

ESTUDO DE CASO: REGULARIZAÇÃO DA TRIBUTAÇÃO SOBRE AS RECEITAS AUFERIDAS NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COLHEITA DE MILHO, SOJA E TRIGO EM UMA PESSOA FÍSICA

Luciani Maria Britzke Freitas¹
Raqueli Ines Weschenfelder²
Adelino Pedro Wisniewski³

RESUMO

De modo geral, pequenos produtores desenvolvem atividades de plantio e colheita para si e para outros produtores, para viabilizarem o seu investimento. Para o estudo delimitou-se o período de 2016 a 2020, em uma propriedade localizada no município de Sede Nova / RS, abrangendo uma área de 25 hectares de plantio, além de 200 hectares na prestação de serviços de colheita. O problema evidenciado, consiste em avaliar esta prática sob o enfoque tributário, sugerindo o correto planejamento fiscal para otimizar a carga de impostos, pois estes influenciam diretamente nos resultados econômicos. Trata-se de uma prática bastante comum, portanto, o questionamento central está em saber qual a opção fiscal menos onerosa para o produtor optar, estimando-se alternativas como pessoa física ou jurídica. Objetiva-se identificar alternativas legais e estabelecer um comparativo, analisando as possibilidades, bem como orientar a forma de regularização em sintonia com as normas vigentes aos produtores rurais. Utilizou-se uma metodologia com base em um estudo de caso, referenciando pesquisas bibliográficas, descritiva e quantitativa. Quanto as bases teóricas, abordaram-se tópicos sobre atividade rural e legislação pessoa física e jurídica, embasando-se em autores como Crepaldi, Chaves e Ribeiro. Com base na coleta de dados, formulou-se planilhas comparativas dos regimes tributários, apontando particularidades e diferenças significativas. Neste contexto, conclui-se que a forma tributação menos onerosa para o produtor rural é a constituição de uma pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional. Orienta-se a imediata regularização, de forma a atender a legislação relacionada principalmente ao ISSQN.

Palavras-Chave: Planejamento tributário, regularização, legislação, pessoa física (PF) e pessoa jurídica (PJ).

ABSTRACT

In general, it is common to identify small producers who carry out planting and/or harvesting activities for themselves and for other producers, in order to make their investment viable. For the study, the period from 2016 to 2020 was delimited in a property located in the city of Sede Nova/RS, covering an area of 25 hectares of

¹ Acadêmica do Curso de Ciências Contábeis – 8º Semestre. Faculdades Integradas Machado de Assis. lucianifreitas9@gmail.com

² Acadêmica do Curso de Ciências Contábeis – 8º Semestre. Faculdades Integradas Machado de Assis. raqueliweschenfelder2015@hotmail.com

³ Especialista em Administração Pública e Gestão de Cidades. Orientador. Professor do Curso de Ciências Contábeis. Faculdades Integradas Machado de Assis. adepedrow@bol.com.br

planting, in addition to 200 hectares in the provision of harvesting services. The problem evidenced, is to evaluate this practice under the tax approach, suggesting the correct tax planning to optimize the tax burden, since these directly influence the economic results. This is a very common practice, therefore, the central question is to know which is the least expensive tax option for the producer to choose, estimating alternatives as an individual or legal entity. The objective is to identify legal alternatives and to establish a comparison, analyzing the possibilities, as well as to guide the form of regularization in line with the rules in force for rural producers. A methodology based on a case study was used, referencing bibliographic, descriptive, and quantitative research. As for the theoretical bases, topics about rural activity and individual and corporate legislation were addressed, relying on authors such as Crepaldi, Chaves, and Ribeiro. Based on data gathering, comparative spreadsheets of the tax regimes were formulated, pointing out particularities and significant differences. In this context, it was concluded that the least burdensome form of taxation for the rural producer is the establishment of a legal entity opting for Simples Nacional. The immediate regularization is oriented, in order to comply with the legislation related mainly to the ISSQN.

Keywords: Tax planning, regularization, legislation, individual and legal entity.

INTRODUÇÃO

Atualmente a agricultura vem se destacando através da prática do Agronegócio, muito favorável ao crescimento econômico do país. Se destaca por influenciar na geração de empregos, exportações de commodities e pelo seu alto nível de crescimento no PIB brasileiro.

Segundo Paremberg, Buttenbender e Zamberlan, o agronegócio é considerado rentável no Brasil, pois é considerado uma forte cadeia produtiva, devido ao clima favorável, água doce em abundância, além de um solo fértil propiciando uma ótima produção. (PAREMBERG; BUTTENBENDER; ZAMBERLAN, 2019). Por fomentar a economia brasileira, enfatiza, “O agronegócio é responsável por grande parte do Produto Interno Bruto (PIB), das exportações totais e dos postos de trabalho.” (PAREMBERG; BUTTENBENDER; ZAMBERLAN, 2019, p. 23).

No agronegócio, O PIB - Produto Interno Bruto, continua em crescimento. Só no primeiro trimestre de 2021 teve alta de 4,33%, acumulando no primeiro semestre uma produção agrícola de 9,81%, com uma média de faturamento de 223 bilhões. (CEPEA - CENTRO DE ESTUDOS AVANÇADOS EM ECONOMIA APLICADA, 2021, s/p). Nesta realidade o agronegócio aquece a economia, e incentiva o crescimento das atividades rurais, principalmente no ramo agrícola, evidenciando um impulso frente as perspectivas dos agricultores para períodos futuros.

As oportunidades criadas pela necessidade de impulsionar os negócios de produção agrícola ao nível mundial, geram perspectivas positivas exigem do produtor rural uma postura de empresário, atuando com mais eficiência no controle da propriedade e no aproveitamento dos recursos destinados à produção, bem como uma avaliação minuciosa dos gastos com produção, comercialização, serviços e tributos.

Ao nível empresarial, salienta Crepaldi, que a carga tributária imposta sobre as atividades rurais também reflete em preocupação para a União e Estados em reduzir a incidência de imposto, sobre a produção rural, destinada à cesta básica e as exportações (CREPALDI, 2019). Ressalta, “Uma empresa que exerce a atividade agropecuária ou até mesmo a agroindustrial, assim como as empresas dos demais setores da economia mista, sujeitam-se igualmente aos tributos (impostos e contribuições) considerados diretos ou indiretos”. (CREPALDI, 2019, p. 399).

É importante destacar que os produtores rurais podem atuar como empresários na prestação de serviços de colheita a terceiros, mas precisam entender e avaliar seus próprios impostos do ponto de vista tributário. Assim visam um planejamento tributário para otimizar sua carga tributária e enquadrar no regime mais favorável, mantendo as atividades conforme com a legislação em vigor.

O estudo justifica-se pela relevância da tributação, conforme entra em vigor na legislação para produtor rural, além de ser de grande valia compreender os regimes tributários e dimensionar a carga menos onerosa, para o produtor optar, estimando-se alternativas como pessoa física ou jurídica. Além disso, ao analisar a renda auferida pelo proprietário entre as safras de milho, soja e trigo, pode-se comparar a viabilidade de investimento em maquinários.

Considera-se necessário preparar pesquisas para comprovar a relevância de uma análise sistemática dos impostos obrigatórios, visando a melhor opção de tributação para a propriedade. Traz o seguinte questionamento: Para o produtor rural, entende-se como pessoa física, que obtém renda da própria produção e na prestação de serviços de colheita para outros produtores, qual o regime tributário mais adequado para otimizar a carga de impostos e a elisão fiscal?

Portanto, o objetivo deste trabalho é fazer um comparativo dos regimes tributários, visando a regularização e a otimização da melhor carga tributária sobre as receitas auferidas entre os períodos de 2016 a 2020 com a prestação do serviço

de colheita e de produção própria, viabilizando os custos com manutenção e investimos das máquinas.

Para atender o propósito do objetivo, buscou-se examinar alguns fatores específicos como: destaque da agricultura no Agronegócio; verificação da carga tributária da PF como a sua produção própria; identificação dos custos e das receitas com a prestação de serviços a outras propriedades para aumentar a rentabilidade e a viabilidade de ter uma máquina; regimes tributários vigentes e aplicáveis a atividade rural.

O trabalho aborda um estudo de caso, aplicado em uma propriedade rural, no período de janeiro de 2016 a dezembro de 2021, localizada no município de Sede Nova, Noroeste do Rio Grande do Sul, cuja propriedade abrange uma área de 25 hectares na produção própria, diversificadas entre as culturas de milho, soja e trigo, além de prestar serviços de colheita para outros produtores em total área de 200 hectares.

A pesquisa se desenvolveu através de revisão bibliográfica documental, utilizando-se como referencial teórico alguns conceitos acerca da atividade rural por Crepaldi, Chaves e Ribeiro, além de normas tributárias, conforme a base legal, para posterior análise da propriedade aqui pesquisada em forma de um estudo de caso. A metodologia aplicada a este estudo, classifica em categorização como uma pesquisa de natureza teórica aplicada, vinculada a um estudo com uso de métodos quantitativos, para comparar a melhor opção de tributação para o produtor rural.

O trabalho está estruturado em forma de seções, onde se inicia a seção 1 pelo referencial teórico, sendo este abordado em subseções 1.1 com a temática atividade rural voltada às principais características das culturas de milho, soja e trigo. Já na seção 1.2 aborda-se o planejamento tributário que o produtor poderá optar, bem como a legislação que compete às atividades rurais para a pessoa física e jurídica. Na seção 2 está explanado sobre a metodologia empregada para a coleta dos dados, bem como a análise do estudo de caso. A seção 3 analisa os resultados e as recomendações ao produtor, seguido da conclusão e apresentação das referências teóricas utilizadas para a realização do trabalho.

1 REFERENCIAL TEÓRICO

É de fundamental importância relatar os temas abordados durante este trabalho para obter-se de um embasamento teórico, necessário para chegar às conclusões da melhor alternativa de regularização. Os tópicos abordados foram: atividade rural e legislação pessoa física e jurídica, para verificar o impacto tributário na produção própria e na prestação de serviço de colheita a terceiros, nos períodos de 2016 a 2020, viabilizando os custos com a manutenção do investimento em maquinários.

1.1 ATIVIDADE RURAL

A atividade rural ou agrícola está relacionada com o processo de cultivar à terra e demais atividades, para satisfazer as necessidades básicas de alimento do ser humano. Crepaldi caracteriza estas atividades exercidas de várias formas “A atividade agrícola compreende uma série de atividades, por exemplo, aumento de rebanhos, silvicultura, colheita anual ou constante, cultivo de pomares e de plantações, floricultura e cultura aquática (incluindo criação de peixes)”. (CREPALDI, 2019, p. 01).

As propriedades rurais são consideradas também como empresas, pois, o setor agrícola fomenta parte da economia do país, visto que contribui com as receitas da balança comercial. Logo, são geradoras de empregos diretamente e indiretamente, tem responsabilidades com uma exportação de produtos de qualidade, e também por um cultivo sustentável, preservando o meio ambiente.

Para Marion atividades agrícolas, são consideradas empresas, assim explana:

Empresas rurais são aquelas que exploram a capacidade produtiva do solo por meio do cultivo da terra, da criação de animais e da transformação de determinados produtos agrícolas. O campo de atividades das empresas rurais pode ser dividido em três grupos distintos:

- ◆ produção vegetal – atividade agrícola;
- ◆ produção animal – atividade zootécnica;
- ◆ indústrias rurais – atividade agroindustrial. (MARION, 2020, p. 01)

Nota-se que o produtor rural considerado como empresa, necessita acompanhar todo o custo que envolve o plantio das culturas, bem como suas

despesas administrativas, tributárias, investimentos, incluindo o conhecimento do mercado. Para Crepaldi os produtores rurais se encontram dependentes do mercado e este exige conhecimentos aprofundados sobre todas as condições que favorecem o cultivo como os recursos naturais, o tipo de cultura que irá desenvolver, bem como os preços de mercado. (CREPALDI, 2019).

Segundo Marion, para efeitos contábeis o encerramento das empresas rurais segue o ano agrícola a partir do plantio e termina com a finalização da colheita, sempre dependendo da cultura. (MARION, 2020). Marion exemplifica: "As usinas que produzem açúcar e álcool encerram seu exercício social em 31 de dezembro de cada ano, e as empresas que produzem grãos encerram o exercício em 30 de junho de cada ano, por exemplo". (MARION, 2020, p. 3).

Em um contexto geral, as culturas de soja, milho e trigo são cultivadas em ciclos e muitas delas apenas é possível uma colheita a cada ano, porém todas promovem uma rotatividade de culturas, que ajudam no controle do solo, doenças e pragas da lavoura, além de gerar a rentabilidade da produção.

Portanto, cuidar de todo o ciclo que envolve o cultivo dessas culturas é prioridade para uma boa produção, mas é importante enfatizar o bom planejamento financeiro, inclusive tributário, é vital para manter o produtor rural em situação favorável quanto a contribuição dos impostos ou utilização de benefícios fiscais.

1.2 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: COMPARATIVO DA LEGISLAÇÃO PESSOA FÍSICA (PF) E PESSOA JURÍDICA (PJ)

A atividade rural é um dos ramos econômicos mais relevantes para todo o país, devido à movimentação econômica com a venda no mercado interno e com as exportações. Esta situação tem despertado preocupação dos produtores rurais, que devem estar atentos ao planejamento tributário. Para poder tomar as decisões certas e ter sucesso no negócio, é cada vez mais necessário adaptar-se aos métodos de negócio, gerir a sua propriedade profissionalmente e tirar o máximo de benefícios da atividade agrícola.

Pode-se dizer que planejamento tributário nada mais é do que a redução dos impostos na lei. Assim descreve Chaves "O planejamento tributário é o processo de escolha de ação, não simulada, anterior à ocorrência do fato gerador, visando direta ou indiretamente à economia de tributos". (CHAVES, 2017, p. 3).

Logo Crepaldi diz que:

O planejamento tributário constitui uma das mais importantes práticas de gestão empresarial dos dias atuais. Seja visando à obtenção de maior competitividade ou de retorno para o capital investido, quando se trata de desagravar as atividades empresariais, seja buscando um menor custo tributário a incidir sobre o patrimônio, quando se trata de pessoas físicas, é fato que os contribuintes visam sempre a sofrer o menor ônus impositivo possível (CREPALDI, 2021, p.172).

Empresas e pessoas físicas, independentemente do setor da atividade, precisam estruturar o seu planejamento tributário para não deixar margem a notificações, de modo a saber quais os encargos tributários menos onerosos para se enquadrar.

Há várias análises quando se trata de planejamento tributário, obviamente o campo é muito amplo e requer conhecimento técnico para se adaptar e tomar as decisões corretas. Nesta linha, Crepaldi complementa que o planejamento tributário quer dizer elisão fiscal, isto é, diminuir os encargos legalmente e planejada. Assim, define seu propósito:

- Evitar incidência do tributo: adotar procedimentos com o fim de impedir a ocorrência do fato gerador;
- Reduzir o montante do tributo: as providências serão no sentido de reduzir a base de cálculo ou alíquota do tributo;
- Retardar o pagamento do tributo: o contribuinte adota medidas que têm por fim postergar o pagamento do tributo, sem ocorrência da multa. (CREPALDI, 2021, p. 173).

Atualmente o Sistema Tributário Nacional permite tributar os rendimentos de Pessoa Física que exercem atividade rural de acordo conforme o Art. 50 da Lei 9.580 de 22 de novembro de 2018 e as atividades de Prestação de Serviço de colheita conforme o Art. 3.º, da Lei Complementar 116 de 31 de julho de 2003, Tributação de Renda, seção XII. O conhecimento sobre o fato gerador do tributo é importante para o produtor contribuinte, como prevenção e adequação conforme com as características da propriedade, além do cumprimento da legislação vigente.

Conforme o termo do artigo Art. 3.º da Lei Complementar 116 de julho de 2003 sobre o fato gerador para prestação de serviço, “O serviço considera-se prestado, e o imposto devido, no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador”. (BRASIL, 2003).

Para o produtor rural na pessoa física segundo a legislação vigente, “considera-se resultado da atividade rural a diferença entre o valor da receita bruta recebida e o das despesas pagas no ano-calendário, correspondente a todos os imóveis rurais da pessoa física”. (BRASIL, 1990; BRASIL 1991).

O produtor rural durante o ano precisa fazer este levantamento entre receita e despesa, aquisição e venda de imobilizados para verificar se está obrigado a apresentar a Declaração de Ajuste Anual (DAA) ou não, conforme prevê as Instruções Normativas (IN RFB) instituídas pelo Ministério da Economia sempre no início de cada ano calendário, pois se obrigatória a entrega e a mesma não ocorrer no prazo gera multa.

Para 2021 referente ao ano calendário 2020, a IN RFB 2.010 DE 24 de fevereiro de 2021 está vigente e apresenta no seu Art. 2º, incisos I a VII as obrigatoriedades. Para a atividade rural as principais obrigações que devem ser observadas são:

I - Recebeu rendimentos tributáveis, sujeitos ao ajuste na declaração, cuja soma foi superior a R\$ 28.559,70 (vinte e oito mil, quinhentos e cinquenta e nove reais e setenta centavos);

IV - Relativamente à atividade rural:

a) obteve receita bruta em valor superior a R\$ 142.798,50 (cento e quarenta e dois mil, setecentos e noventa e oito reais e cinquenta centavos); ou

b) pretenda compensar, no ano-calendário de 2020 ou posteriores, prejuízos de anos-calendário anteriores ou do próprio ano-calendário de 2020;

V - Teve, em 31 de dezembro, a posse ou a propriedade de bens ou direitos, inclusive terra nua, de valor total superior a R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais); ou

VIII - Recebeu auxílio emergencial para enfrentamento da emergência de saúde pública de importância internacional decorrente da doença causada pelo Coronavírus identificado em 2019 (Covid-19), em qualquer valor, e outros rendimentos tributáveis em valor anual superior a R\$ 22.847,76 (vinte e dois mil, oitocentos e quarenta e sete reais e setenta e seis centavos). (BRASIL, 2021).

Na Declaração de Imposto de Renda de Pessoa Física o produtor deverá informar as receitas e despesas auferidas com a sua produção própria durante o ano calendário, bem como os bens, investimentos, empréstimos e todas as movimentações ocorridas no período de abrangência da DIRPF. Estes valores podem ser rateados por mais de um CPF conforme prevê o Art. 7º da Lei 9.580/2018 “Os cônjuges poderão optar pela tributação em conjunto de seus rendimentos, inclusive quando provenientes de bens gravados com cláusula de

incomunicabilidade ou inalienabilidade, da atividade rural e das pensões de que tiverem gozo privativo”. (BRASIL, 2018).

Para a prestação de serviço de colheita, é relevante a constituição de uma pessoa jurídica inscrita junto à Receita Federal através de um CNPJ - Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica e na Junta Comercial sob um número de NIRE - Número de Identificação do Registro de Empresas, bem como sua tributação será conforme Lei Complementar 116/2003, Art. 3º, Inciso XII:

Art. 3º O serviço considera-se prestado, e o imposto, devido, no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XXV, quando o imposto será devido no local:

XII - do florestamento, reflorestamento, semeadura, adubação, reparação de solo, plantio, silagem, colheita, corte, descascamento de árvores, silvicultura, exploração florestal e serviços congêneres indissociáveis da formação, manutenção e colheita de florestas para quaisquer fins e por quaisquer meios; (Redação dada pela Lei Complementar nº 157, de 2016). (BRASIL, 2003).

O Imposto sobre Serviço (ISS), será devido para o município onde a prestação de serviço foi realizado e deverá ser recolhido conforme as normas da Legislação Municipal onde cada município possui a sua normatização.

Logo, os regimes tributáveis, são a base para os cálculos dos impostos devidos pelas empresas. A escolha do regime tributário depende das peculiaridades da propriedade, sendo possível optar pelo menos oneroso: Simples Nacional, Lucro Presumido ou Lucro Real.

1.2.1 Simples Nacional

O Simples Nacional é o regime tributário simplificado, instituído pela Lei Complementar 123/2006. Suas alterações a tributação e às alíquotas são calculadas e incididas sobre a receita, não sendo computadas as despesas do período, desta forma, conforme aumenta o faturamento, altera-se a alíquota (YOUNG, 2009). Logo, Crepaldi define Simples Nacional como:

O Simples Nacional é um regime unificado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos, aplicável às microempresas e empresas de pequeno porte, estando previsto na Lei Complementar n. 123/2006. Implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, de vários impostos e contribuições, ressalvada a obrigação do sujeito passivo

ainda quanto a outros tributos não abarcados pelo regime simplificado de arrecadação, quando a lei assim o obrigue. (CREPALDI, 2021, p.109).

Os impostos são unificados e recolhidos através de uma guia simplificada, sem opção de recolher parte da guia. Este imposto é recolhido diretamente para os cofres da união e a mesma faz o repasse para os Estados e Municípios, cada qual a sua parte arrecadada na DAS. Young expõe as categorias de contribuição de forma única: “Este sistema tributário de recolhimento único abrange, como regra geral, o imposto de renda da pessoa jurídica, a contribuição social sobre o lucro, PIS, COFINS, ICMS, o ISS e o INSS (patronal)”. (YOUNG, 2009, p. 15).

Segundo a Lei 123/2006, optantes pelo Simples Nacional, devem ser Microempresa (ME) ou Empresa de Pequeno Porte (EPP) com as receitas brutas de até R\$ 360.000,00 e de 360.000,01 até 4.800.000,00 respectivamente no ano calendário (Lei 123/2006, artigo 3, Inciso I e II, 2006, s/p). No cálculo mensal será aplicada as alíquotas efetivas conforme o faturamento acumulado nos últimos 12 meses, incidindo as faixas tributáveis conforme anexos I e V da Lei nº 116/2003.

Devido ao Simples Nacional ser um regime tributário simplificado, ele também possui regras tributárias que ajustam o recolhimento correto da guia. A segregação das receitas tem sua classificação conforme os anexos I a V da Lei Complementar nº 123/2006, onde em cada anexo é enquadrado uma atividade específica, podendo ser comércio, indústria ou serviço. (CREPALDI, 2021).

A Receita Federal que estipula a apuração do Simples Nacional, atualizou a partir de 1 de janeiro de 2018, pela Lei complementar 155 de 27 de outubro de 2016, a forma de cálculo. (BRASIL, 2016). Antes era multiplicado o faturamento total da competência pela alíquota da tabela, ou seja, havia uma alíquota única para cada faixa de faturamento sem existir parcela a deduzir. Segundo a ilustração 1, disponibilizada no pela Lei N° 123/2006 no anexo III, onde estão enquadradas as atividades de prestação de serviço e locação de bens móveis era composto pelas seguintes alíquotas:

Ilustração 1: Serviços e Locação de Bens Móveis

TABELA 3 - SERVIÇOS E LOCAÇÃO DE BENS MÓVEIS							
Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota Total	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS	CPP	ISS
De R\$ 0.00 a R\$ 180.000.00	6,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	4,00%	2,00%
De R\$ 180.000.01 a R\$ 360.000.00	8,21%	0,00%	0,00%	1,42%	0,00%	4,00%	2,79%
De R\$ 360.000.01 a R\$ 540.000.00	10,26%	0,48%	0,43%	1,43%	0,35%	4,07%	3,50%
De R\$ 540.000.01 a R\$ 720.000.00	11,31%	0,53%	0,53%	1,56%	0,38%	4,47%	3,84%
De R\$ 720.000.01 a R\$ 900.000.00	11,40%	0,53%	0,52%	1,58%	0,38%	4,52%	3,87%
De R\$ 900.000.01 a R\$ 1.080.000.00	12,42%	0,57%	0,57%	1,73%	0,40%	4,92%	4,23%
De R\$ 1.080.000.01 a R\$ 1.260.000.00	12,54%	0,59%	0,56%	1,74%	0,42%	4,97%	4,26%
De R\$ 1.260.000.01 a R\$ 1.440.000.00	12,68%	0,59%	0,57%	1,76%	0,42%	5,03%	4,31%
De R\$ 1.440.000.01 a R\$ 1.620.000.00	13,55%	0,63%	0,61%	1,88%	0,45%	5,37%	4,61%
De R\$ 1.620.000.01 a R\$ 1.800.000.00	13,68%	0,63%	0,64%	1,89%	0,45%	5,42%	4,65%
De R\$ 1.800.000.01 a R\$ 1.980.000.00	14,93%	0,69%	0,69%	2,07%	0,50%	5,98%	5,00%
De R\$ 1.980.000.01 a R\$ 2.160.000.00	15,06%	0,69%	0,69%	2,09%	0,50%	6,09%	5,00%
De R\$ 2.160.000.01 a R\$ 2.340.000.00	15,20%	0,71%	0,70%	2,10%	0,50%	6,19%	5,00%
De R\$ 2.340.000.01 a R\$ 2.520.000.00	15,35%	0,71%	0,70%	2,13%	0,51%	6,30%	5,00%
De R\$ 2.520.000.01 a R\$ 2.700.000.00	15,48%	0,72%	0,70%	2,15%	0,51%	6,40%	5,00%
De R\$ 2.700.000.01 a R\$ 2.880.000.00	16,85%	0,78%	0,76%	2,34%	0,56%	7,41%	5,00%
De R\$ 2.880.000.01 a R\$ 3.060.000.00	16,98%	0,78%	0,78%	2,36%	0,56%	7,50%	5,00%
De R\$ 3.060.000.01 a R\$ 3.240.000.00	17,13%	0,80%	0,79%	2,37%	0,57%	7,60%	5,00%
De R\$ 3.240.000.01 a R\$ 3.420.000.00	17,27%	0,80%	0,79%	2,40%	0,57%	7,71%	5,00%
De R\$ 3.420.000.01 a R\$ 3.600.000.00	17,42%	0,81%	0,79%	2,42%	0,57%	7,83%	5,00%

Fonte: Adaptada pelas autoras (BRASIL, 2006)

Percebe-se que havia mais faixas de faturamento e cada uma com suas alíquotas diferenciadas, além de que nas faixas iniciais alguns impostos não eram exigidos, no entanto, a carga final na última faixa era bem elevada e com isso muitas vezes não havia viabilidade em tributar neste regime.

A Lei N° 155 de 27 de outubro de 2016, ao ser posta em vigência, a partir de 1 de janeiro de 2018, atualizou os valores e alíquotas do Anexo III e também obrigou os contribuintes optantes a fazer o cálculo do imposto devido utilizando uma nova fórmula conforme estipula o Artigo 18, § 1°:

§ 1o Para efeito de determinação da alíquota nominal, o sujeito passivo utilizará a receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao do período de apuração.

§ 1o A. A alíquota efetiva é o resultado de:

$$\frac{\text{RBT12} \times \text{Aliq} - \text{PD}}{\text{RBT12}}$$

I - RBT12: receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao período de apuração;

II - Aliq: alíquota nominal constante dos Anexos I a V desta Lei Complementar;

III - PD: parcela a deduzir constante dos Anexos I a V desta Lei Complementar. (BRASIL, 2016).

Após as alterações, o cálculo do Simples ficou como sendo a receita auferida na competência, multiplicada pela alíquota estipulada, menos a parcela a deduzir

definida pela Receita Federal do Brasil. O anexo III, utilizado como enquadramento para a prestação de serviço é demonstrado na ilustração 2:

Ilustração 2: Anexo III da Lei Complementar Nº 123 de 14 de dezembro de 2006

ANEXO III DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006 (Redação dada pela Lei Complementar nº 155, de 2016) Produção de efeito						
(Vigência: 01/01/2018)						
Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas de locação de bens móveis e de prestação de serviços não relacionados no § 5º-C do art. 18 desta Lei Complementar						
Receita Bruta em 12 Meses (em R\$)		Alíquota			Valor a Deduzir (em R\$)	
1ª Faixa	Até 180.000,00	6,00%			-	
2ª Faixa	De 180.000,01 a 360.000,00	11,20%			9.360,00	
3ª Faixa	De 360.000,01 a 720.000,00	13,50%			17.640,00	
4ª Faixa	De 720.000,01 a 1.800.000,00	16,00%			35.640,00	
5ª Faixa	De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	21,00%			125.640,00	
6ª Faixa	De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	33,00%			648.000,00	
Percentual de Repartição dos Tributos						
Faixas	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	CPP	ISS (*)
1ª Faixa	4,00%	3,50%	12,82%	2,78%	43,40%	33,50%
2ª Faixa	4,00%	3,50%	14,05%	3,05%	43,40%	32,00%
3ª Faixa	4,00%	3,50%	13,64%	2,96%	43,40%	32,50%
4ª Faixa	4,00%	3,50%	13,64%	2,96%	43,40%	32,50%
5ª Faixa	4,00%	3,50%	12,82%	2,78%	43,40%	33,50% (*)
6ª Faixa	35,00%	15,00%	16,03%	3,47%	30,50%	-
(*) O percentual efetivo máximo devido ao ISS será de 5%, transferindo-se a diferença, de forma proporcional, aos tributos federais da mesma faixa de receita bruta anual. Sendo assim, na 5ª faixa, quando a alíquota efetiva for superior a 14,92537%, a repartição será:						
5ª Faixa, com alíquota efetiva superior a 14,92537%	IRPJ (Alíquota efetiva - 5%) x 6,02%	CSLL (Alíquota efetiva - 5%) x 5,26%	Cofins (Alíquota efetiva - 5%) x 19,28%	PIS/Pasep (Alíquota efetiva - 5%) x 4,18%	CPP (Alíquota efetiva - 5%) x 65,26%	ISS Percentual de ISS fixo em 5%

Fonte: Adaptada pelas autoras (BRASIL, 2006)

Em comparação com ambos os anexos podemos perceber que as alíquotas após a alteração estão maiores, mas possuem uma parcela a deduzir significativa. Também é perceptível que a quantidade de faixas diminuiu, mas o faturamento entre elas aumentou permitindo o contribuinte não alterar de faixa se o faturamento acumulado não variar muito.

Por mais que seja mais simples de se fazer o recolhimento dos impostos, há várias exceções que devem ser observadas para não haver um enquadramento tributário equivocado ou impedimentos, que possa gerar ônus financeiros. O Simples Nacional é recolhido mensalmente e possui vencimento no dia 20 do mês subsequente ao fato gerador e se este cair em sábado, domingo ou feriado a data é prorrogada para o próximo dia útil.

1.2.2 Lucro Presumido

O Lucro Presumido é mais simplificado o recolhimento, pois a cada trimestre soma-se o faturamento trimestral e sobre este aplica-se às alíquotas de presunção definidas pela legislação conforme a atividade. (CHAVES, 2017).

Crepaldi define o Lucro presumido como sendo:

A legislação tributária mostra que o lucro presumido é uma forma de tributação simplificada para determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL das pessoas jurídicas que não estiverem obrigadas, no ano-calendário, à apuração do lucro real. O regime de tributação pelo lucro presumido implica a apuração do imposto com base em uma presunção de lucratividade, não sendo adotado o lucro efetivamente apurado pela empresa. (CREPALDI, 2021, p. 94).

O Lucro presumido é regido pela Lei N°. 9.430/96 e ocorrem recolhimentos de PIS e COFINS mensalmente enquanto que a CSLL e o IRPJ na apuração trimestral. Young complementa, “O lucro presumido é calculado sobre o faturamento trimestral e sobre ele é aplicada as alíquotas sem o aproveitamento de créditos originados de despesas e custos”. (YOUNG, 2009).

Os recolhimentos de PIS e COFINS no Lucro Presumido são mensais e apurados no regime cumulativo, desta forma, o cálculo é realizado conforme descreve Crepaldi,

A legislação tributária dispõe que no lucro presumido as empresas recolhem o PIS de 0,65% e a Cofins de 3,00%, sobre o valor da receita bruta, não podendo deduzir nenhuma despesa dessa receita, com exceção das devoluções de venda, abatimentos ou vendas canceladas. (CREPALDI, 2021, p. 94).

O cálculo do IRPJ e CSLL são calculados trimestralmente com encerramento em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro. Para o cálculo são utilizadas alíquotas de presunção definidas conforme determina a Lei N° 9249 de 26 de dezembro de 1995, expostas na ilustração 3 de Crepaldi.

Ilustração 3: Alíquotas de Presunção IRPJ e CSLL

Atividades	Base (% da receita bruta)
Venda de mercadorias e produtos	8
Revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural	1,6
Prestação de serviços de transporte, exceto de carga	16
Prestação de serviços de transporte de cargas	8
Prestação de demais serviços, exceto hospitalares	32
Prestação de serviços em geral das pessoas jurídicas, com receita bruta anual de até R\$ 120.000,00, exceto serviços hospitalares, de transportes e de profissões regulamentadas (art. 40 da Lei n. 9.250/95)	16
Empresas que têm como atividade contratual a venda de imóveis	8

Fonte: (CREPALDI, 2021, p. 96)

Com isso, Crepaldi exemplifica como deve ser realizado o cálculo do IRPJ e CSLL no Lucro Presumido,

Para essa cobrança a norma é mais simples. Primeiro calcula-se 12% sobre a receita bruta. A esse resultado são acrescidas outras receitas e os rendimentos de aplicações financeiras. É sobre essa base que a empresa aplicará e recolherá os 9% de alíquota da CSLL. Calcular o IRPJ no regime do lucro presumido requer alguns conhecimentos. Na regra geral, a base para o cálculo do imposto é de 8% da receita bruta. Isso quer dizer que a empresa deve calcular 8% do faturamento. A esse valor são feitas adições e exclusões, conforme previsão legal. O resultado é o lucro presumido, sobre o qual será aplicado o IRPJ. O imposto tem 15% de alíquota básica e 10% de alíquota adicional. Somente sobre o valor acima de R\$ 60.000,00, no trimestre, é pago o adicional de IR de 10%. (CREPALDI, 2021, p. 94).

No Lucro Presumido, portanto, são recolhidos, PIS, COFINS, IRPJ e CSLL com alíquotas pré-fixadas pela legislação e que variam conforme atividade da empresa.

1.2.3 Lucro Real

No Lucro Real os cálculos são mais complexos e requerem uma melhor análise para que realmente seja viável enquadrar nesta modalidade. Neste regime as alíquotas são maiores para o PIS e COFINS, mas é possível a utilização de créditos para a composição da base de cálculo, e ainda, o IRPJ e CSLL possuem exclusões e adições.

Young expõe sobre o lucro real, “tratando-se de lucro real, há que se fazer uma distinção quanto à sua subdivisão, pois o lucro pode ser calculado pelo lucro real trimestral ou pelo lucro estimado”. (YOUNG, 2009, p. 106).

Na apuração real trimestral é recolhido o imposto de renda e a contribuição social ao final da apuração de cada trimestre, bem como são utilizadas as receitas e despesas para o seu cálculo, enquanto, na apuração anual ou por estimativa o contribuinte efetua os recolhimentos mensais e no mês de dezembro de cada ano efetua o ajuste através da elaboração do balanço patrimonial. Ocorrendo um recolhimento a menor, faz-se o recolhimento da diferença e recolhendo a maior, o contribuinte faz o pedido de restituição através da PER/Decomp. (YOUNG, 2009).

Crepaldi menciona que para o, PIS e COFINS, a regra geral determina que os créditos das entradas e os débitos das saídas na apuração do lucro real seguem as seguintes alíquotas:

- 1,65% para o PIS/Pasep;
- 7,6% para a Cofins sobre o valor das receitas tributadas e dos bens e insumos passíveis de créditos; (CREPALDI, 2021, p. 72).

O PIS e COFINS são recolhidos mensalmente sempre que estes gerarem valor a recolher, as empresas que optam pelo Lucro Real fazem os recolhimentos pelo regime cumulativo. Crepaldi fazer referência,

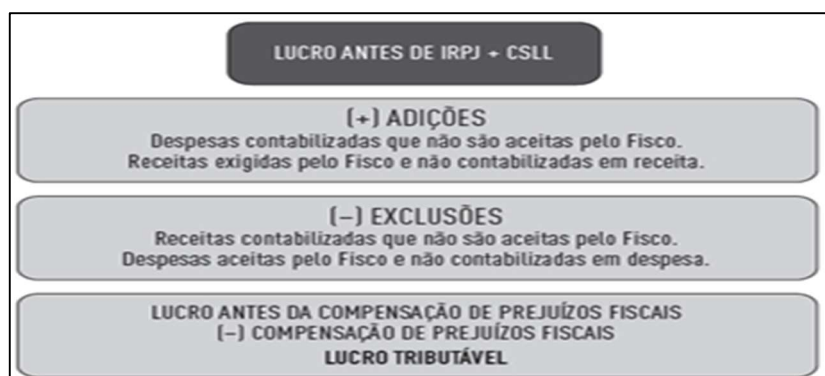
O fato gerador é o faturamento mensal que corresponde à receita bruta e todas as demais receitas, assim entendida a totalidade das receitas auferidas, independentemente da atividade por elas exercidas e da classificação contábil adotada para a escrituração das receitas, segundo as Leis n. 10.637/02 e 10.833/03, art. 1°. (CREPALDI, 2021, p. 72).

Com relação ao IRPJ e CSLL devidos no Lucro Real, as alíquotas são as mesmas devidas no Lucro Presumido, 15% para IRPJ e 9% para CSLL. Crepaldi explana sobre o cálculo destas contribuições obrigatórias:

A regra geral para a apuração do IRPJ e da CSLL é o lucro real em que o Imposto de Renda (IR) é determinado a partir do lucro contábil, apurado pela pessoa jurídica, acrescido de ajustes (positivos e negativos) requeridos pela legislação fiscal, de acordo com os artigos 260 e 261 do Decreto n. 9.580/2018, conforme esquema a seguir: lucro (prejuízo) contábil (+) ajustes fiscais positivos (adições) (-) ajustes fiscais negativos (exclusões) (=) lucro real ou prejuízo fiscal do período. (CREPALDI, 2021, p. 67).

As adições e exclusões estão definidas no Decreto N° 9.580/2018, Art. 260 e 261. Crepaldi apresenta na Ilustração 4, são consideradas como adições e exclusões do lucro líquido.

Ilustração 4: Formação do lucro tributável



Fonte: (CREPALDI, 2021, p. 67)

Com isso, as adições são somadas ao lucro e exclusões são diminuídas para ser encontrado o lucro tributável. Como exemplos de adições podemos destacar doações, despesas com brindes, saldo das depreciações e amortizações aceleradas e nas exclusões são exemplos as reversões dos saldos das provisões não dedutíveis. (BRASIL, 2018).

2 METODOLOGIA

Segundo Pereira, "Metodologia é o estudo dos métodos. A sua finalidade é ajudar o pesquisador a compreender em termos mais amplos possíveis o processo de investigação científica". (PEREIRA, 2019, p. 43).

Neste sentido, para que os objetivos sejam atingidos, o desenvolvimento da pesquisa é demonstrar quais dados foram analisados, a forma que os mesmos foram coletados e os resultados obtidos ao final. A seção metodológica está subdividida em itens, sendo eles: categorização da pesquisa, geração de dados, análise e interpretação dos dados e conclusão.

2.1 CATEGORIZAÇÃO DA PESQUISA

Para o presente estudo, a categorização da pesquisa se torna essencial para demonstrar a adequada tributação incidente nas atividades rurais. Com relação a esta categorização Pereira contempla.

Uma teoria científica, por sua vez, pode ser aceita como um elenco unificado de princípios, conhecimento e métodos para explicar o comportamento de algum conjunto específico de fenômenos empíricos. Dessa forma, as teorias científicas procuram entender o mundo das experiências observadas e sensoriais. Em síntese, buscam explicar como o mundo natural funciona (PEREIRA, 2019, p. 44).

Sendo o objetivo principal, identificar a forma menos onerosa para a regularização tributária das receitas auferidas entre os períodos de 2016 a 2020 com a prestação do serviço de colheita, viabilizando os custos do investimento de máquinas para a própria colheita e para outros produtores, o estudo classifica-se como a categorização de uma pesquisa relacionada à natureza teórica aplicada,

vinculada o tratamento dos dados através de métodos quantitativos, pois serve como interpretação das formas mais complexas de pesquisa. Em relação aos objetivos propostos será classificada como descritiva e com relação aos dados será um estudo de caso.

Assim, as metodologias aqui apresentadas, estão sendo utilizadas apenas para a categorização da pesquisa da propriedade rural mencionada neste estudo de caso, pois se trata de uma pesquisa de campo em local definido.

2. 2 GERAÇÃO DE DADOS

A geração de dados em uma pesquisa torna-se importante pois, é possível saber qual será o caminho a seguir e também quais os possíveis resultados. Os dados arrecadados foram diretamente por conversa com o proprietário e prestador dos serviços. Através da coleta de informações disponibilizadas pelo mesmo, geraram-se relatórios formando assim a base para a análise e interpretação dos dados, em busca do melhor enquadramento tributário a ser utilizado na regularização da propriedade.

A entrevista agendada com o produtor rural que tem apenas o ensino fundamental, foi realizada de forma simples, sem seguir padrões, com perguntas não formais e de fácil entendimento, apenas se anotando as respostas.

Os documentos fornecidos pelo produtor e prestador de serviço foram relatórios escritos por ele próprio, que demonstrava as quantidades colhidas em cada cliente por safra de milho, soja e trigo. Também apresentou demonstrativos de valores totais das despesas e custos que o mesmo teve em cada colheita e ainda notas fiscais de compra de insumos e prestação de serviço contratado. Ambas documentações serviram como análise documental, para a composição dos relatórios de custos e despesas da prestação de serviço para então realizar uma comparação e a viabilidade para o alcance do resultado esperado.

O desenvolvimento do processo de geração de dados foi realizado no período de agosto de 2021 a setembro de 2021, através de alguns passos: conhecimento da propriedade rural e das atividades exercidas com as culturas de grãos; anotações das despesas, custos e receitas incorridas no período de 2016 a 2020; entrevista com o produtor e análise das informações relevantes para o desenvolvimento da pesquisa e posterior obtenção dos resultados.

2. 3 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS

Para este estudo de caso, os dados analisados foram em uma propriedade do Município de Sede Nova composta por 25 hectares para a produção própria e também 200 hectares para colheita a terceiros. O próximo capítulo trata dos dados práticos do trabalho, através do método descritivo e uma abordagem dedutiva útil a pesquisa. Em relação aos métodos de procedimentos foi utilizado o método monográfico por este estar relacionado a um estudo de caso.

Após todo um embasamento teórico, foi colocado em prática o levantamento dos dados de custos, despesas e quantidades das produções. Através da tabulação em planilhas de Excel, foi possível demonstrar a análise da atividade ser benéfica ou não, além de demonstrar os resultados financeiros, visando a melhor carga tributária em cada cenário anual. Obteve-se um comparativo da melhor forma de se tributar na pessoa física ou jurídica quanto a prestação de serviço por se tratar de uma opção pessoal do produtor em compreender e regularizar a situação junto aos órgãos competentes.

3 ANÁLISE DOS RESULTADOS

A análise dos resultados é a parte central de um artigo científico e nela estão situadas todas as análises realizadas pelos autores de modo a se concluir. Sendo a entrevista realizada com o produtor informalmente com perguntas claras e objetivas, obteve-se como resposta, que a atividade rural é bastante dinâmica e depende de vários fatores. Atualmente a produção própria é anual e está voltada para uma mesma colheita, porém para os anos em que não foi atingido, o mesmo realizou duas safras normalmente da mesma cultura, ou apenas uma safra, pois na segunda parte utilizou a rotatividade de cultura e a técnica de plantio de nabo para trazer nutrientes ao solo.

Na entrevista também foi questionado com relação à prestação de serviço de colheita, que na maioria das vezes era realizada em grande parte sempre para os mesmos produtores, que também cultivam soja, milho e trigo. A organização para o serviço sempre foi com agendamento de dias e horas/máquinas, para que nenhum

produtor fosse prejudicado com a sua colheita e todos conseguissem terminar no prazo ideal, ou antes mesmo de algum contratempo externo.

Para fins de apuração de composição do preço cobrado pela prestação de serviços, o mesmo informou ser necessário primeiramente identificar os custos com a regulação da máquina e do caminhão antes e durante a colheita, além dos custos com o combustível da colheitadeira e transporte até a cooperativa, para então chegar ao preço de mercado, viável ao produtor contratante que queira pagar pelo serviço e viável ao produtor contratado que precisa suprir todos os custos e despesas do processo e ainda gerar uma rentabilidade para novas aquisições de máquina ou veículo no decorrer dos anos, devido ao desgaste dos atuais.

Considerando as informações obtidas na entrevista realizada e na coleta dos dados, foi possível mapear todo processo organizacional para viabilizar a própria colheita e o agendamento para colheita de terceiros. Identificou-se que por desconhecimento e preocupação com os altos impostos, outros fatores não mensuráveis podem surgir antes disso. Valores relativos à prestação de serviços não são contribuídos ao fisco adequadamente, valores recebidos, acabam sendo informados como decorrentes de produção própria, gerando assim uma prática preocupante e insegura quanto as futuras ações do fisco que pode acarretar.

Os dados coletados junto ao produtor, como relatório de anotações de despesas, quantidades colhidas de milho, soja e trigo, valores de fatura da colheita própria e de terceiros e também as notas de custos, foram discriminados em uma planilha de Excel para uma melhor visualização, e estão estruturados na ilustração 5:

Ilustração 5: Valores de Produção Própria e Colheita a Terceiros

		2016	2017	2018	2019	2020
Produção Própria	Receita Bruta - Produção Própria	R\$ 75.900,00	R\$ 53.361,45	R\$ 150.818,65	R\$ 207.659,87	R\$ 106.527,96
	Quantidade de Sacos Colhidos	1.265	2.523	1.835	4.279	2.013
	Valor Faturado por Saco	R\$ 60,00	R\$ 21,15	R\$ 82,19	R\$ 48,53	R\$ 52,92
	(-) Valor dos Insumos	R\$ 27.324,00	R\$ 15.474,82	R\$ 58.819,27	R\$ 64.374,56	R\$ 31.958,39
	(-) Contratação de Serviço - Plantio	R\$ 3.036,00	R\$ 2.668,07	R\$ 7.540,93	R\$ 14.536,19	R\$ 4.261,12
	(-) Valor do Serviço de Colheita	R\$ 9.108,00	R\$ 6.403,37	R\$ 18.098,24	R\$ 24.919,18	R\$ 12.783,36
	(=) Lucro	R\$ 36.432,00	R\$ 28.815,18	R\$ 66.360,21	R\$ 103.829,94	R\$ 57.525,10
Prestação de Serviço	Quantidade de Sacos Colhidos - Milho	10.263	18.359	12.552	15.443	17.549
	Quantidade de Sacos Colhidos - Trigo	5.421	4.200	3.511	4.524	5.772
	Quantidade de Sacos Colhidos - Soja	8.987	11.087	9.223	10.250	11.331
	Valor médio - Milho	R\$ 37,52	R\$ 23,56	R\$ 34,51	R\$ 48,16	R\$ 50,10
	Valor médio - Trigo	R\$ 30,23	R\$ 26,15	R\$ 37,41	R\$ 35,31	R\$ 94,53
	Valor médio - Soja	R\$ 60,18	R\$ 63,69	R\$ 85,00	R\$ 82,20	R\$ 97,39
	Valor médio total dos produtos colhidos - Milho	R\$ 385.067,76	R\$ 432.538,04	R\$ 433.169,52	R\$ 743.734,88	R\$ 879.204,90
	Valor médio total dos produtos colhidos - Trigo	R\$ 163.876,83	R\$ 109.830,00	R\$ 131.346,51	R\$ 159.742,44	R\$ 545.627,16
	Valor médio total dos produtos colhidos - Soja	R\$ 540.837,66	R\$ 706.131,03	R\$ 783.955,00	R\$ 842.550,00	R\$ 1.103.526,09
	Receita Bruta - Prestação de Serviço	R\$ 130.773,87	R\$ 149.819,89	R\$ 161.816,52	R\$ 209.523,28	R\$ 303.402,98
	(-) Manutenção	R\$ 42.501,50	R\$ 38.953,17	R\$ 48.544,96	R\$ 68.095,07	R\$ 68.265,67
	(-) Combustíveis	R\$ 22.885,43	R\$ 35.956,77	R\$ 32.363,30	R\$ 36.666,57	R\$ 83.435,82
	(-) Despesas Administrativas	R\$ 5.720,00	R\$ 6.090,50	R\$ 6.487,00	R\$ 6.753,50	R\$ 6.792,50
	(-) Depreciação	R\$ 12.814,70	R\$ 3.108,56	R\$ 3.239,98	R\$ 3.209,65	R\$ 3.224,81
	(-) Retiradas de Pró Labore	R\$ 10.560,00	R\$ 11.244,00	R\$ 11.448,00	R\$ 11.976,00	R\$ 12.534,00
	(-) Seguro	R\$ 2.500,00	R\$ 2.500,00	R\$ 2.500,00	R\$ 2.500,00	R\$ 2.500,00
(=) Lucro	R\$ 33.792,24	R\$ 51.966,89	R\$ 57.233,29	R\$ 80.322,49	R\$ 126.650,17	

Fonte: (Produção das Autoras, 2021).

Nota-se que as quantidades colhidas sofreram poucas variações durante os anos, em função da variação de preços praticados no mercado, com apenas oscilações nos valores dos grãos. Os grãos colhidos na produção própria foram soja em 2016, milho em 2017, soja em 2018, milho em 2019 e milho em 2020. As cotações, ou seja, os valores de cada uma das culturas no ano foram analisados com base em valores médios que o produtor tinha em suas anotações.

O custo da colheita para terceiros é fixado em 12% sobre a quantidade colhida, nestes estão incluídos as manutenções e combustíveis da máquina de colheita e do veículo utilizado para transporte, além das demais despesas como seguros, retirada de lucro, despesas administrativas, distribuídos o percentual de 10% para a colheitadeira e 2% para o caminhão, considerando o rateio dos custos.

Foram elencados os custos, despesas e receitas, decorrentes das atividades com a prestação de serviços, e realizado o comparativo em cada um dos regimes tributários: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real, apresentados na ilustração 6.

Ilustração 6: Cálculo Enquadramento Tributário

CÁLCULO ENQUADRAMENTO TRIBUTÁRIO					
Ano	2016	2017	2018	2019	2020
Faturamento Prestação de Serviço	R\$ 130.773,87	R\$ 149.819,87	R\$ 161.816,52	R\$ 209.523,28	R\$ 303.402,98
Faturamento Total	R\$ 130.773,87	R\$ 149.819,87	R\$ 161.816,52	R\$ 209.523,28	R\$ 303.402,98
Manutenção de Maq. e Equi.	R\$ 42.501,50	R\$ 38.953,17	R\$ 48.554,96	R\$ 68.095,07	R\$ 68.265,67
Combustível	R\$ 22.885,43	R\$ 35.956,77	R\$ 32.363,30	R\$ 36.666,57	R\$ 83.435,82
Depreciação	R\$ 12.814,70	R\$ 3.108,56	R\$ 3.239,98	R\$ 3.209,65	R\$ 3.224,81
Lucro Bruto	R\$ 52.572,24	R\$ 71.801,37	R\$ 77.658,28	R\$ 101.551,99	R\$ 148.476,68
Seguro	R\$ 2.500,00	R\$ 2.500,00	R\$ 2.500,00	R\$ 2.500,00	R\$ 2.500,00
Despesas Administrativas	R\$ 5.720,00	R\$ 6.090,50	R\$ 6.487,00	R\$ 6.753,50	R\$ 6.792,50
Salários(Pró Labore)	R\$ 10.560,00	R\$ 11.244,00	R\$ 11.448,00	R\$ 11.976,00	R\$ 12.534,00
Lucro Líquido sem Impostos	R\$ 33.792,24	R\$ 51.966,87	R\$ 57.223,28	R\$ 80.322,49	R\$ 126.650,18
Lucro Líquido após Impostos Simple	R\$ 25.945,81	R\$ 42.977,68	R\$ 47.514,29	R\$ 67.751,09	R\$ 106.231,16
Lucro Líquido após Impostos Presun	R\$ 11.028,23	R\$ 26.128,32	R\$ 29.512,10	R\$ 45.244,39	R\$ 70.870,42
Lucro Líquido após Impostos Real	R\$ 15.946,31	R\$ 27.710,57	R\$ 30.902,82	R\$ 45.288,26	R\$ 68.027,36
MARGEM DE Simples	19,84%	28,69%	29,36%	32,34%	35,01%
MARGEM DE LUCRO Presumido	8,43%	17,44%	18,24%	21,59%	23,36%
MARGEM DE LUCRO Real	12,19%	18,50%	19,10%	21,61%	22,42%
Lucro Presumido					
PIS 0,65%	R\$ 850,03	R\$ 973,83	R\$ 1.051,81	R\$ 1.361,90	R\$ 1.972,12
COFINS 3%	R\$ 3.923,22	R\$ 4.494,60	R\$ 4.854,50	R\$ 6.285,70	R\$ 9.102,09
IRPJ Base de 32% x 15%	R\$ 6.277,15	R\$ 7.191,35	R\$ 7.767,19	R\$ 10.057,12	R\$ 14.563,34
ADICIONAL 10%	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 6.340,30
CSOC Base de 32% x 9%	R\$ 3.766,29	R\$ 4.314,81	R\$ 4.660,32	R\$ 6.034,27	R\$ 8.738,01
INSS Somar 28,2% (FAP e Terceiros	R\$ 2.977,92	R\$ 3.170,81	R\$ 3.228,34	R\$ 3.377,23	R\$ 3.534,59
ISS - Sede Nova (Alíquota de ISS - 4	R\$ 4.707,86	R\$ 5.393,52	R\$ 5.825,39	R\$ 7.542,84	R\$ 10.922,51
ISS - Humaitá (Alíquota de ISS - 2%)	R\$ 261,55	R\$ 299,64	R\$ 323,63	R\$ 419,05	R\$ 606,81
Total	R\$ 22.764,01	R\$ 25.838,55	R\$ 27.711,18	R\$ 35.078,10	R\$ 55.779,76
% IMPOSTOS Lucro Presumido	17,41%	17,25%	17,13%	16,74%	18,38%
Lucro Real					
PIS 1,65%	R\$ 867,44	R\$ 1.184,72	R\$ 1.281,53	R\$ 1.675,61	R\$ 2.449,87
COFINS 7,6%	R\$ 3.995,49	R\$ 5.456,90	R\$ 5.902,79	R\$ 7.717,95	R\$ 11.284,23
INSS Somar 28,2% (FAP e Terceiros	R\$ 2.977,92	R\$ 3.170,81	R\$ 3.228,34	R\$ 3.377,23	R\$ 3.534,59
ISS - Sede Nova (Alíquota de ISS - 4	R\$ 4.707,86	R\$ 5.393,52	R\$ 5.825,39	R\$ 7.542,84	R\$ 10.922,51
ISS - Humaitá (Alíquota de ISS - 2%)	R\$ 261,55	R\$ 299,64	R\$ 323,63	R\$ 419,05	R\$ 606,81
TOTAL IMPOSTOS REAL S/ SERVI	R\$ 12.810,26	R\$ 15.505,59	R\$ 16.561,68	R\$ 20.732,68	R\$ 28.797,99
LAIR	R\$ 20.981,98	R\$ 36.461,28	R\$ 40.661,60	R\$ 59.589,81	R\$ 97.852,19
IRPJ 15% Sobre Lucro + Adicional	R\$ 3.147,30	R\$ 5.469,19	R\$ 6.099,24	R\$ 8.938,47	R\$ 21.018,13
CSOC 9% Sobre o Lucro	R\$ 1.888,38	R\$ 3.281,52	R\$ 3.659,54	R\$ 5.363,08	R\$ 8.806,70
Total	R\$ 17.845,93	R\$ 24.256,30	R\$ 26.320,46	R\$ 35.034,23	R\$ 58.622,82
% IMPOSTOS LUCRO REAL	13,65%	16,19%	16,27%	16,72%	19,32%
% IMPOSTOS Simples Nacional S	6,00%	6,00%	6,00%	6,00%	6,73%
Simples Nacional Prestação de Se	R\$ 7.846,43	R\$ 8.989,19	R\$ 9.708,99	R\$ 12.571,40	R\$ 20.419,02
Total Simples	R\$ 7.846,43	R\$ 8.989,19	R\$ 9.708,99	R\$ 12.571,40	R\$ 20.419,02
Diferença Presumido x Simples	-R\$14.917,57	-R\$16.849,36	-R\$18.002,18	-R\$22.506,71	-R\$35.360,74
Diferença Real x Simples	-R\$9.999,50	-R\$15.267,10	-R\$16.611,47	-R\$22.462,83	-R\$38.203,80

Fonte: (Produção das Autoras, 2021).

Os cálculos realizados foram com base nas informações obtidas com o produtor e também considerando a legislação vigente de cada um dos regimes tributários. Quanto ao ano calendário, a base utilizada é (01/01/20xx a 31/12/20xx) diferente do ano agrícola para visualizar melhor as informações. Considerando que

se houver regularização destas receitas de prestação de serviço será considerado o ano civil e não o ano agrícola destinadas a fins agrícolas.

Nos anos de 2016 e 2017 foram calculados conforme era a legislação vigente, sem a utilização de créditos de compras. O faturamento anual é multiplicado pela alíquota disponibilizada pelo anexo III da Lei Complementar 123/2006 e este permaneceu na faixa inicial em 6%, para ambos os anos, pois o faturamento acumulado não ultrapassou R\$180.000,00. Nos anos seguintes, 2018, 2019 e 2020 o cálculo foi realizado considerando a legislação atual que teve sua atualização em 2018. Foi multiplicado o faturamento pela alíquota, ressaltando que esta não é mais definida pela legislação e sim deve ser calculada pelo contribuinte considerando a parcela a deduzir e as novas faixas de faturamento.

No Lucro Presumido, também não foram utilizados créditos por não serem aproveitados na legislação. Neste regime os impostos foram calculados separadamente e caso venham ser recolhidos deverão ser desta forma também. Como a alíquota de presunção para a prestação de serviço é de 32%, apenas foi multiplicado o faturamento pela alíquota e após multiplicado novamente pelas alíquotas de IRPJ e CSLL, 15% e 9% respectivamente. Devido ao faturamento entre 2016 e 2019 não ultrapassaram de R\$ 20.000,00 mensais não foi necessário fazer o cálculo de IRPJ. Apenas em 2020 em que o faturamento mensal foi de R\$ 25.283,58 e sobre a diferença de R\$ 5.283,58 foi calculado o adicional de IRPJ, 10%, concluindo no total de impostos deste regime. A empresa também possui o cálculo do INSS Patronal no percentual de 28,2%. O PIS e a COFINS foram encontrados multiplicando-se a receita pela alíquota conforme a Receita Federal. O ISS que é o Imposto sobre serviço foi calculado com as alíquotas de 2 municípios, Sede Nova e Humaitá, pois conforme a Lei Complementar 116/2003 o imposto é devido no local da prestação e no caso deste produtor, 10% das lavouras colhidas estão fora do seu domicílio, sendo a alíquota utilizada para cada cálculo, conforme a Lei Municipal de cada respectivo município.

No Lucro Real, o percentual de impostos em cada ano foi realizado da seguinte forma: PIS e COFINS foram calculados com a utilização de créditos, como as manutenções, os combustíveis e a depreciação, indispensáveis para a prestação de serviço. Por ser descontados da Base de Cálculo para o PIS e COFINS, após o desconto dos créditos foi multiplicado pelas alíquotas de 1,65% e 7,6% conforme prevê a legislação pertinentes neste regime. O ISS é calculado da mesma forma que

no Lucro Presumido, onde sobre o faturamento aplicam-se as alíquotas definidas em cada município para a atividade 17.2. O IRPJ e CSLL são calculados e somados o PIS, COFINS, ISS e INSS, diminuindo estes do lucro líquido antes do Imposto, para após aplicar as alíquotas de IRPJ e CSLL definidas.

Após as análises realizadas na ilustração 6, percebe-se que a margem de lucro em todos os anos foi maior no Simples Nacional, ou seja, torna-se mais vantajoso optar por este regime, sendo as diferenças consideráveis e gerando com isso uma maior lucratividade ao produtor.

No comparativo da ilustração 7, a demonstração de uma DRE, evidencia o Lucro Líquido após o recolhimento dos impostos.

Ilustração 7: DRE - Demonstrativo do Resultado do Exercício

	2016	2017	2018	2019	2020
Produção Própria					
Receita Bruta - Produção Própria	R\$ 75.900,00	R\$ 53.361,45	R\$ 150.818,65	R\$ 207.659,87	R\$ 106.527,96
(-) Valor dos Insumos	R\$ 27.324,00	R\$ 15.474,82	R\$ 58.819,27	R\$ 64.374,56	R\$ 31.958,39
(-) Contratação de Serviço - Plantio	R\$ 3.036,00	R\$ 2.668,07	R\$ 7.540,93	R\$ 14.536,19	R\$ 4.261,12
(-) Valor do Serviço de Colheita	R\$ 9.108,00	R\$ 6.403,37	R\$ 18.098,24	R\$ 24.919,18	R\$ 12.783,36
(-) Impostos PF	R\$ -	R\$ -	R\$ 783,12	R\$ 2.163,38	R\$ 316,79
(=) Lucro Líquido	R\$ 36.432,00	R\$ 28.815,18	R\$ 65.577,09	R\$ 101.666,56	R\$ 57.208,31
Prestação de Serviço					
Receita Bruta - Prestação de Serviço	R\$ 130.773,87	R\$ 149.819,89	R\$ 161.816,52	R\$ 209.523,28	R\$ 303.402,98
(-) Impostos - Simples Nacional	R\$ 7.846,43	R\$ 8.989,19	R\$ 9.708,99	R\$ 12.571,40	R\$ 20.419,02
(-) Manutenção	R\$ 42.501,50	R\$ 38.953,17	R\$ 48.544,96	R\$ 68.095,07	R\$ 68.265,67
(-) Combustíveis	R\$ 22.885,43	R\$ 35.956,77	R\$ 32.363,30	R\$ 36.666,57	R\$ 83.435,82
(-) Despesas Administrativas	R\$ 5.720,00	R\$ 6.090,50	R\$ 6.487,00	R\$ 6.753,50	R\$ 6.792,50
(-) Depreciação	R\$ 12.814,70	R\$ 3.108,56	R\$ 3.239,98	R\$ 3.209,65	R\$ 3.224,81
(-) Retiradas de Pró Labore	R\$ 10.560,00	R\$ 11.244,00	R\$ 11.448,00	R\$ 11.976,00	R\$ 12.534,00
(-) Seguro	R\$ 2.500,00	R\$ 2.500,00	R\$ 2.500,00	R\$ 2.500,00	R\$ 2.500,00
(=) Lucro Líquido na Prestação de Serviço	R\$ 25.945,81	R\$ 42.977,70	R\$ 47.524,29	R\$ 67.751,09	R\$ 106.231,16

Fonte: (Produção das Autoras, 2021, s/p)

Com base na ilustração 7, apresenta-se o lucro líquido após a incidência de impostos na pessoa física e na pessoa jurídica, e após o cálculo, foi possível tributar cada receita conforme prevê a legislação. Para cálculo do valor de Impostos na pessoa física foi utilizado o programa disponibilizado pela Receita Federal do Brasil, onde foi informado o valor das retiradas de pró labore como rendimentos tributados recebidos de pessoa jurídica e a receita da produção própria foi informada no campo destinado à atividade rural. Na atividade rural a forma de apuração escolhida foi pelo limite de 20% onde se considera o lucro de 20% da receita auferida no período e o restante é considerado como despesa. Na opção de tributação da DIRPF foi escolhido a tributação por “Desconto Simplificado” por ser mais viável ao produtor.

Ressalta-se assim a importância do planejamento tributário para a pessoa física e pessoa jurídica antes da ocorrência dos fatos geradores para evitar ônus desnecessários e segurança de obrigação cumprida perante o fisco.

CONCLUSÃO

A realidade vivenciada por muitos produtores, principalmente por micro e pequenos, faz como que a prática da prestação de serviço ocorra tanto no processo do plantio, como de colheita e transporte dos grãos até a cooperativa. Produtores com essa capacidade menor de produção própria, não conseguem fazer a aquisição de todos os maquinários necessários para o plantio e para a colheita, viabilizando assim uma rentabilidade considerável, na prática da prestação de serviços. Não se pode esquecer que ainda existem os benefícios das parcerias entre vizinhos e conhecidos, para auxiliar nas atividades agrícolas. A troca de serviços, onde um produtor possui as máquinas para plantar, adubar, aplicar defensivos agrícolas e o outro produtor possui a máquina para a colheita e até mesmo o transporte dos grãos.

O estudo se propôs identificar se a prática de prestação de serviço de colheita, comum entre micro e pequenos produtores de grãos de soja, milho e trigo, atendia o ponto de vista tributário, e se as obrigações principais e acessórias estariam sendo atendidas. Para tanto foi realizado uma comparação entre os regimes tributários na pessoa física e jurídica, visando a mais vantajosa para o produtor.

O cenário de mudanças que vêm ocorrendo no meio rural, gera desafios e insegurança para os produtores, e torna-se imprescindível a busca pela qualificação em áreas relacionadas a administração financeira e tributária. Um dos grandes problemas das propriedades rurais, principalmente as pequenas, pode ocorrer na regularização tributária perante o fisco, pois muitas vezes por não se atualizarem junto a um profissional contábil, deixam de cumprir o dever de contribuinte.

Desta forma o estudo reflete tamanha importância do produtor se adequar quanto ao enquadramento do regime tributário, seja como pessoa física ou jurídica para estar regularizado, bem como poder aproveitar benefícios fiscais, disponibilizados para produtores rurais. Também foi possível fazer uma mensuração dos valores das receitas auferidas e das despesas incorridas no período de 2016 a

2020, com a própria produção, bem como a prestação de serviços de colheita e transporte dos grãos. Instigou-se o produtor adotar um planejamento financeiro para a sua propriedade e se enquadrar no regime tributário menos oneroso.

Abordou-se o seguinte questionamento: Para o produtor rural, entende-se como pessoa física, que obtém renda da própria produção e na prestação de serviços de colheita para outros produtores, qual o regime tributário mais adequado para otimizar a carga de impostos e a elisão fiscal?

Mediante o estudo desenvolvido na análise dos dados, identificou-se que existe a desvinculação das receitas da atividade rural e da atividade de prestação de serviço, tributando na PF e na PJ, correspondente a cada uma, sendo que a melhor opção de tributação para o estudo de caso foi a constituição de uma PJ com o CNAE 01.61-0-03 - Serviço de preparação de terreno, cultivo e colheita liberada perante a Receita Federal do Brasil, além de optar pelo enquadramento no regime tributário do Simples Nacional Anexo III.

Ao longo do desenvolvimento, o objetivo foi definido como fazer um comparativo dos regimes tributários, visando a regularização e a otimização da melhor carga tributária sobre as receitas auferidas entre os períodos de 2016 a 2020 e com a prestação do serviço de colheita própria e a terceiros. Viabilizando os custos com manutenção e investimentos das máquinas, entende-se que ele foi atendido, tendo sido apresentado os comparativos tributários em cada regime: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real. Neste estudo o mais propício o Simples Nacional.

Para atingir os objetivos específicos, que incluíram o destaque da agricultura no Agronegócio; verificação da carga tributária da PF com a sua produção própria; identificação dos custos e das receitas com a prestação de serviços a outras propriedades para aumentar a rentabilidade e a viabilidade de ter uma máquina; formas de tributação vigentes e aplicáveis a atividade rural, todos foram atendidos mediante a utilização dos dados disponíveis, ferramentas adequadas e a aplicação da legislação mais benéfica disponível atualmente.

Este estudo trouxe para o produtor rural a visão de quanto será o passivo tributário para a regularização e qual o regime tributário se enquadra as atividades desenvolvidas por ele. Para as acadêmicas, o trabalho foi importante para pôr em prática os conhecimentos adquiridos durante a formação e também para auxiliar o produtor que demonstra preocupação em manter-se regularizado. Para a sociedade

é relevante o entendimento, por ser uma prática usual entre produtores, tributar as receitas de prestação de serviço na PF. Com isso o produtor recolhe apenas os impostos federais, impactando na arrecadação do município.

Sugere-se ao produtor que realize a regularização quanto antes para o enquadramento em uma PJ no regime Simples Nacional. Considera-se que se houver notificação a mesma abrangerá os últimos 5 anos, sendo estipulado um prazo para o levantamento das informações e apresentação das mesmas ao fisco, além do seu devido recolhimento dos impostos retroativamente com os acréscimos de multa e juros.

O estudo esteve limitado exclusivamente para o período estudado e em cima de dados examinados do produtor escolhido, porém de certa forma explana como uma base para outros estudos de caso, cada qual com a sua especificidade. Instiga-se a outros produtores compreenderem e adotar um planejamento tributário, de modo a poder utilizar os benefícios fiscais e estar devidamente regularizado junto aos órgãos públicos.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Decreto N° 9.580**, de 22 de novembro de 2018. Dispõe sobre a regulamentação a tributação, a fiscalização, a arrecadação e a administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/decreto/D9580.htm>. Brasília, 22 de novembro de 2018. Acesso em: 23 out. 2021.

_____. **Instrução Normativa RFB N° 2.010**, de 24 de fevereiro de 2021. Dispõe sobre a apresentação da Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física referente ao exercício de 2021, ano-calendário de 2020, pela pessoa física residente no Brasil, e altera a Instrução Normativa SRF n° 81, de 11 de outubro de 2001. Diário Oficial da República Federativa do Brasil em 25 de fev de 2021. Disponível em: <<https://in.gov.br/en/web/dou/-/instrucao-normativa-rfb-n-2.010-de-24-de-fevereiro-de-2021-305280906>>. Acesso em: 10 out. 2021.

_____. **Lei N° 8.023**, de 12 de abril de 1990. Dispõe sobre a alteração da legislação do Imposto de Renda sobre o resultado da atividade rural, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8023.htm>. Brasília, 12 de abril de 1990. Acesso em: 09 out. 2021.

_____. **Lei N° 8.383**, de 30 de dezembro de 1991. Institui a Unidade Fiscal de Referência, altera a legislação do imposto de renda e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8383.htm>. Brasília, 30 de dezembro de 1991. Acesso em 09 de out de 2021.

_____. **Lei Complementar N° 116**, de 31 de julho de 2003. Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp116.htm>. Acesso em 13 de out de 2021.

_____. **Lei Complementar N° 123**, de 14 de dezembro de 2006. 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 13 de out de 2021.

_____. **Lei Complementar nº 155**, de 27 de outubro de 2016. Altera a lei complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, para reorganizar e simplificar a metodologia de apuração do imposto devido por optantes pelo simples nacional. Disponível em: <<https://legislacao.presidencia.gov.br/atos/?tipo=LCP&numero=155&ano=2016&ato=857c3ZE90dZpWT0c3>>. Acesso em: 13 de out de 2021.

CHAVES, Francisco Coutinho. **Planejamento tributário na prática – gestão tributária aplicada**. 4ª. ed. São Paulo, Atlas, 2017.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade rural: uma abordagem decisorial**. 9ª. ed. São Paulo: Atlas, 2019.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Planejamento tributário: teoria e prática**. 4ª. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2021.

CEPEA - Centro de Estudos Avançados em Economia Aplicada - Esalq/USP. **PIB - Produto Interno Bruto do agronegócio**. Disponível em: <<https://www.cepea.org.br/br>>. Acesso em 16 de out de 2021.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Rural: Agrícola Pecuária e Imposto de Renda**. 15ª. ed. São Paulo: Atlas, 2020.

PAREMBERGER, Ariosto, BUTTENBENDER, Pedro Luís, ZAMBERLAN, Luciano - **Princípios de agronegócios: conceitos e estudos de caso**. Ijuí. Ed. Unijuí, 2019.

PEREIRA, José Matias. **Manual de metodologia da pesquisa científica**. 4º. ed. São Paulo, Atlas, 2019.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade de custos – 5º. ed.** São Paulo: Saraiva, 2018.

YOUNG, Lúcia Helena Briski. **Regimes de Tributação Federal**. 7º. Ed. Curitiba: Juruá Editora, 2009.