O CUSTO FISCAL DO ARRENDAMENTO E DA PARCERIA AGRÍCOLA

ANDRÉ RICARDO PASSOS DE SOUZA*

*Em continuidade à temática da gestão tributária no campo (cujo primeiro artigo foi publicado na edição anterior da **Agroanalysis**), este artigo pretende responder a seguinte questão: qual é o custo fiscal de se arrendar uma propriedade rural em comparação ao da parceria agrícola? Essa questão foi discutida no evento realizado em abril último pelo Centro de Agronegócio da Fundação Getulio Vargas (FGV Agro) denominado "Informação para Decisão".*

PARA AVALIARMOS o custo fiscal do arrendamento de uma propriedade e o da parceria agrícola, podemos examinar, primeiramente, os registros contábeis de um produtor rural pessoa física que venha a entregar a sua terra para produção rural em parceria ou arrendamento. Nesse caso, os registros seriam, a rigor, realizados conforme a Tabela 1.

Em uma primeira análise da Tabela 1, vê-se que, apesar de, na linha do "Resultado final", ambas as colunas do quadro apresentarem valores equivalentes, "arrendamento" e "parceria" são entendidos como modalidades diferentes não só de contratos – a despeito de ambos serem previstos no Estatuto da Terra (Lei nº 4.504/64) –, mas também têm tratamentos fiscais distintos pela legislação de regência. A parceria é tratada como atividade rural por excelência e, como tal, as suas movimentações e os seus rendimentos devem ser registrados no livro-caixa da atividade rural vinculado ao Cadastro de Pessoa Física (CPF) do produtor rural, com a apuração do resultado da parceria (atividade rural) a partir de uma contabilidade simples e apuração meramente aritmética: receitas - despesa / custo = resultado.

Já o arrendamento caracteriza-se como um mero "aluguel" para todos os fins legais e, portanto, não se enquadraria, pela legislação vigente, como atividade rural, sendo, então, registrado e tratado diretamente na declaração de rendimentos do produtor rural pessoa física, sem passar pelo livro-caixa da atividade rural. Nesse caso, o pagamento de Imposto de Renda (IR) ocorre segundo uma tabela progressiva que vai até 27,5% incidentes sobre os R$ 500.000,00 auferidos como resultado, sem dedução de custos ou despesas da atividade rural.

Por sua vez, na modalidade de apuração e recolhimento de IR de pessoa física, que denominamos como "PF Simplificado (Vendas)", o produtor rural teria, na parceria, a possibilidade de recolher apenas 5,5% sobre o total das receitas de vendas, o que, certamente, tornaria a modalidade muito menos custosa fiscalmente ao produtor rural em termos de IR (*vide* Tabela 2).

Assim, a partir do exemplo numérico apresentado na Tabela 2, podemos representar os registros contábeis, com os quais, por sua vez, podemos chegar aos custos e aos registros fiscais do produtor rural pessoa física para as diferentes modalidades de contratação (parceria ou arrendamento) e, assim, comparar com absoluta segurança e escolher a melhor opção para a realização de uma operação dessa natureza. Isso porque, desde 2007, o próprio Estatuto da Terra sofreu alterações que permitem que se estabeleçam parcelas fixas de pagamento da parceria (antecipações) contanto que se ajustem, ao final dos períodos pactuados, os fluxos dos contratos de acordo com os percentuais fixados pelo Estatuto.

Ademais, sempre vale ressaltar e exemplificar que, para os mesmos contratos de parceria e arrendamento, caso a terra para a produção seja entregue por um produtor rural pessoa jurídica – ou seja, aquele que utiliza o Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ) de uma empresa agropecuária para registrar as transações e as operações –, a contabilidade em

TABELA 1: EXEMPLO DE CONTABILIDADE DO PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA

RUBRICA	Parceria (R$)	Arrendamento (R$)
Receita (vendas)	1.000.000,00	500.000,00
Despesas/custos	(500.000,00)	–
RESULTADO FINAL	**500.000,00**	**500.000,00**

TABELA 2: EXEMPLO DE CUSTO FISCAL DO PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA

TRIBUTAÇÃO SEGUNDO MODALIDADE	Parceria (R$)	Arrendamento (R$)
PF Contábil (Livro-Caixa)	137.500,00 (500.000,00 x 27,5%)	137.500,00 (500.000,00 x 27,5%)
PF Simplificado (Vendas)	55.000,00 (1.000.000,00 x 5,5%)	–

TABELA 3: EXEMPLO DE CUSTO FISCAL DA EMPRESA AGROPECUÁRIA

TRIBUTAÇÃO SEGUNDO MODALIDADE	Parceria (R$)	Arrendamento (R$)
PJ Contábil (Lucro Real)	216.250,00 (500.000 x 43,25%* ou resultado final x 43,25%)	216.250,00 (500.000 x 43,25%* ou resultado final x 43,25%)
PJ Presumido (Vendas)	67.300,00 (1.000.000 x 6,73%** ou receita x 6,73%)	72.650,00 (500.000 x 14,53%*** ou receita x 14,53%)

*43,25% = 25,00% de IR + 9,00% de CSLL + 1,65% de PIS + 7,60% de COFINS
**6,73% = 2,00% de IR + 1,08% de CSLL + 0,65% de PIS + 3,00% de COFINS
***14,53% = 8,00% de IR + 2,88% de CSLL + 0,65% de PIS + 3,00% de COFINS

si deve ser feita por meio de balanços apurados conforme as regras da contabilidade das empresas (Lei nº 6.404/76), além da utilização, para a apuração dos tributos devidos, dos livros fiscais exigidos pela legislação para as pessoas jurídicas. Nesse caso, considerando o mesmo exemplo anterior, os custos fiscais para uma empresa que opta pelo regime "Lucro Real" ou "Lucro Presumido" estão calculados na Tabela 3.

Ora, fica nítido, portanto, que a tributação do produtor rural pessoa física em comparação à do produtor rural pessoa jurídica (empresa agropecuária) é menos onerosa do ponto de vista do custo direto.

Porém, ainda existem outras situações a ser examinadas com afinco e, é claro, com números para ajudar na visualização dos efeitos contábeis e fiscais do produtor rural de modo a ajudar nas tomadas de decisão. Fiquem conosco para os próximos "capítulos"... Até lá, bons negócios! ■

* Professor da Fundação Getulio Vargas (FGV) e sócio-fundador do Passos e Sticca Advogados Associados (PSAA)



SHUTTERSTOCK