

# **CRC – MS**

**XI ENCONTRO ESTADUAL DE CONTABILIDADE  
RURAL DO ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL**

---

**Tributação na atividade rural:  
Pessoa física X pessoa jurídica**

**Prof. Dr. Mauro Gallo**

14.05.2010

# Albert Einstein

---

- Do nascimento em Ulm (14/03/1879), pequena cidade ao sul da Alemanha, à juventude em Zurique, Einstein, para usar um dito popular, comeu o pão que o diabo amassou. Entre mudanças de cidades e falências das empresas do seu pai, Einstein enfrentou o autoritarismo da escola alemã e os preconceitos raciais tão intensos naquela época. Logo cedo demonstrou aptidão para atividades individuais. Ao invés de jogos infantis no jardim, com as outras crianças, preferia construir, sozinho, complicadas estruturas com cubos de madeira e grandes castelos de cartas de baralho, alguns com catorze andares. Aos sete anos ele demonstrou o teorema de Pitágoras, para surpresa do seu tio Jakob, que poucos dias antes lhe ensinara os fundamentos da geometria (Fölsing, p.22).
- Mas, se para a matemática e para as ciências naturais ele era mais do que bem dotado, porque possuidor de grande intuição e habilidade lógica, para as disciplinas que exigiam capacidade de memória era um fracasso! Geografia, história, francês e, particularmente, o grego constituíam obstáculos quase intransponíveis; decorar conjugações de verbos era para ele um horror! Enfim, no conjunto das suas habilidades infantis, nada deixava transparecer o gênio que viria a ser; seus familiares acreditavam até que ele poderia ter algum tipo de dislexia (Clark, p.27).

# Albert Einstein

---

- “A coisa mais dura de entender no mundo é o Imposto de Renda.”

# Imposto de Renda na atividade rural

---

- **Historicamente** → difícil estabelecimento de critérios adequados para tributação;
- **Decreto-lei 902/69** → visava modificar a tributação da renda dos pequenos proprietários rurais e ao mesmo tempo não desestimular os que operavam como atividade empresarial;
- **Incentivava** → incrementar a produtividade, concedendo reduções tributárias quando investissem e utilizassem insumos para melhorar o campo de trabalho;

# Imposto de Renda na atividade rural – DL 902/69

---

- **Incentivava** → incrementar a produtividade, concedendo reduções tributárias quando investissem e utilizassem insumos para melhorar o campo de trabalho;
- **Benefício fiscal** → reduzia base de cálculo do IR pela utilização de multiplicadores seletivos de gastos e investimentos;
- **Exemplos:**
  - Multiplicador 3 – defensivos animais e vegetais;
  - Multiplicador 4 – construção de estradas de acesso e aquisição de reprodutores;
  - Multiplicador 5 – culturas permanentes superiores a quatro anos;
- **Limite** → reduções totais não poderia ultrapassar 80% do resultado da atividade, excesso poderia ser utilizados nos próximos 3 exercícios subsequentes.

# Imposto de Renda na atividade rural – Década de 90

---

- **Lei 8.023/90 alterada pela Lei 8.134/90** → substituiu sistema de incentivos de multiplicadores por outro que condicionava a redução à manutenção de recursos pelo produtor rural em fundo de suporte financeiro ao setor – depósitos vinculados ao financiamento da atividade rural;
- **Lei 8.383/91** → resultados da atividade rural que eram tributados em separado dos demais rendimentos com imposto progressivo, passou a ser tributado, quando lucro, em conjunto do o IRPF na tabela progressiva;
- **De 1970 a 1995** → resultado da exploração rural era apurado por uma das seguintes formas: estimada, escritural e contábil, obtidas em razão da receita bruta, desobrigando os pequenos produtores, das formalidades;

# Imposto de Renda na atividade rural – Década de 90

---

- **De 1996 em diante** → o método de apuração do resultado da atividade rural foi simplificado pela escrituração de livro Caixa, a qualquer volume de receita bruta. A falta do livro Caixa implicava no arbitramento do lucro em 20%. Contribuinte poderia optar pela incidência presumida de 20% sobre a receita bruta, se lhe for mais favorável;
- **Investimentos** → exceto terra nua passam a ser considerados como despesas no mês do efetivo pagamento;
- **Dispensado** → dessa obrigação o pequeno produtor com receita até R\$ 56.000,00.

# Imposto de Renda

## atividade consideradas de natureza rural

---

- RIR/99, art. 58 → considera atividade rural:
  - A agricultura;
  - A pecuária;
  - A extração e a exploração vegetal e animal;
  - A exploração da apicultura, avicultura, cunicultura, suinocultura, sericultura, piscicultura e outras culturas animais;
  - A transformação de produtos decorrentes da atividade rural, sem que sejam alteradas a composição e as características do produto *in natura*, feita pelo próprio agricultor ou criador, com equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais, utilizando exclusivamente matéria-prima produzida na área rural explorada, tais como a pasteurização e o acondicionamento do leite, assim como o mel e o suco de laranja, acondicionados em embalagem de apresentação;
  - O cultivo de florestas que se destinem ao corte para comercialização, consumo ou industrialização.

# Imposto de Renda

## Não considera atividade rural

---

- **RIR/99** → não considera atividade rural:
  - Industrialização de produtos em máquinas industriais;
  - Comercialização de produtos rurais de terceiros e a compra e venda de rebanho com permanência em poder do produtor em prazo inferior a 52 dias em regime de confinamento ou 138 dias nos demais casos;
  - Beneficiamento ou industrialização de pescado *in natura*;
  - Ganho auferido por proprietário de rebanho, entregue mediante contrato por escrito a outra parte contratante, com o fim específico de procriação, ainda que o rendimento seja predeterminado em número de animais;
  - Receitas provenientes do aluguel ou arrendamento de máquinas, equipamentos agrícolas e pastagens e da prestação de serviços de transportes de produtos de terceiros;

# Imposto de Renda

## Não considera atividade rural

---

- **RIR/99** → não considera atividade rural:
  - Receitas decorrentes da venda de recursos minerais extraídos da propriedade rural;
  - Receitas de venda de produtos agropecuários recebidos em herança ou doação quando o herdeiro ou donatário não explore atividade rural;
  - Receitas financeiras de aplicações de recursos no período compreendido entre dois ciclos de produção;
  - Os valores dos prêmios ganhos a qualquer título pelos animais que participarem em concurso, competições, feiras e exposições;
  - Os prêmios recebidos de entidades promotoras de competições hípcas pelos proprietários, criadores e profissionais do turfe;
  - As receitas oriundas da exploração de turismo rural e de hotel-fazenda.

# Produtor rural e o Imposto de Renda das Pessoas Físicas – IRPF

---

- **Demonstrativo de atividade rural** → deve ser preenchido um único considerando os dados de todas as propriedades rurais;
- **Produção no exterior** → deve ser preenchida ficha em separado para a produção de cada país e resultados de atividade no exterior, por residente e domiciliado no Brasil, não pode ser compensado com resultado no Brasil;

# Produtor rural e o Imposto de Renda das Pessoas Físicas – IRPF

---

- **Obrigação de preenchimento** → produtor rural que se enquadre em qualquer das seguintes condições:
  - Apurou resultado positivo da atividade rural em 2009, em qualquer montante, e desde que esteja obrigado a apresentar Declaração de Ajuste Anual;
  - Montante de sua participação nas receitas brutas das unidades rurais exploradas individualmente, em parcerias ou condomínio, em 2009, foi superior a R\$ 86.075,40, caso tenha exclusivamente receitas de atividade rural;
  - Deseja compensa, no ano-calendário de 2009 ou posteriores, resultado negativo (prejuízo) de anos-calendário anteriores ou do próprio ano-calendário de 2009 ficando obrigado   apresentação da declaração por meio do Programa IRPF2010.

# Produtor rural e o Imposto de Renda das Pessoas Físicas – IRPF

- **Receita bruta mensal** → contribuinte deve informar:
  - Soma das receitas da atividade rural recebidas em cada mês do ano-calendário;
  - Receitas devem ser comprovadas por documentos idôneos usualmente utilizados nessas atividades, tais como nota fiscal de produtor, nota fiscal de entrada, notas promissórias rurais;
  - Consideram-se ainda receitas da atividade rural:
    - Valor de alienação dos bens utilizados na produção rural, tais como tratores, implementos agrícolas, bem como das benfeitorias incorporadas ao imóvel rural, quando da alienação deste;
    - Diferença recebida por ocasião do fechamento da operação, em razão da variação de preços dos produtos rurais;
    - Valor pelo qual tenham sido entregues produtos rurais em permuta com outros bens ou pela dação em pagamento;
  - Contribuinte que recebeu adiantamento de recurso financeiro por conta de safra não colhida, durante os anos-calendários anteriores, e tenha efetivado a correspondente entrega do produto agrícola neste ano, deve informar nesta ficha, nos respectivos meses em que ocorreu a entrega o valor constante da linha 8 da ficha Resultado do Demonstrativo da Atividade Rural dos exercícios em que recebeu os adiantamentos.

# Produtor rural e o Imposto de Renda das Pessoas Físicas – IRPF

---

- **Despesas de custeio e investimento totais** → contribuinte deve informar:
  - Soma das despesas de custeio e investimentos da atividade rural pagos em cada mês do ano-calendário;
  - Consideram-se despesas de custeio e investimentos da atividade rural os gastos realizados com:
    - Telefone, fax, combustíveis, lubrificantes, salários, aluguéis, arrendamentos, ferramentas, utensílios, corretivos e fertilizantes, defensivos agrícola e animal, rações, vacinas e medicamentos, impostos (exceto o IR), taxas, contribuições para o INSS e demais encargos trabalhistas, benfeitorias realizadas no imóvel, aquisição de tratores, rebanho de cria e engorda;
    - Todos estes gastos são aceitos como despesas de custeio e investimentos desde que necessários ao desenvolvimento da atividade, a expansão da produção ou à melhoria da produtividade rural;

# Produtor rural e o Imposto de Renda das Pessoas Físicas – IRPF

- **Despesas de custeio e investimento totais** → devem ser assim consideradas:
  - Aquisições a prazo no mês do pagamento de cada parcela;
  - Encargos financeiros efetivamente pagos em decorrência de empréstimos contratados para o financiamento de custeio/investimentos da atividade rural, no mês do pagamento;
  - Soma das despesas de custeio e investimentos da atividade rural pagos em cada mês do ano-calendário;
  - Valor do bem adquirido por meio de financiamento rural no mês do pagamento do bem e não no mês do pagamento do empréstimo;
  - Valor de cada parcela paga após o recebimento do bem , quando adquirido por meio de consórcio ou arrendamento mercantil no mês do respectivo pagamento;
  - Parcelas pagas relativas a consórcio ainda não contemplado somente devem ser consideradas como despesas no mês do recebimento do bem;

# Produtor rural e o Imposto de Renda das Pessoas Físicas – IRPF

---

- **Despesas de custeio e investimento totais** → devem ser assim consideradas:
  - Valor dos bens adquiridos por meio de permuta com produtos rurais que caracterizem pagamento parcelado no mês do pagamento de cada parceria, pela entrega dos produtos rurais permutados (RECEITAS);
  - **ATENÇÃO:**
    - Despesas de aluguel e arrendamento deve ser obrigatoriamente informado na ficha Relação de Pagamentos e Doações Efetuadas na Declaração de Ajuste Anual;
    - Todos os gastos com despesas de custeio e investimentos devem ser comprovadas por meio de documentos idôneos, tais como notas fiscais, guias de recolhimento de ICMS e de encargos trabalhistas, recibos emitidos por empregados ou prestadores de serviços, etc.

# Produtor rural e o Imposto de Renda das Pessoas Físicas – IRPF

---

- **Resultado tributável** → será apurado mediante escrituração, manual ou eletrônica do livro Caixa, abrangendo as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade rural do declarante;
- **Limite R\$ 56.000,00** → quando receita bruta não ultrapassar este limite no ano-calendário é facultada a apuração mediante prova documental, dispensada a escrituração do livro caixa;
- **Livro Caixa** → não precisa de registro ou autenticação em nenhum órgão;
- **Arrendatários, condôminos e parceiros** → na exploração da atividade rural devem apurar o resultado na proporção dos rendimentos e despesas que couberem a cada um, condições comprovadas por contrato escrito;
- **Um dos cônjuges** → nas condições de arrendatário, condômino ou parceiro, quando a unidade rural não pertencer ao casal, deve ter o resultado apurado e tributado integralmente pelo titular dessa atividade, salvo no caso de opção pela declaração em conjunto.

# Produtor rural e o Imposto de Renda das Pessoas Físicas – IRPF

---

- **Prejuízos de exercícios anteriores** → valor de prejuízos a compensar apurados na atividade rural exercida no Brasil em exercícios anteriores, constante na ficha Informações para o Exercício Seguinte, do Demonstrativo da Atividade Rural, desde que não tenha optado pelo limite de 20% sobre a receita bruta;
- **Compensação** → limitada ao Resultado I apurado da atividade rural do exercício;
- **Contribuinte** → deve, além de apresentar este demonstrativo, possuir escrituração com registros desses fatos, mesmo que, em razão da receita bruta total auferida esteja dispensado desta obrigação;
- **Encerramento de espólio** → saldo de prejuízos de exercícios anteriores, não deduzido pelo *de cuius* e sem que tenha havido opção posterior pelo limite de 20% sobre a receita bruta, pode ser utilizado pelo meeiro e pelos sucessores legítimos, proporcionalmente à parcela da unidade rural a que corresponder o prejuízo que couber a cada beneficiário.

# Produtor rural e o Imposto de Renda das Pessoas Físicas – IRPF

---

- **Opção pelo limite 20% sobre a receita bruta** → pode ser utilizado tanto para atividade rural no Brasil como no exterior:
  - **Brasil** → o programa calcula este campo automaticamente;
  - **Exterior** → contribuinte deverá:
    - a. Calcular 20% da receita bruta anual na moeda original conforme informação na ficha Receita e Despesas;
    - c. Converter esse valor para o dólar dos Estados Unidos da América dividindo o valor encontrado no item “a” pelo valor de compra do dólar fixado para o dia 31/12 pela autoridade monetária do país onde é exercida a atividade rural;
    - e. Após essa operação, multiplicar o resultado pelo valor de compra do dólar em 31/12 para apurar o valor em reais;
    - g. Repetir as operações dos itens “a” a “c” para cada país e some o resultado informá-lo na linha 05 – Opção pelo limite de 20% sobre a receita bruta.

# Produtor rural e o Imposto de Renda das Pessoas Físicas – IRPF

- **Adiantamentos recebidos por conta de vendas para entrega futura** → deve lançar o recursos financeiro recebidos no ano por conta de contrato de compra e venda de produtos agrícolas para entrega futura, o quais não tenham sido entregues até 31/12;
- **Adiantamentos recebidos por conta de contrato** → cuja entrega dos produtos tenha ocorrido no ano devem ser informados como receita da atividade rural no mês da entrega do produto;
- **Contratos de compra e venda** → de produtos agrícolas para entrega futura que prevejam devolução de valor em razão da variação de preço de produtos sujeitos a cotação em bolsas de mercadorias ou cotação internacional, o valor devolvido:
  - **Após a entrega do produto** → constitui despesa no mês da devolução;
  - **Antes da entrega do produto** → não constitui despesa, devendo ser diminuído do adiantamento recebido por conta do contrato;
- **Receitas de produtos entregues no ano referente a adiantamentos recebidos nos anos anteriores** → informar, se houver, o valor do adiantamento recebido em anos anteriores referente a produtos entregues no ano calendário (linha 10 Brasil, linha 09 exterior da ficha Apuração do Resultado do Demonstrativo da Atividade Rural dos exercícios anteriores) para programa poder calcular o resultado não-tributável da atividade rural.

# Produtor rural e o Imposto de Renda das Pessoas Físicas – IRPF

- **Resultado não-tributável** → atividade rural exercida no Brasil o programa calcula o resultado não tributável da atividade rural da seguinte forma:

- a. Total da receita bruta recebida no ano calendário somado aos adiantamentos de recursos financeiros recebidos no ano-calendário por conta de venda para entrega futura;

- **Exemplo:**

|                                      |                       |
|--------------------------------------|-----------------------|
| Total da receita bruta               | R\$ 200.000,00        |
| Adiantamento de recursos financeiros | <u>R\$ 50.000,00</u>  |
| <b>TOTAL</b>                         | <b>R\$ 250.000,00</b> |

- b. Total da despesa de custeio ou investimentos pagos no ano-calendário, somado às receitas de produtos entregues no ano referentes a adiantamentos recebidos nos anos anteriores;

- **Exemplo:**

|   |                      |
|---|----------------------|
| Total das despesas de custeio ou investimentos        | R\$145.000,00        |
| Adiantamentos de recursos financeiros anos anteriores | <u>R\$ 30.000,00</u> |
| <b>TOTAL</b>  | <b>R\$175.000,00</b> |

- c. Resultado tributável apurado na Declaração de Ajuste Anual: R\$ 40.000,00

- d. O programa efetua a operação “a” menos “b” menos “c” e indica o valor encontrado na linha 11 da Ficha Apuração do Resultado (positivo = Rendimentos isentos e não-tributáveis) **R\$ 35.000,00**

# Empresa rural

## Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ

---

- **DL 902/69** → iniciou nova fase de incentivos, com tratamento diferenciado para o setor - PJs passaram a merecer melhor estímulo;
- **Antes** → não havia conveniência na exploração agropastoril por PJs;
- **ANCELIS (2002, p.155)** → As desigualdades de tributação entre o exercício dessa atividade por pessoa física e por pessoa jurídica eram de tal monta, que seria mesmo tolice pensar-se em estrutura empresarial;
- **DL 1.382/74** → instituiu alíquota módica de 6% (vigorou até 1990) e não incidia CSLL, mantida redução de 80% do rendimento tributável, em razão de investimentos para melhoria da produtividade;

# Empresa rural

## Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ

---

- **L 8.023/90** → trouxe outros aspectos ao tema:
  - **Alíquota** → para cálculo do IRPJ fixada em 25% sobre o lucro da exploração;
  - **Redução** → da base de cálculo com depósitos vinculados à atividade rural;
  - **Depreciação acelerada incentivada** → aos bens do ativo imobilizado utilizado na exploração da atividade rural;
  - **Compensação** → do prejuízo fiscal por prazo indeterminado;

# Empresa rural

## Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ

---

- **Até 1995** → PJ que explorasse atividade rural, calculava o lucro da exploração, ajustado por adições e exclusões permitidas, para determinação da base de cálculo do IR;
- **L 9.249/95, art. 36** → revogou o art. 12 da Lei 8.023/90, assim a partir de 1996 a tributação passou a ser a mesma das demais PJs;
- **L 10.406/02, art. 970 C.C.** → A lei assegurará tratamento favorecido, diferenciado e simplificado ao empresário rural e ao pequeno empresário, quanto à inscrição e aos demais efeitos daí decorrentes;
- **Estatuto da Terra (L 4.504/64, art. 4º., VI)** → define empresa rural como o empreendimento de PF ou PJ, pública ou privada, que explore econômica e racionalmente imóvel rural...;

# Empresa rural

## Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ

---

- **Determinação da base de cálculo** → PJ pode, conforme o caso optar entre Lucro Real, Lucro Presumido e Lucro Arbitrado;
- **Lucro Real** → pode ser com apuração trimestral, ou anual e neste caso deve ser recolhido por estimativa mensal ou efetuado balanço de suspensão ou redução;
- **Estimativa** → base de cálculo é composta pelo valor resultante do percentual de 8% sobre a receita bruta auferida, adicionado dos ganhos de capitais, ganhos de hedge, receita de locação de imóvel, variações monetárias ativas auferidos;
- **Alíquota** → do IRPJ incidente é de 15%, devendo ser ainda considerado mais a alíquota do adicional de 10% no montante de lucro que ultrapassar R\$ 20.000,00 por mês;
- **Atividade mista** → empresa com atividade mista deve segregar contabilmente as receitas, os custos e as despesas referentes a atividade rural – caso não seja possível deve ratear a receita líquida de cada atividade;

# Empresa rural

## Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ

---

- ❑ **Nota Fiscal de Produtor** → PJ deve utilizar o modelo 4;
- ❑ **Momento de apropriação da receita** → a regra geral é considerar a receita auferida quando efetivada, juridicamente, a transferência da propriedade do produto agropecuário (Parecer Normativo CST nº 73/73);
- ❑ **Transferência de propriedade** → ocorre pela tradição que é a entrega do produto;
- ❑ **Tradição** → pode se dar de forma consensual, quando o produto é colocado à disposição do comprador, mas por conveniência deste permanece em poder do vendedor;

# Empresa rural

## Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ

---

- **Atualmente** → PJs pagam IRPJ e CSLL pelas mesmas regras e alíquotas aplicáveis às demais empresas, e ainda também PIS e COFINS;
- **Único benefício fiscal** → antecipação da depreciação de bens do imobilizado destinados à produção aplicável ao IRPJ e CSLL (contábil e LALUR);
- **RIR/99, art. 314** → Os bens do ativo permanente imobilizado, exceto a terra nua, adquiridos por pessoa jurídica que explore a atividade rural (art. 58), para uso nessa atividade, poderão ser depreciados integralmente no próprio ano de aquisição (Medida Provisória nº 1.749-37, de 1999, art. 5º);
- **Compensação de prejuízos** → Manual de Orientação para preenchimento DIPJ e Perguntas e Resposta mencionam que a compensação dos prejuízos de atividade rural, com lucro real da mesma atividade não se aplica limitação de 30% (art. 14 Lei 8.023/90) RFB procura não aceitar no caso de CSLL;

# Empresa rural

## Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ

---

- ❑ **Lucro Presumido** → contrapartida da avaliação de estoques aos preços de mercado não constitui receita tributável de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS (evitar bitributação);
- ❑ **Alteração de Lucro Presumido para Real** → PJ que não mantinha contabilidade deve considerar no balanço de abertura como utilizadas as cotas de depreciação, amortização e exaustão que corresponderiam aos períodos anteriores ( PN CST nº 33/78);
- ❑ **PIS e COFINS** → tanto o regime cumulativo, como o não-cumulativo provocaram uma elevação na carga tributária das PJs que ficaram em desvantagem em relação aos produtores rurais PFs, que não sofrem a incidência destas contribuições – criaram créditos presumidos e suspensão para alguns produtos;
- ❑ **Vendas por cooperativas** → operações entre associados e cooperativas são denominados de atos cooperativos e não se constituem em operação de mercado, nem compra e venda de produto ou mercadoria, assim o faturamento para cooperativa não é o momento de apropriação da receita do associado e sim quando da venda da cooperativa;
- ❑ **Fundo de Liquidez para Garantia de Financiamento** → os valores pagos pelos produtores rurais ou suas cooperativas (10% da dívida com fornecedores) são dedutíveis do IRPJ e da CSLL, os bônus de adimplência são considerados receitas para PIS e COFINS (ADI nº 18/07).

# Empresa rural

## Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ

---

- **Estoques** → art. 297 do RIR/99 permite avaliação dos produtos agrícolas, pastoris e extrativos com base nos preços correntes no mercado;
- **IN nº 257/02, art. 16** → a contrapartida do aumento do ativo, em decorrência da atualização do valor dos estoques de produtos agrícolas, animais e extrativos destinados à venda, tanto em virtude do registro no estoque de crias nascidas no período de apuração, como pela avaliação do estoque a preço de mercado, constitui receita operacional, que comporá a base de cálculo do IR no período em que ocorrer a venda dos respectivos estoques;
- **Venda de imóvel rural** → prevalece valor das escrituras de aquisição e venda referente a terra nua e não os valores declarados – VTN – no DIAT - Documento de Informação e Apuração do ITR.

# Martinho Lutero

---

- “Pensamentos não pagam imposto alfandegário.”

# Anônimo

---

- “Amigo é igual cobrança de imposto de renda: quanto mais se ganha, mais eles tiram de você.”

# **CRC – MS**

**XI ENCONTRO ESTADUAL DE CONTABILIDADE  
RURAL DO ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL**

---

# **Muito obrigado**

**Prof. Dr. Mauro Gallo**

14.05.2010