidentes sobre a atividade de produtor rural.

A pesquisa é classificada como qualitativa, uma vez que compreende e analisa um conjunto de dados a partir de uma de estudo bibliográfico a fim de interpretar e descrever a carga tributária no processo de comercialização de “pinto de um dia” de um produtor rural pessoa jurídica se comparado com um produtor rural pessoa física. Segundo Goldemberg (2004, p.49). Os dados da pesquisa qualitativa objetivam uma compreensão profunda de certos fenômenos sociais apoiados no pressuposto de maior relevância do aspecto subjetivo da ação social.

Os procedimentos técnicos usados foram a pesquisa bibliográfica e o estudo de caso. O estudo de caso favorece uma visão holística sobre a compreensão sintética de acontecimentos da vida real, destacando-se seu caráter de investigação empírica de fenômenos contemporâneos, e a pesquisa bibliográfica, realizada a partir de livros, legislações e artigos. Segundo GIL

(2010), a pesquisa bibliográfica “é elaborada com base em material já publicado com o objetivo de analisar posições diversas em relação a determinado assunto”.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Deixando de ser vista somente como um mecanismo de subsistência, a agricultura evoluiu de uma forma significativa, tomando espaço econômico. Com a evolução da agricultura e avanços tecnológicos, o produtor viu a necessidade de administrar com coesão sua propriedade. O produtor rural além de implementos agrícolas passa a precisar de ferramentas importantes para o gerenciamento de seus negócios, necessitando de um método contábil específico, devido às suas necessidades e particularidades, precisando planejar e controlar sua produção agrícola.

2.1 Contabilidade Rural

Segundo Calderelli a contabilidade Rural é “aquela que tem suas normas baseadas na orientação, controle e registro dos fatos ocorridos e praticados por uma empresa cujo objetivo de comércio ou indústria seja agricultura ou pecuária. O objetivo final de uma empresa rural é o lucro, enquanto a função da contabilidade é apresentar ao proprietário o devido resultado”.

Na Legislação do Imposto de Renda art. 71 RIR/99 coloca que atividades rurais, são aquelas realizadas pelo próprio agricultor ou criador, com equipamentos empregados diretamente nas atividades rurais, utilizando-se de matéria-prima produzida na área explorada.

Na atividade rural, variam os mecanismos de exploração da terra para cultivo econômico ou de subsistência. Sendo as atividades exercidas pelo próprio agricultor ou criador.

De acordo com a Receita Federal, é denominada atividade rural a exploração das atividades agrícolas, pecuárias, a extração e a exploração vegetal e animal, pesca artesanal de captura do pescado in natura e outras de pequenos animais, realizada pelo próprio agricultor ou criador, com equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais,

utilizando-se exclusivamente matéria-prima produzida na área explorada, sendo também considerada atividade rural o cultivo de florestas que se destinem ao corte.

Entretanto para Crepaldi (1998), o objetivo final de uma empresa rural é o lucro, enquanto a função da contabilidade é apresentar ao proprietário o devido resultado.

Ainda de acordo com este autor, a contabilidade tem as seguintes finalidades:

- I. Orientar as orientações agrícolas e pecuárias;
- II. Medir o desempenho econômico-financeiro da empresa e de cada atividade produtiva individualmente;
- III. Controlar as transações financeiras;
- IV. Permitir a comparação do desempenho da empresa no tempo desta e em outras empresas;
- V. Conduzir as despesas pessoais do proprietário e de sua família;
- VI. Justificar a liquidez e a capacidade de pagamento da empresa junto aos agentes financeiros e outros credores;
- VII. Servir de base para seguros, arrendamentos e outros contratos;
- VIII. Auxiliar as projeções de fluxo de caixa e necessidade de crédito;
- IX. Gerar declaração para Imposto de Renda.

Diante disto, a contabilidade é trazida como mecanismo capaz de fornecer dados para o planejamento estratégico da atividade, já que fornece um histórico dos fatos ocorridos e registrados em exercícios anteriores.

No meio rural, diante da diversificação da produção, há de se aplicar mecanismos que controlem custos, demonstrando a viabilidade ou não do sistema produtivo utilizado em cada cultivo.

2.2 Produtor Rural

Segundo a Orientação Tributária DOLT/SUTRI Nº 002/2009, Produtor rural pode ser classificado como sendo toda pessoa física ou jurídica que explora a terra, com fins econômicos ou de subsistência, por meio da agricultura, da pecuária, da silvicultura, bem como a extração de produtos primários, vegetais ou animais, em caráter permanente ou temporário.

Produtor rural é classificado sendo toda pessoa física ou jurídica que explora a terra, com fins econômicos ou de subsistência, por meio da agricultura, da pecuária, da silvicultura, do extrativismo sustentável, da aquicultura, além de atividades não agrícolas respeitadas à função social da terra; entretanto a Legislação do Imposto de Renda art. 58 a 71 RIR/99, considera produtor rural a pessoa física ou natural que explora atividades agrícolas e pecuárias, a extração e a exploração vegetal e animal. Estando inserida nesse contexto a transformação de produtos agrícolas ou pecuários, sem que sejam alteradas a composição e as características do produto in natura.

2.2.1 Produtor Rural pessoa física

De acordo com a Orientação Tributária DOLT/SUTRI Nº 002/2009, produtor rural pessoa física é o produtor rural não inscrito no Registro Público de Empresas Mercantis e no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica – CNPJ, que dispõe de um cadastro específico de contribuinte do ICMS e regras próprias, simplificadas e diferenciadas, aplicáveis às operações por ele praticadas.

Ainda de acordo com Orientação Tributária, a partir de 1º de março de 2009, o produtor rural pessoa física não inscrita no Registro Público de Empresas Mercantis e inscrita no Cadastro de Produtor Rural nessa data, bem como o produtor já inscrito no Cadastro de Produtor Rural Pessoa Física conta com novo tratamento tributário diferenciado e simplificado, previsto no Capítulo LXII, Parte 1, Anexo IX do RICMS/2002, fazendo-se necessária a compreensão das regras aplicáveis às operações com leite e às demais saídas. Havendo mudanças na tributação do ICMS, sendo as principais:

- a) isenção nas operações internas destinadas a contribuinte;
- b) simplificação da apuração do imposto nas demais operações e
- c) possibilidade de apropriação de crédito presumido pela cooperativa ou estabelecimento industrial, desde que promova o ressarcimento ao produtor no mesmo valor, nos percentuais aplicados sobre o valor da operação, conforme o Regulamento do ICMS.

2.2.2 Produtor Rural pessoa jurídica

Produtor rural pessoa jurídica de acordo com a Orientação Tributária DOLT/SUTRI Nº 003/2009 é o produtor rural inscrito no Registro Público de Empresas Mercantis, no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica – CNPJ e no Cadastro de Contribuintes deste Estado, cabendo-lhe observar o disposto no Regulamento do ICMS relativamente à obrigação tributária prevista para os demais contribuintes.

Cada um dos estabelecimentos do produtor rural inscrito no Registro Público de Empresas Mercantis deverá ser inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS por meio do Cadastro Sincronizado Nacional (CADSIN), disponível no endereço eletrônico da Secretaria da Receita Federal.

Ainda de acordo com a Orientação Tributária DOLT/SUTRI Nº 003/2009, as operações promovidas pelo produtor rural inscrito no Cadastro de Contribuinte do ICMS serão normalmente tributadas, observando-se as disposições contidas na legislação tributária sobre a aplicação da isenção, diferimento, suspensão do imposto ou outro tratamento tributário aplicável.

O produtor rural pessoa jurídica também deverá observar as obrigações acessórias aplicadas ao cadastro de contribuintes do ICMS e as normas dos regimes tributários de acordo com a legislação.

2.3 “Pinto de um dia”

Conforme pesquisa no site portal veterinário, o processo de produção de “pinto de um dia” começa a partir do momento em que as matrizes chocam ovos que serão incubados em uma máquina específica de incubação de ovos, estes embriões ficam incubados até o momento de sua eclosão, dando-se origem ao “pinto de um dia”, este são mantidos em um galpão numa temperatura aproximada de 32°C com cortinas levantadas para que o calor não saia até a chegada de seu comprador. Este produto é definido pela NCM 01051190, solução de consulta da RFB nº 109 de 16 de maio de 2013.

2.4 Imposto sobre circulação de mercadoria e prestação de serviços – ICMS

O Imposto Sobre Circulação de Mercadorias – ICMS é um imposto interestadual caracterizado por alíquota variável com classificação dos produtos em tributado, alíquota zero, substituição tributária diferencial de alíquota, isentos e tributados a 4% (produtos importados), ficando atribuído aos Estados e ao Distrito Federal instituir e cobrar, cada uma legislando de forma distinta de acordo com o RICMS. A base de cálculo do ICMS é o montante da operação, incluindo o frete e despesas acessórias cobradas do adquirente/consumidor. Sobre a respectiva base de cálculo se aplicará a alíquota do ICMS

De acordo com a Orientação Tributária DOLT/SUTRI Nº 003/2009, as operações promovidas pelo produtor rural inscrito no Cadastro de Contribuinte do ICMS serão normalmente tributadas, observando-se as disposições contidas na legislação tributária sobre a aplicação da isenção, diferimento, suspensão do imposto ou outro tratamento tributário aplicável.

Após a inscrição do estabelecimento do produtor no Cadastro de Contribuinte do ICMS, o produtor rural poderá utilizar o saldo credor remanescente do Certificado de Crédito de ICMS relativo ao imposto incidente nas aquisições efetuadas até a data da sua inscrição para compensação com débitos futuros porventura devidos ou poderá transferi-lo conforme previsto no Anexo VIII do RICMS.

Nas operações destinadas ao Produtor Rural Pessoa Física prevalecem às hipóteses de aplicação do diferimento previstas no Anexo II do RICMS/02 nas operações destinadas ao produtor rural pessoa física promovidas por contribuinte do ICMS, inclusive o produtor rural pessoa jurídica.

Artigo 364 do decreto lei 43 080/2002, define que o lançamento do imposto incidente nas sucessivas operações com gado em pé bovino ou suíno fica diferido para o momento em que ocorrer:

I - a saída de gado em pé com destino;

a) a outro Estado;

b) ao exterior;

c) a consumidor;

II - a saída de produtos comestíveis resultantes de seu abate, de estabelecimento frigorífico ou de qualquer outro que promova o abate, ainda que submetidos a outros processos industriais;

III - a saída dos subprodutos da sua matança referidos no artigo 383.

2.5 PIS E COFINS

PIS e COFINS são impostos submetidos às pessoas jurídicas de direito privado equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, onde estes são incidentes sobre o a totalidade das receitas obtidas, as duas contribuições apesar de serem regidas por leis distintas apresentam semelhas na base de cálculo, existem dois regimes diferentes: REGIME CUMULATIVO, conforme regido pela Lei 9.718/1998 e alterações posteriores. Neste regime não há desconto de créditos, calculando-se, regra geral, o valor das contribuições devidas diretamente sobre a base de cálculo. REGIME NÃO CUMULATIVO – Instituído para empresas optantes do Lucro Real, consiste em deduzir, dos débitos apurados de cada contribuição, os respectivos créditos admitidos na legislação, o art. 2º da Lei 10.637/2002 determina que nas operações de vendas de produtores a alíquota geral do PIS não cumulativo será de 1,65% e o COFINS não cumulativo conforme o art. 2º da Lei 10.833/2003 a alíquota aplicada a estas operações será de 7,6%.

2.6 Imposto de Renda e Contribuição Social

O produtor rural pessoa jurídica também está submetido às normas do IR - Imposto de Renda inclusive adicional e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido aplicável as demais pessoas jurídicas atendendo a legislação vigente.

Conforme artigo 406 do RIR de 1.999: "a pessoa jurídica que tenha por objeto a exploração da atividade rural pagará o imposto de renda e adicional de conformidade com as normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas", o mesmo decreto define ainda que as empresas deveram apurar o IRPJ com base no lucro, que pode ser real, presumido ou arbitrado. A alíquota do IRPJ é de 15% (quinze por cento) sobre o lucro apurado, com adicional de 10% sobre a parcela do lucro que exceder R\$ 20.000,00 / mês. No caso da empresa em estudo ela é optante do Lucro presumido, o lucro é fixado a partir de percentuais padrões aplicados sobre a Receita Operacional Bruta.

De acordo com a Lei 7.689/88 a CS - Contribuição Social sobre o Lucro das pessoas jurídicas é destinada ao financiamento da seguridade social, assim a pessoa jurídica que tenha por objeto a exploração da atividade rural (pessoa jurídica rural) pagará a CSLL em conformidade com as normas aplicáveis ao IRPJ, especialmente sobre o cálculo do resultado da atividade rural, observado o disposto na legislação aplicável sobre ajustes e compensações da base de cálculo. A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda que será considerado o resultado do período-base encerrado em 31 de dezembro de cada ano com uma alíquota de 9% instruída pela Lei nº 11.727, de 2008.

2.7 INSS patronal / FUNRURAL

INSS -Instituto Nacional do Seguro Social é o caixa da Previdência Social, responsável pelos pagamentos das aposentadorias e demais benefícios da seguridade social referentes à saúde, de acordo com a Lei 8.212/91 art. 3º A Previdência Social tem por fim assegurar aos seus beneficiários meios indispensáveis de manutenção, por motivo de incapacidade, idade avançada, tempo de serviço, desemprego involuntário, encargos de família e reclusão ou morte daqueles de quem dependiam economicamente.

O art. 12 desta lei trata do empregador rural pessoa física, “a pessoa física, proprietária ou não, que explora atividade agropecuária, a qualquer título, em caráter permanente ou temporário, em área superior a 4 (quatro) módulos fiscais; ou, quando em área igual ou inferior a 4 (quatro) módulos fiscais ou atividade pesqueira, com auxílio de empregados ou por intermédio de prepostos; ou ainda nas hipóteses dos §§ 10 e 11 deste artigo”

O produtor rural pessoa física tem o encargo de 2,3% sobre o valor bruto da comercialização e terá a responsabilidade pelo recolhimento em GPS, com código 2704, quando comercializar com outra pessoa física, conforme artigo 184, IV da IN 971/2009 da RFB.

Segundo a Lei 8.212/91 art. 22^a A contribuição devida pela agroindústria, definida, para os efeitos desta Lei, como sendo o produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros, incidente sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção, os incisos I e II do art. 22 desta Lei são substituídas, em relação à remuneração paga, devida ou creditada ao trabalhador rural contratado pelo consórcio simplificado de produtores rurais de que trata o art. 25A, pela contribuição dos respectivos produtores rurais, calculada na forma do art. 25 desta Lei”.

De acordo com o artigo 25 da lei 8.212/91, a contribuição do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam os incisos I e II do art. 22, e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada à Seguridade Social.

I - 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção;

II - 0,1% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção para financiamento das prestações por acidente do trabalho.

A contribuição para a previdência social por meio do empregador produtor rural é substituída pelo FUNRURAL, Lei complementar nº 11/71

§ 1º Ao Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural - FUNRURAL -, diretamente subordinado ao Ministro do Trabalho e Previdência Social e ao qual é atribuída personalidade jurídica de natureza autárquica, caberá a execução do Programa de Assistência ao Trabalhador Rural, na forma do que dispuser o Regulamento desta Lei Complementar.

Conforme a Lei 8212/91, o produtor rural pessoa jurídica que comercializar com pessoa física ou jurídica, o próprio produtor é quem deverá recolher a contribuição previdenciária no valor correspondente a 2,85% sobre o valor total da venda.

3 DISCUSSÃO E ANÁLISE DOS DADOS

A partir da pesquisa realizada buscou-se analisar e discutir os dados coletados para uma melhor compreensão dos tributos incidentes na operação de venda de “pinto de um dia” produtor rural pessoa jurídica se comparado com o produtor rural pessoa física.

Procurou-se interpretar os tributos incidentes da atividade rural, identificando como deve ser feito o recolhimento dos impostos na venda de “pinto de um dia” e os impactos que o produtor rural sofre diante da carga tributaria elevada sobre o agronegócio no Brasil, tomando como referencia o estudo bibliográfico em materiais já publicados.

Para atender ao objetivo proposto de entender e comparar os impostos incidentes sobre a atividade de produtor rural elaborou-se uma tabela demonstrando quais são os tributos recolhidos para o fisco na venda de “pinto de um dia” dentro do estado em uma empresa que exerce atividade rural pessoa jurídica comparando ao produtor rural pessoa física.

TABELA 1 - Impostos Incidentes na operação e venda Produtor Rural Pessoa Física e Jurídica

Impostos	Pessoa Física	Pessoa Jurídica
ICMS	DIFERIDO	DIFERIDO
PIS NÃO CULULATIVO	Não Tributado	Tributado – Alíquota zero
COFINS NÃO CULULATIVO	Não Tributado	Tributado – Alíquota zero
IRPF/IRPJ	Tributado	Tributado
CSL	Não Tributado	Tributado
FUNRURAL	Não Tributado	Tributado

Fonte: Elaborado pelo próprio autor. Data 27/09/2014

As informações obtidas por meio de pesquisa bibliográfica demonstrada na tabela 1 apontam quais são os tributos incidentes na atividade de venda de pinto de um dia, quando realizada por produtor rural pessoa física e jurídica,

pode-se verificar que ocorre incidência tributária diferente quando a atividade é comparada como produtor rural pessoa jurídica e pessoa física.

Pode-se perceber por meio da tabela 1, que o ICMS é um diferido tanto para o produtor rural pessoa física, quanto pessoa jurídica na operação de venda do “pinto de um dia”, nos dois casos ocorre o adiamento da tributação para a operação subsequente, sendo semelhante o sistema de tributação quando se trata do ICMS.

Quanto aos tributos federais, o PIS e a COFINS demonstram-se na tabela 1 que não há tributação quando a atividade é exercida na forma de produtor rural pessoa física. Como produtor rural pessoa jurídica o custo tributário também não existe, uma vez que a alíquota é zero. Contudo, percebe-se que não ocorreu diferença de tributação entre as duas modalidades, produtor rural pessoa física e jurídica. Ao analisar o Imposto de Renda percebeu-se que este tributo é obrigatório para a pessoa física e para a jurídica, porém com legislação diferenciada. Por este motivo ocorreu diferença de recolhimento em função das alíquotas diferentes utilizadas e da forma de cálculo. Na análise da CSLL, conforme demonstrado na tabela 1, só ocorre incidência nas operações realizada por produtor rural pessoa jurídica, não havendo incidência sobre as operações exercidas por produtor rural pessoa física, com isto, percebe-se que, neste caso, há uma diferença na forma de tributação, quando comparada entre as duas modalidades.

Considerando outro tributo com incidência de produtos rurais, o FUNRUAL observa-se que somente ocorre incidência nas atividades exercidas por produtor rural pessoa jurídica, conforme demonstrado na tabela 1, neste caso evidenciando diferença de tributação quando comparada com produtor rural pessoa física.

A tabela 2 abaixo demonstra alíquotas de incidência tributária nas operações de venda de pinto de um dia, comparativa entre produtor rural pessoa física e jurídica, podendo-se perceber a existência de diferenças de tributação.

TABELA 2 - Alíquotas Incidentes na operação de venda de pinto de um dia pelo Produtor Rural Pessoa Física e Jurídica

Impostos	Pessoa Física	Pessoa Jurídica	Diferença
ICMS	Diferido	Diferido	-
PIS NÃO CULULATIVO	0	0	-
COFINS NÃO CULULATIVO	0	0	-
IRPF/IRPJ	27,50%	25,00%	(2,50%)
CSL	0	9,00%	9,00%
FUNRURAL	0	2,10%	2,10%
TOTAL	27,50%	36,10%	8,60%

Fonte: Elaborado pelo próprio autor. Data 27/09/2014

Percebe-se por meio da tabela 2, que não há diferenças de alíquotas do ICMS, PIS e COFINS. De acordo com a Receita Federal do Brasil o PIS e a COFINS têm alíquota zero nas operações de “pinto de um dia” quando exercida por pessoa jurídica, não havendo incidência tributária nas operações exercidas por produtor rural pessoa física. O ICMS, conforme demonstrado na tabela 2 nas duas modalidades aplica-se a mesma situação com diferimento do tributo, observou-se a similaridade de tributação quando comparado entre produtor rural pessoa física e jurídica.

Por meio da tabela 2 observou que o Imposto de Renda incide nas duas modalidades, porém em função de legislações específicas para cada situação neste caso ha diferença de alíquota de 2,5%, desta forma a tributação do produtor rural pessoa física apresentou maior tributação. Na análise da Contribuição Social sobre o Lucro, pode-se perceber conforme demonstrado na tabela 2 que existiu diferença de incidência tributária. Quando a operação é exercida por produtor rural pessoa física não ocorre incidência, já na atividade feita por produtor rural pessoa jurídica existe incidência sendo a alíquota de 9%.

O FUNRURAL com base na tabela 2 acima ocorre incidência somente quando se trata da operação exercida por produtor rural pessoa jurídica com alíquota corresponde a 2,1% sobre a receita bruta proveniente da comercialização na venda de “pinto de um dia”.

Pode-se observar com base nas análises realizadas por meio da tabela 2 a existência de diferenças de alíquotas nas operações de venda de “pinto de um dia” realizadas por produtor rural pessoa física quando se comparada com pessoa jurídica a diferença foi de 8,30%. Observa-se que a diferença de alíquotas ocorreu devido a 2,5% no IRPJ; 9% na Contribuição Social e 2,10% no FUNRURAL.

Quadro 1 – Valores da Tributação do Produtor Rural Pessoa Física

Operação Realizada por produtor Rural P. Física						
TRIBUTOS						
VALOR TRIMESTRAL			RECEITA = R\$ 1.000.000,00			TOTAL
ICMS	PIS	COFINS	IRPF	CSL	FUNRURAL	
R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 19.521,54	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 19.521,54

Fonte: Elaborado pelo próprio autor. Data 27/09/2014

Por meio do quadro 1, utilizou-se as alíquotas demonstradas na tabela 2 demonstrando os valores dos tributos nas operações realizadas por produtor rural pessoa física. Considerando uma receita bruta trimestral da atividade de R\$ 1.000.000,00, calculou-se o Imposto de Renda com base na tabela progressiva, utilizando-se a alíquota de 27,5%. Para chegar à base de cálculo de incidência o imposto baseou-se no valor de R\$ 80.000,00 considera como saldo do livro caixa, obtendo-se o valor de R\$ 19.521,54. Observa-se que para os demais tributos ICMS, PIS, COFINS e FUNRURAL, não houve valor calculado, em função do que foi descrito na tabela 1 e 2

Quadro 2 – Valores da Tributação Produtor Rural Pessoa Jurídica

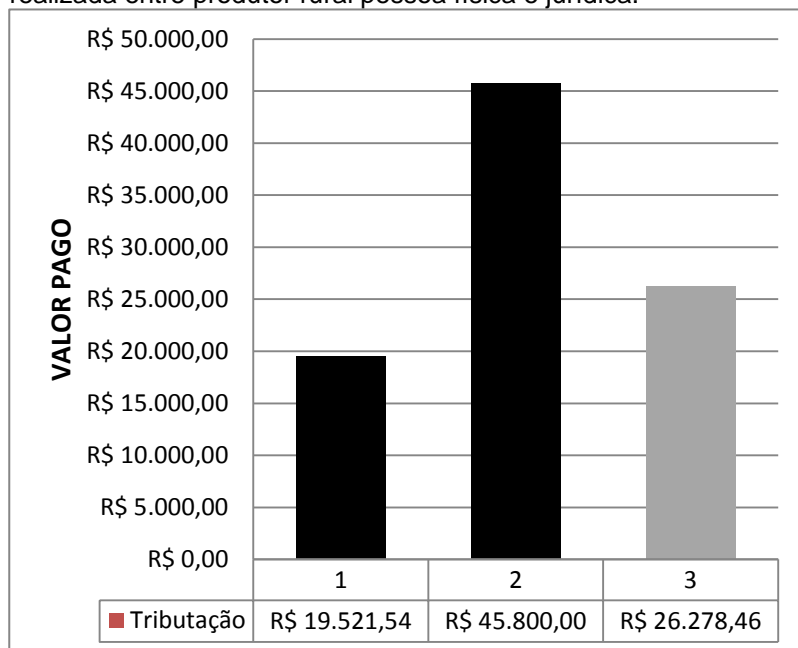
Operação Realizada por produtor Rural P. Jurídica.						
TRIBUTOS						
VALOR TRIMESTRAL			RECEITA = R\$ 1.000.000,00			TOTAL
ICMS	PIS	COFINS	IRPJ/ADIC	CSL	FUNRURAL	
R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00	R\$ 14.000,00	R\$ 10.800,00	R\$ 21.000,00	R\$ 45.800,00

Fonte: Elaborado pelo próprio autor. Data 27/09/2014

O quadro 2, demonstra os valores dos tributos incidentes sobre as operações como produtor rural pessoa jurídica. Considerou uma receita bruta trimestral da atividade de R\$ 1.000.000,00, calculou-se o Imposto de Renda e Contribuição Social com base no lucro presumido, o Imposto de Renda aplica-se o percentual de lucro de 8% e a alíquota do IRPJ de 15,0%. Apurou-se também o valor do adicional do IRPJ considerando uma parcela isenta de R\$ 60.000,00 no trimestre analisado encontrando o valor total de R\$ 14.000,00 referente ao Imposto de Renda e adicional. Para a Contribuição Social, utilizou-se a alíquota de 12% de presunção de lucro aplicando-se o percentual de 9% para chegar ao

valor da CSL de R\$ 10.000,00. Em seguida, calculou-se o FUNRURAL, aplicando-se a alíquota de 2,10% sobre a receita bruta da atividade no trimestre analisado obtendo-se o valor de R\$ 21.000,00 para este tributo. Após realizar os cálculos a carga tributária para o produtor rural pessoa jurídica totalizou o valor de R\$ 45.800,00.

Gráfico 1 - Carga tributária trimestral comparativa nas operações de venda de “pinto de um dia” realizada entre produtor rural pessoa física e jurídica.



Fonte: Elaborado pelo próprio autor. Data 27/09/2014

Após os cálculos, pôde-se demonstrar por meio do gráfico1, o valor total de tributos na venda de “pinto de um dia” quando aplicada as alíquotas de incidências tributárias descritas na tabela 2 considerando uma receita bruta trimestral de R\$ 1.000.000,00. De acordo com os valores demonstrados no quadro 1 o total da carga tributária de produtor rural pessoa física foi de R\$ 19.521,54, e o total de tributos nas operações realizadas por produtor rural pessoa jurídica foi de R\$ 45.800,00. Demonstrou-se que ocorreu uma diferença comparativa da carga tributária de R\$ 26.278,46, nas operações de venda de “pinto de um dia” realizada por produtor rural pessoa física e jurídica no trimestre.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente pesquisa teve como objetivo analisar e comparar a tributação do produtor rural pessoa física e jurídica nas operações de venda de “pinto de um dia”. Pode-se demonstrar que ocorreram diferenças de tributação no produtor rural pessoa jurídica de aproximadamente 8,60% superior ao produtor rural pessoa física, sendo 2,5% no IRPJ; 9,0% na Contribuição Social e 2,10% no FUNRURAL, observando-se que a maior diferença deve-se à contribuição social gerada na pessoa jurídica não incidindo nas operações realizadas por produtor rural pessoa física.

Por meio da pesquisa realizada, pôde-se demonstrar a tributação incidente no produtor rural pessoa física e produtor rural pessoa jurídica, comparando-as através de um estudo de caso com dados obtidos de uma granja situada em São José da Lapa. Percebeu-se que o produtor rural pessoa jurídica tem um custo tributário mais elevado quando comparado com produtor rural pessoa física. Observou-se também que o produtor rural pessoa física tem a incidência apenas do IRPF sobre a operação de venda de “pinto de um dia” o que levou a ter um diferencial vantajoso.

Com base nos estudos apresentados, pode-se proporcionar ao empresário do ramo de agronegócio a possibilidade de identificar onde terá o menor custo tributário para aumentar sua lucratividade. Sugere-se que outros estudos sejam feitos em função de incentivos fiscais disponíveis para produtor rural pessoa jurídica apesar de ter uma carga tributária maior, o que pode interferir na escolha entre produtor rural pessoa física ou pessoa jurídica.

REFERÊNCIAS

ALCÂNTARA, Saulo Vinícius. **Tributação da Pessoa Jurídica que Tenha como Objeto a Exploração de Atividade Rural**. Ribeirão Preto, SP, FISCO Soft 2006. Disponível em: <<http://www.fiscosoft.com.br/a/305h/tributacao-da-pessoa-juridica-que-tenha-como-objeto-a-exploracao-de-atividade-rural-saulo-vinicius-de-alcantara>>. Acessado em 16 set.2014.

BOAS, José. Brasil tem a 12ª maior carga tributária do mundo e o pior retorno à população. **Cenário VIP**. Mato Grosso, 2014. Disponível em: <<http://www.cenariomt.com.br/vip/cenariovip/colunav/317028/22>>. Acesso em: 29 set.2014.

BRASIL. **Decreto nº 45.030**, de 29 de janeiro de 2009. Altera o regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, e dá outras providências. Palácio da Liberdade, Belo Horizonte, 29 de janeiro de 2009; 221º da Inconfidência Mineira e 188º da Independência do Brasil.

BRASIL. **Decreto nº 3.000**, de 26 de Março de 1999. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda. Brasília, DF, 26 de mar. 1999. Disponível em: <<http://presrepublica.jusbrasil.com.br/legislacao/110446/regulamento-do-imposto-de-renda-de-1999-decreto-3000-99#art-260>>. Acessado em 29 set.2014.

BRASIL. **Orientação Tributária DOLT/SUTRI Nº 002/2009**, de 29 de março de 2009. Trata do regime tributário aplicável ao Produtor Rural Pessoa Física. Secretaria do Estado da Fazenda. Belo Horizonte, MG, 29 de mar. 2009. Disponível em: <http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/orientacao/orientacao_002_2009.htm>. Acessado em: 29 set.2014.

BRASIL. **Orientação Tributária DOLT/SUTRI Nº 003/2009**, de 16 de março de 2009. Trata do regime tributário aplicável ao Produtor Rural Pessoa Jurídica, Secretaria do Estado da Fazenda. Belo Horizonte, MG, 16 de mar. 2009. Disponível em: <http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/orientacao/orientacao_003_2009.htm>. Acessado em: 29 set.2014.

BRASIL. **RICMS 2002**, Regulamento do Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação. Atualizado até o decreto nº 46.612, de 30 de setembro de 2014. Secretaria do Estado da Fazenda. Disponível em: <http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/ricms/sumario2002.htm>. Acessado em: 01 out.2014.

BRASIL. **Lei nº 7.689**, de 15 de dezembro de 1988. Institui contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas e dá outras providências. Presidência da

Republica, Brasília, DF, 15 de dezembro de 1988<
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L7689.htm>. Acessado em 1 out.2014

BRASIL. **Lei nº 9.718**, de 27 de novembro de 1998. Dispõe da contribuição para O PIS/PASEP e COFINS. Presidência da Republica, Brasília, DF, 27 de novembro de 1998. Disponível em: <
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718compilada.htm>. Acessado em 1 out.2014.

BRASIL. **Lei nº 10.256**, de 9 de julho de 2001. Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências; altera a Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a Lei nº 8.870, de 15 de abril de 1994, a Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e a Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997. Presidência da Republica, Brasília, DF, 09 de julho de 2001. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/leis_2001/l10256.htm>. Acessado em: 01 out.2014.

Brasil. **Lei nº 11.727**, de 23 de junho de 2008. Alterada pela Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013. Dispõe sobre medidas tributárias destinadas a estimular os investimentos e a modernização do setor de turismo, a reforçar o sistema de proteção tarifária brasileiro, a estabelecer a incidência de forma concentrada da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social. Presidência da Republica, Brasília, DF, 23 de junho de 2008. Disponível em:
<<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/leis/2008/lei11727.htm>>. Acessado em 1 out.2014.

BRASIL. **Lei complementar nº 11**, de 25 de maio de 1971. Institui o Programa de Assistência ao Trabalhador Rural, e dá outras providências. Presidência da Republica, Brasília, DF, 25 de maio de 1971. Disponível em: <
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp11.htm>. Acessado em 01 out.2014.

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

CONTABEIS. O portal da profissão contábil. **Atividades Rurais - Normas e Procedimentos Tributários**, 29 de maio de 2006. Disponível em: <
www.contabeis.com.br/artigos/116/atividades-rurais-normas-e-procedimentos-tributarios/>. Acessado em 16 set.2014.

CREPALDI, Sílvio Aparecido. **Contabilidade rural: uma abordagem decisoria**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1998.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisas**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GOLDENBERG, M. **A arte de pesquisar**. 10. ed. Rio de Janeiro: Record, 2007.

Receita Federal do Brasil. Alíquota da CSLL, de 01 de maio de 2008. Disponível em:

<<http://www.receita.fazenda.gov.br/aliquotas/ContribCsll/Aliquotas.htm>>.

Acessado em 03 set.2014.

Manejo do Pintinho de Frango de Corte. **Portal de Veterinária**. Disponível em:

<<http://www.portaldeveterinaria.com/2009/06/manejo-do-pintinho-de-frango-de-corte.html>>. Acessado em: 16 set.2014.

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 109. DOU de 02/08/2013 (nº 148, Seção 1, pág. 34), de 16 de maio de 2013. Contribuição para o PIS/PASEP. Secretaria da receita Federal do Brasil, superintendências regionais 8ª região fiscal, divisão de tributação, 02 de ago. 2013.