

## RESSALVA

Atendendo solicitação do(a) autor(a), o texto completo será disponibilizado somente a partir de 12/03/2019.

**UNIVERSIDADE ESTADUAL PAULISTA (UNESP) “JÚLIO DE MESQUITA FILHO”**

**FACULDADE DE CIÊNCIAS E ENGENHARIA**

*Programa de Pós-Graduação em Agronegócio e Desenvolvimento*

**UBIRAJARA GARCIA FERREIRA TAMARINDO**

**TRIBUTAÇÃO NO AGRONEGÓCIO:**

**UMA ANÁLISE GERAL DOS PRINCIPAIS TRIBUTOS INCIDENTES**

Tupã-SP

2017

**UBIRAJARA GARCIA FERREIRA TAMARINDO**

**TRIBUTAÇÃO NO AGRONEGÓCIO:  
UMA ANÁLISE GERAL DOS PRINCIPAIS TRIBUTOS INCIDENTES**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Agronegócio e Desenvolvimento da Universidade Estadual Paulista “Júlio de Mesquita Filho”, Câmpus Tupã, como requisito para a obtenção do título de Mestre em Agronegócio e Desenvolvimento.

**Área de concentração:** Agronegócio e Desenvolvimento

**Linha de pesquisa:** Competitividade de Sistemas Agroindustriais

**Orientador:** Prof. Dr. Gessuir Pigatto

**Coorientadores:** Prof. Dr. Sérgio Silva Braga Júnior e Prof. Dr. Fábio Pallaretti Calcini.

Tupã-SP

2017

**Ficha catalográfica**

T15t

Tamarindo, Ubirajara Garcia Ferreira.

Tributação no Agronegócio: uma análise geral dos principais tributos incidentes / Ubirajara Garcia Ferreira Tamarindo – Tupã, 2017.

260 f.

Dissertação (Mestrado em Agronegócio e Desenvolvimento) – Faculdade de Ciências e Engenharia – Universidade Estadual Paulista “Júlio de Mesquita Filho”, 2017.

Orientador: Prof. Dr. Gessuir Pigatto.

Co-orientador: Prof. Dr. Sérgio Silva Braga Júnior.

Co-orientador: Prof. Dr. Fábio Pallaretti Calcini.

1. Tributação. 2. Agronegócio. 3. Produtor Rural. 5. Agroindústria.  
4. Competitividade. I. Autor. II. Título.

CDD 338.10981

**UBIRAJARA GARCIA FERREIRA TAMARINDO**

**TRIBUTAÇÃO NO AGRONEGÓCIO: UMA ANÁLISE GERAL DOS  
PRINCIPAIS TRIBUTOS INCIDENTES**

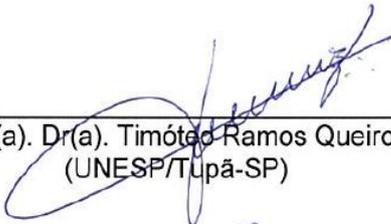
Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Agronegócio e  
Desenvolvimento (UNESP/Tupã), como requisito para obtenção do título de Mestre.

**COMISSÃO EXAMINADORA**



---

Prof(a). Dr(a). Gessuir Pigatto  
(Orientador)



---

Prof(a). Dr(a). Timóteo Ramos Queiroz  
(UNESP/Tupã-SP)



---

Prof(a). Dr(a). Carlos José Caetano Bacha  
(USP/Piracicaba-SP)

Dissertação defendida e aprovada em:  
12 de setembro de 2017

## DEDICATÓRIA

Dedico este trabalho especialmente à minha saudosa filha Maria Laura (*in memoriam*), grande perda sofrida ainda durante os preparativos para este mestrado. Você, minha filha querida e amada, permanecerá sempre em minha memória e, sobretudo, em meu coração! Te amarei por toda a vida!

Dedico também aos meus queridos e amados filhos Stella Beatriz e João Pedro. Amo vocês!

Dedico, finalmente, à minha querida esposa Juliane, pelo suporte, incentivo, força, paciência e, especialmente, pela companhia nos momentos mais difíceis da minha vida. Foi uma grande jornada até aqui, não é mesmo, meu amor? Sem você, minha linda, nada disso teria sido possível! Obrigado! Te amo!

## AGRADECIMENTOS

Em primeiro lugar e com maior veemência, agradeço a Deus e à Nossa Senhora Aparecida.

Ao professor doutor Gessuir Pigatto, meu amigo e orientador, pela confiança, enorme paciência, generosidade, ensinamentos e, sobretudo, pela orientação segura e competente. Muito obrigado!

Ao professor doutor Sérgio Silva Braga Júnior, meu amigo e coorientador, pelo incentivo, desde o primeiro momento, bem como pela colaboração, conselhos permanentes e alegria contagiante. Muito obrigado!

Ao professor doutor Fábio Pallaretti Calcini, por ter acreditado neste trabalho desde o primeiro contato, assim como, pelos ensinamentos e atenção ímpar na coorientação deste trabalho. Obrigado!

Aos professores doutores Timóteo Ramos Queiroz e Carlos José Caetano Bacha, pela atenção, correções e apontamentos, que muito contribuíram no aperfeiçoamento do presente trabalho. Muito obrigado!

A todos os professores da Faculdade de Ciências e Engenharia da Unesp – Câmpus Tupã, em especial aos (às) professores (as) Wagner Luiz Lourenzani, Guiuliana Aparecida Santini Pigatto, Ana Elisa Bressan Smith Lourenzani, Renato Dias Baptista, Pedro Fernando Cataneo, Cristiane Hengler Corrêa Bernardo, Eduardo Guilherme Satolo, Nelson Russo de Moraes, Sandra Cristina de Oliveira e João Guilherme de Camargo Ferraz Machado, pelos ensinamentos, atenção e, sobretudo, amizade. Muito obrigado!

Aos colegas do mestrado, funcionários da Faculdade de Ciências e Engenharia da Unesp – Câmpus Tupã, pela amizade, convívio, apoio e colaboração durante o programa.

Aos amigos do escritório Ferreira, Luengo e Toniello, Sociedade de Advogados, aos quais saúdo na pessoa do amigo Dr. Mateus Guilherme Rodrigues, pelo inestimável auxílio. Obrigado!

Por fim, especialmente à Universidade Estadual Paulista “Júlio de Mesquita Filho” (Unesp), pela oportunidade ímpar de realização deste mestrado em Agronegócio e Desenvolvimento.

Muito obrigado!

## *BRAVA GENTE!*

*Há poucos dias estive a trabalho em Chapadão do Céu, em Goiás, e me emocionei com o que lá vi. Quilômetros de estradas ladeadas por áreas de soja sem fim, que emendam com as de Chapadão do Sul/MS, e descem para Aparecida do Taboado, correm para oeste e se juntam com as lavouras espetaculares de Bandeirantes e Bodoquena. Ainda no Céu estão canaviais verdejantes que se somam aos de Quirinópolis, e mais os de Costa Rica, Rio Brillhante e Dourados no Mato Grosso do Sul.*

*Tenho passado por essas estradas há décadas. Há 45 anos vou pescar no Rio Taquari, na boca pantaneira do Coxim, e assisti o Brasil sendo construído com duro trabalho incessante. Vi os primeiros gaúchos chegarem a São Gabriel do Oeste em cima de velhos caminhões de mudança deixando para trás tudo o que tinham, inclusive sua história familiar. Abastecia então o carro em postos precários, onde frentistas eram meninos e meninas de olhos azuis, pés descalços e malvestidos, mas trazendo no rosto a coragem e a determinação de seus pais em plantar o futuro. Eram campos de terra fraca, desprezados pelos tradicionais agricultores do Sudeste. Passo lá agora e vejo centenas de milhares de hectares com a soja bufando, já no "canivete", assim como a que cultivam os bravos sulistas de Rondonópolis, os de Sinop, Sorriso, Lucas do Rio Verde, Sapezal, Tangará da Serra e Juína no Mato Grosso.*

*Por essas estradas surgiram usinas de açúcar e álcool gerando eletricidade, e em menos de 10 anos criaram milhares de empregos, mudaram as cidades pequenas e médias em comunidades progressistas com IDH invejável, e tudo com a melhor tecnologia do mundo.*

*Nos últimos meses andei por Não-me-Toque/RS, e lá também as roças de grãos ocuparam todas as terras aptas, vi aves e suínos crescendo em Chapecó/SC, passei por Campo Mourão, por Medianeira e Cafelândia no lindo Paraná e dei graças a Deus pela brava gente que abriu Londrina, Maringá, Cascavel, Ponta Grossa, misturando europeus e asiáticos destemidos com caboclos paulistas e nordestinos num vigor híbrido de empoderamento.*

*Percorri o mágico Triângulo Mineiro, o sul cafeeiro de Minas e bati em Montes Claros e Janaúba, onde bananais produzem as frutas que consomem os brasilienses. Vi produção de ovos e morango surgindo do nada em Jetibá no Espírito Santo, onde o conilon sacudiu São Gabriel da Palha. Fui a Luís Eduardo Magalhães-BA, que conheci como Mimoso do Oeste há poucas décadas. E lá estão algodoais tão espetaculares quanto os de Campo Verde e Primavera do Leste/MT. Estive em Balsas no sul do Maranhão, Uruçuí no Piauí e lá tem soja e milho abundantes. E rodei pelas pastagens de Chupinguaia e Ji-*

*Paraná em Rondônia, pela pecuária de corte sustentável de Esperança, no Acre, e de todo Mato Grosso do Sul; bebi o leite que escorre de Goiás e de Minas Gerais para os consumidores de São Paulo e do Rio de Janeiro, vi as frutas exportadas do Ceará e do Rio Grande do Norte, visitei os canaviais produtivos de Alagoas, os cacauzeiros do sul da Bahia, o óleo de palma do Pará, o gado do Rio Grande e testemunhei as duras lutas dos produtores da Amazônia e do Nordeste.*

*Esta gente extraordinária, mulheres e homens que batalham todos os dias, anos a fio, arrostando dificuldades de toda ordem, estão construindo de fato o nosso Brasil. Quem conhece Ribeirão Preto, Araçatuba, Bauru, São José do Rio Preto, Presidente Prudente, Marília, Assis, sabe disso. Ou Campinas e Jaú, além de Barretos, Bebedouro, São José dos Campos, entre tantas outras grandes cidades paulistas que nasceram e cresceram empurradas pelos bandeirantes modernos que cultivaram suas terras. Passo Fundo e Santa Maria, Caxias e Gramado, Ijuí e Alegrete, no grande Rio Grande do Sul, idem. E também Lages com suas florestas plantadas, ou Joaçaba, Campos Novos e Concórdia em Santa Catarina, e ainda o Paraná inteirinho...Mas quem nunca foi a Rio Verde, Piracanjuba ou Formosa, em Goiás, não sabe do que estamos falando. Ou a Gurupi e Araguaína, no Tocantins, a Santarém e Marabá, no Pará, a Vitória da Conquista, Juazeiro ou Feira de Santana, na Bahia, a todo este imenso sertão brasileiro, não saberá jamais quem faz esse País bombar.*

*Toda essa brava gente brasileira quer progredir e avançar socialmente, não importando se são pequenos, médios ou grandes. Todos mourejam o dia todo torcendo ora por sol, ora por chuva, e sonham todas as noites com um futuro melhor para seus filhos e netos. E transformam seus sonhos na bela realidade do agronegócio brasileiro pujante e competitivo, sustentável e moderno.*

*Toda essa gente está preocupada com a brutal crise econômica, social e política em que maus gestores meteram o Brasil. Mas, apesar dessa crise sem precedentes, toda essa gente destemida continuará a plantar, tratar e colher sua soja, seu milho, seu algodão, seu arroz e feijão, seu café, sua cana-de-açúcar, suas frutas e verduras, seu cacau, suas pastagens, sua seringueira, seu tabaco, seu amendoim e seu girassol. Vai transformar grãos em carne de frango, de suínos e em leite e derivados, e pastos em carne bovina. Vai plantar eucaliptos e pinheiros, vai dar mercado para quem produz insumos e serviços, vai fornecer a matéria-prima para a indústria de alimentos e bebidas, de moda, de móveis e de livros. Vai gerar empregos, riqueza e renda. Vai abastecer todos os brasileiros e vai alimentar milhões de estrangeiros. Vai continuar com sua inquebrantável bravura a construir uma grande Nação.*

*Que Deus os abençoe!*

*Roberto Rodrigues.*

Coordenador do Centro de Agronegócios da Fundação Getúlio Vargas.

16/01/2017.

*“Nenhuma nação jamais se tornou próspera por tributar seus cidadãos além de sua capacidade de pagar”*

Margareth Thatcher

TAMARINDO, Ubirajara Garcia Ferreira. Tributação no agronegócio: uma análise geral dos principais tributos incidentes. 2017. Número total de folhas: 260. Dissertação de Mestrado apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Agronegócio e Desenvolvimento da Faculdade de Ciências e Engenharia, Universidade Estadual Paulista “Júlio de Mesquita Filho”. Tupã, 2017.

## RESUMO

Importante questão relacionada a qualquer empreendimento diz respeito à sua carga tributária, e isso não é diferente com o agronegócio brasileiro. O sistema tributário brasileiro é um dos mais caros e complexos do mundo, chegando a inviabilizar, por si só, diversos empreendimentos. Não obstante os diversos benefícios e políticas governamentais de desonerações tributárias, a realidade demonstra que o agronegócio brasileiro não está imune a tal situação. Diante desse cenário, o correto gerenciamento dos tributos é peça fundamental na administração do empreendimento, notadamente em relação ao gerenciamento do fluxo de caixa e do resultado final, razão pela qual é imperativo que se conheça, em sua amplitude, os tributos incidentes sobre a atividade exercida, especialmente a materialidade da exação; a exata base de cálculo e alíquotas; as hipóteses de diferimento; as reduções de base de cálculo; os créditos; as isenções e imunidades; as deduções permitidas e vedadas; a melhor sistemática de apuração dos tributos e, até mesmo, o entendimento jurisprudencial aplicável às discussões jurídicas que permeiam a relação entre o agro x Fisco. Com isso, o presente trabalho teve por objetivo, na primeira parte, delinear o agronegócio brasileiro e, na sequência, analisar o poder de tributar do Estado, a competência tributária outorgada à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, a definição e espécies de tributo, a repartição das receitas tributária e os principais tributos que norteiam o direito tributário. Na última etapa, restaram analisados os tributos incidentes sobre a renda e o lucro auferidos pelos produtores rurais e empresários agroindustriais; as contribuições previdenciárias no agronegócio; os tributos incidentes sobre a industrialização, produção, comércio, serviço e exportação decorrentes da atividade rural e da agroindústria; o tributo incidente sobre a propriedade rural; a tributação incidente sobre a cooperativa agropecuária e, por fim, as formas de apuração dos tributos na atividade rural e na agroindústria.

**Palavras-Chave:** Tributação. Agronegócio. Produtor rural. Agroindústria. Competitividade.

TAMARINDO, Ubirajara Garcia Ferreira. Taxation in agribusiness: a general analysis of the main taxes incidence. Total number of sheets: 260. Master's thesis submitted to the Graduate Program in Agribusiness Development of School of Sciences and Engineering, Universidade Estadual Paulista "Julio de Mesquita Filho". Tupã, 2017.

## **ABSTRACT**

An important issue related to any enterprise relates to its tax burden, and this is no different with Brazilian agribusiness. The Brazilian tax system is one of the most expensive and complex in the world, making it unfeasible for many enterprises. Despite several benefits and government policies of tax relief, the reality shows that Brazilian agribusiness is not immune to such situation. Due to this scenario, the accurate management of taxes is a fundamental part of managing an enterprise, especially in relation to the management of the cash flow and the final result, that is why it is imperative that we have full knowledge of the taxes levied on the practiced activity, especially the materiality of the tax; the exact basis of calculation and rates; the hypotheses of deferral; the reductions in the calculation basis; the credits; exemptions and immunities; allowed and prohibited deductions; the best system of tax calculation, and even the jurisprudential understanding applicable to the legal discussions that permeate the relationship between the agro x tax. Thus, in the first part of this paper, the scope of the present study was to delineate the Brazilian agribusiness and, subsequently, to analyze the State taxation power, the tax jurisdiction granted to the Union, the States, the Federal District and the Municipalities, tax definition and species of, the tax revenue distribution and the main taxes that guide the tax law. In the last stage, we analyzed the taxes levied on income and profit received by rural producers and agroindustrial entrepreneurs; social security contributions in agribusiness; the taxes levied on industrialization, production, trade, service and exports resulting from rural activity and agroindustry; tax levied on rural property; The taxation on the agricultural cooperative and, finally, the forms of calculation of the taxes in the rural activity and in the agroindustry.

**Keywords:** Taxation. Agribusiness. Rural producer. Agroindustry. Competitiveness.

## LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Principais tributos incidentes no agronegócio.....	05
Figura 2 – Estrutura do Método Analítico.....	13
Figura 3 – Estrutura da dissertação e etapas do Método Analítico.....	15
Figura 4 – Classificação do PIS/PASEP e da COFINS no contexto dos tributos.....	114

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Competência tributária outorgada pelo texto constitucional.....	25
Tabela 2 – Espécies tributárias.....	31
Tabela 3 – Repartição constitucional das receitas tributárias.....	43
Tabela 4 – Exceções ao princípio da anterioridade.....	47
Tabela 5 – Comparação entre regime de lucro real e regime de lucro presumido para o produtor rural pessoa física.....	76
Tabela 6 – Grau de utilização da área para fins de ITR.....	144
Tabela 7 – Incidência sobre o faturamento da agroindústria comum.....	154
Tabela 8 – Incidência sobre o faturamento da agroindústria rudimentar.....	155
Tabela 9 – Incidência sobre o faturamento da agroindústria comum e rudimentar.....	155
Tabela 10 – Cálculo da Contribuição Sindical Rural – ano 2017.....	203

## LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

ADA – Ato Declaratório Ambiental  
ADCT – Ato das Disposições Constitucionais Transitórias  
ADI – Ação Direta de Inconstitucionalidade  
AgInt-AREsp - Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial  
AI – Agravo de Instrumento  
AIE – Área de Interesse Ecológico para a proteção do Ecossistema  
APP - Área de Preservação Permanente  
ART – Artigo  
ARTS. – Artigos  
ASA – Área de Servidão Ambiental  
CAFIR – Cadastro Fiscal de Imóveis Rurais  
CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais  
CAT– Coordenadoria da Administração Tributária  
CDA – Certificado de Depósito Agropecuário  
CEPEA – Centro de Estudos Avançados em Economia Aplicada  
CETAD – Centro de estudos Tributários e Aduaneiros da Receita Federal do Brasil  
CF – Constituição Federal  
CF/88 – Constituição Federal do ano de 1988  
CIP – Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública  
COFINS – Contribuição para o financiamento da Seguridade Social  
CONFAZ – Conselho Nacional de Políticas Fazendárias  
CONJUR – Consultor Jurídico  
COSIP – Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública  
COSIT – Coordenação-Geral de Tributação da Secretaria da Receita Federal do Brasil  
CPC/73 – Código de Processo Civil do ano de 1973  
CPMF – Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira  
CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido  
CTN – Código Tributário Nacional  
DASN – Declaração Anual do Simples Nacional  
DAS – Documento de Arrecadação Simplificada  
DARF – Documento de Arrecadação de Receitas Federais

DIAT – Documento de Informação e Apuração do ITR  
DITR – Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural  
DF – Distrito Federal  
DL – Decreto-lei  
DOU – Diário Oficial da União  
EC – Emenda Constitucional  
EMBRAPA – Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária  
EPP – Empresa de Pequeno Porte  
ESALQ – Escola Superior de Agricultura “Luiz de Queiroz”  
FAP – Fator Acidentário de Prevenção  
FGTS – Fundo de Garantia do Tempo de Serviço  
FNDE – Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação  
FPAS – Fundo da Previdência e Assistência Social  
FUNRURAL – Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural  
GIIL – Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa  
IBDT – Instituto Brasileiro de Direito Tributário  
ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços  
IE – Imposto de Exportação  
IGF – Imposto sobre Grandes Fortunas  
II – Imposto de Importação  
IN – Instrução Normativa  
IN’s – Instruções normativas  
INC. – Inciso  
INCRA – Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária  
IN-RFB – Instrução Normativa Receita Federal do Brasil  
INSS – Instituto Nacional do Seguro Social  
IOF – Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros  
IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados  
IPTU – Imposto sobre Produtos Industrializados  
IPVA – Imposto sobre Veículos Automotores  
IR – Imposto de Renda  
IRPF – Imposto de Renda da Pessoa Física  
IRPJ – Imposto de Renda da Pessoa Jurídica

ISSQN – Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza  
ITBI – Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis  
ITCMD – Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação  
ITR – Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural  
LC – Lei Complementar  
ME – Microempresa  
MEI – Microempreendedor Individual  
MF – Ministério da Fazenda  
MG – Estado de Minas Gerais  
MP – Medida Provisória  
N/I – Não incidência  
NIRF – Número do Imóvel Na Receita Federal  
PASEP – Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público  
PF – Pessoa Física  
PIB – Produto Interno Bruto  
PIS – Programa de Integração Social  
PJ – Pessoa Jurídica  
PR – Estado do Paraná  
PRONACOOP - Programa Nacional de Fomento às Cooperativas de Trabalho  
RAT – Risco Ambiental do Trabalho  
RE – Recurso Extraordinário  
REXT – Recurso Extraordinário  
RE´s – Recursos Extraordinários  
RESP – Recurso Especial  
RE´s – Recursos Especiais  
RFB – Receita Federal do Brasil  
RG – Repercussão geral  
RICMS – Regulamento do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços  
RIR – Regulamento do Imposto de Renda  
RITR – Regulamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural  
RJ – Estado do Rio de Janeiro  
RL – Reserva Legal  
RPPN – Reserva Particular do Patrimônio Natural

RPS – Regulamento da Previdência Social  
RS – Estado do Rio Grande do Sul  
S/A – Sociedade Anônima  
SC – Estado de Santa Catarina  
SCP – Sociedade em Conta de Participação  
SEBRAE – Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas  
SENAI – Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial  
SENAR – Serviço Nacional de Aprendizagem Rural  
SENAT – Serviço Nacional de Aprendizado do Transporte  
SESC – Serviço Social do Comércio  
SESI – Serviço Social da Indústria  
SEST – Serviço Social do Transporte  
SF – Senado Federal  
SIMEI – Simples Nacional do Microempreendedor individual  
SIMPLES – Sistema Integrado de Pagamento de Imposto e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte  
SIPT – Sistema de Preços de Terras  
SP – Estado de São Paulo  
SPS – Secretaria de Previdência Social  
SRF – Secretaria da Receita Federal do Brasil  
STF – Supremo Tribunal Federal  
STJ – Superior Tribunal de Justiça  
TIPI – Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados  
TRF– 1ª – Tribunal Regional da Primeira Região  
TRF– 3ª – Tribunal Regional da Terceira Região  
USP – Universidade de São Paulo  
UNESP – Universidade Estadual Paulista “Júlio de Mesquita Filho”  
VTN – Valor da Terra Nua  
VTNT – Valor da Terra Nua Tributável  
WA – Warrant Agropecuário  
ZFM – Zona Franca de Manaus

## SUMÁRIO

	Pag.
<b>1. INTRODUÇÃO</b> .....	1
1.1. Contextualização do agronegócio e justificativa do trabalho.....	1
1.2. Síntese dos objetivos e delimitações do trabalho.....	9
<b>2. METODOLOGIA</b> .....	11
2.1. Corte metodológico.....	14
2.2. Estrutura da dissertação.....	14
<b>3. REFERENCIAL TEÓRICO</b> .....	16
<b>3.1. SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL: PANORAMA GERAL</b> .....	16
3.1.1. O Poder de tributar do Estado.....	17
3.1.2. Competência para instituição de tributo.....	21
3.1.3. Tributo.....	28
3.1.3.1. Espécies tributárias.....	30
3.1.3.2. Imposto.....	32
3.1.3.3. Taxa.....	33
3.1.3.4. Contribuição de melhoria.....	36
3.1.3.5. Empréstimo compulsório.....	37
3.1.3.6. Contribuições.....	38
3.1.4. Repartição das receitas tributárias.....	41
3.1.5. Principais princípios que norteiam o Direito Tributário.....	44
3.1.5.1. Princípio da legalidade.....	45
3.1.5.2. Princípio da anterioridade.....	46
3.1.5.3. Princípio da irretroatividade.....	48
3.1.5.4. Princípio da isonomia.....	49
3.1.5.5. Princípio da vedação ao confisco.....	50
3.1.5.6. Princípio da liberdade de tráfego.....	51
3.1.5.7. Princípio da uniformidade geográfica.....	52
3.1.5.8. Princípio da capacidade contributiva.....	53
3.1.5.9. Princípio da transparência fiscal.....	54
3.1.5.10. Princípio da não cumulatividade.....	54
3.1.5.11. Princípio da seletividade.....	55
3.1.5.12. Princípio da não diferenciação tributária.....	55
<b>3.2. ATIVIDADE RURAL</b> .....	58
3.2.1. Conceito legal de atividade rural, produtor rural e agroindústria.....	58
<b>4. RESULTADOS</b> .....	64
<b>4.1. TRIBUTAÇÃO SOBRE A RENDA E O LUCRO LÍQUIDO</b> .....	64
4.1.1. Imposto sobre a renda da pessoa física.....	64
4.1.2. Imposto sobre a renda do produtor rural pessoa física.....	68

4.1.2.1. Receita e despesas da atividade rural.....	68
4.1.2.2. Compensação de prejuízos.....	70
4.1.2.3. Atividade rural no exterior por residente no Brasil.....	71
4.1.2.4. Atividade rural no Brasil por residente no exterior.....	72
4.1.2.5. Apuração do resultado da exploração da atividade rural.....	73
4.1.2.6. Opção pelo arbitramento da base de cálculo a razão de 20%.....	74
4.1.2.7. Opção pelo lucro real.....	77
4.1.2.8. Obrigatoriedade de apresentação da declaração anual.....	79
4.1.2.9. Carnê-leão x demonstrativo da atividade rural.....	79
4.1.2.10. Contratos agrários de arrendamento e parceria rural.....	80
4.1.2.11. Ganho de capital na venda de imóvel rural e outros ativos.....	87
4.1.2.12. Equiparação do produtor pessoa física à pessoa jurídica.....	93
4.1.3. Imposto sobre a renda do produtor pessoa jurídica.....	94
4.1.3.1. Lucro real.....	95
4.1.3.2. Lucro presumido.....	98
4.1.3.3. Lucro arbitrado.....	99
4.1.3.4. Depreciação, amortização e exaustão.....	100
4.1.3.5. Compensação de prejuízos.....	105
4.1.3.6. Ganho de capital na venda de imóvel na pessoa jurídica.....	106
4.1.3.7. Distribuição de lucros ou dividendos na pessoa jurídica.....	109
4.1.3.8. Simples e Mei.....	111
4.1.4. PIS/Pasep e COFINS.....	113
4.1.4.1. Exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS.....	120
4.1.4.2. Análise do PIS/Cofins no Agronegócio.....	121
4.1.5. Contribuição Sobre o Lucro Líquido (CSLL) .....	134
<b>4.2. TRIBUTAÇÃO SOBRE A PROPRIEDADE RURAL.....</b>	<b>138</b>
4.2.1. Imposto Sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) .....	138
4.2.1.1. Cobrança, fiscalização e destinação do ITR.....	139
4.2.1.2. Cobrança do ITR de imóvel situado em mais de um município.....	140
4.2.1.3. Contribuinte do ITR.....	140
4.2.1.4. Base de cálculo e alíquotas do ITR.....	142
4.2.1.5. Imunidade e isenção ao ITR.....	145
<b>4.3. TRIBUTAÇÃO PREVIDENCIÁRIA.....</b>	<b>150</b>
4.3.1. Análise das contribuições previdenciárias no agronegócio.....	153
4.3.1.1. Produtor rural pessoa jurídica e agroindústrias.....	153
4.3.1.2. Produtor rural pessoa física.....	161
4.3.1.3. Funrural.....	166
4.3.1.4. Inconstitucionalidades em relação a pessoa jurídica.....	173
4.3.1.5. A Medida Provisória nº 793, o Programa de Regularização Tributária Rural e a Resolução do Senado Federal nº 15/2017.....	176

<b>4.4. TRIBUTAÇÃO SOBRE A PRODUÇÃO, COMÉRCIO E SERVIÇO.....</b>	<b>180</b>
4.4.1. IPI.....	180
4.4.2. ICMS.....	183
4.4.2.1. Alíquota interna, interestadual e definição do local de pagamento..	187
4.4.2.2. Análise do ICMS no agronegócio.....	190
4.4.3. Imposto sobre Serviços de qualquer Natureza (ISSQN) .....	195
<b>4.5. CONTRIBUIÇÃO SINDICAL RURAL.....</b>	<b>202</b>
4.5.1. Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal .....	203
<b>4.6. COOPERATIVA AGROPECUÁRIA: ANÁLISE DE SUA TRIBUTAÇÃO....</b>	<b>205</b>
<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>214</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>223</b>
<b>ANEXOS.....</b>	<b>237</b>

## 1. INTRODUÇÃO

### 1.1. Contextualização do agronegócio e justificativa do trabalho

O conceito de agronegócio ou *agribusiness* foi desenvolvido, no ano de 1957, pelos pesquisadores norte-americanos John Davis e Ray Goldberg, da Universidade de Harvard, quando da realização de um estudo com base na matriz insumo-produto, e consiste, para estes autores, na soma total de todas as operações envolvendo a produção e distribuição de suprimentos agrícolas, das operações de produção nas unidades agrícolas, do armazenamento, processamento e distribuição dos produtos e itens produzidos a partir deles (DAVIS; GOLDBERG, 1957; NEVES, 2016).

No que concerne ao Brasil, o agronegócio constitui a base econômica de muitos estados e municípios brasileiros e, atualmente, representa um dos mais importantes setores da economia nacional. E, partindo de uma abordagem sistêmica, Lourenzani e Lourenzani (2006) afirmam que o agronegócio pode ser visto como uma cadeia produtiva que envolve desde a fabricação de insumos, a produção nos estabelecimentos agropecuários, o processo de transformação nas agroindústrias, a distribuição dos produtos agroindustriais até o consumo.

Com efeito, o termo agronegócio só passou a ser adotado em meados da década de 1990 (ARAÚJO, 2009). E a sua importância, atualmente, para o desenvolvimento socioeconômico do País, é inegável, visto que se tornou um dos líderes mundiais na produção e exportação de produtos rurais e agroindustriais. Nessa direção, além de primeiro produtor e exportador em diversos produtos, assim como grande potência no desenvolvimento de tecnologias para o agronegócio, é certo afirmar ainda que o Brasil possui o maior potencial mundial para a produção de alimentos, notadamente, em razão da grande disponibilidade de terras agricultáveis, água e condições climáticas propícias à produção rural. Países como a China e a Índia, por exemplo, já não possuem áreas significativas para a expansão da produção rural (NEVES, 2016).

Nesse contexto, e segundo o Centro de Estudos Avançados em Economia Aplicada - CEPEA, da Escola Superior de Agricultura “Luiz de Queiroz” (ESALQ), da Universidade de São Paulo - USP, o PIB do agronegócio foi de R\$ 1,44 trilhão em 2016, fechando o ano com um crescimento de 4,48% em relação ao ano anterior (CEPEA, 2016). Com isso, o agronegócio representa, na atualidade, em torno de 22% do PIB nacional.

De se destacar, ainda, a importância do agronegócio no balanço de pagamentos do País, tendo em vista que representa parte significativa do total das exportações brasileiras.

Entre fevereiro de 2016 e janeiro de 2017, por exemplo, as exportações do agronegócio brasileiro alcançaram a cifra de US\$ 85,82 bilhões. Em relação às exportações totais do período, o agronegócio participou com 45,4% entre fevereiro de 2015 e janeiro de 2016. Por sua vez, os principais setores exportadores do agronegócio no período foram: complexo soja, com 30,0% de participação; carnes, com 16,9%; complexo sucroalcooleiro, com 13,8%; produtos florestais, com 12,1%; e café, com 6,4%. Por outro lado, as importações do agronegócio totalizaram US\$ 13,98 bilhões entre fevereiro de 2016 e janeiro de 2017 (BRASIL, 2017a; BRASIL, 2017b).

Além desses importantes aspectos econômicos, sua relevância é destacada por Pigatto e Barcelos (2015) também do ponto de vista social e de suprimento alimentar, por fomentar a produção de alimentos para a sociedade, bem como, por demandar enorme quantidade de trabalhadores, permitindo a empregabilidade de parte significativa da mão de obra nacional e, ainda, por gerar a dinâmica de atividades de inovação e tecnologia, que o tornam, por exemplo, destaque e referência no desenvolvimento e produção de biocombustível, insumos, etc.

Não padece dúvida, portanto, que o agronegócio desempenha um papel de destaque no desenvolvimento econômico e social, de modo que, em termos sistêmicos, proporciona direta e indiretamente relações e elos estratégicos entre diferentes cadeias produtivas (PIGATTO; BARCELOS, 2015).

Entretanto, não obstante os diversos problemas políticos, econômicos e, especialmente de infraestrutura, a produção, industrialização e comercialização de produtos rurais mantêm seus ritmos de crescimento, sobretudo, no mercado externo.

Nesse panorama, enquanto o Brasil ainda sofre com a excessiva burocracia, carga tributária complexa e onerosa e, sobretudo, falta de infraestrutura, não é equivocado afirmar que a competitividade do agronegócio brasileiro decorre, especialmente, das condições climáticas favoráveis do País, da quantidade e qualidade de terras agricultáveis e de água, assim como do espírito empreendedor e inovador dos produtores rurais e agroempresários, somados ao trabalho de instituições de ensino e de pesquisas (públicas e privadas), como é o caso da Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária – Embrapa, que buscam desenvolver novas tecnologias para obtenção de melhores resultados de produção, organização e comercialização.

Todas essas razões, por si só, já justificam a importância da opção pelo estudo sistematizado da tributação incidente sobre um dos mais importantes setores da economia nacional.

Aliás, impende registrar que parte significativa do sucesso do agronegócio brasileiro, que tem enorme vocação para a exportação, deve-se também à implementação de políticas governamentais de desoneração fiscal, como é o caso da concessão de imunidades, isenções, alíquota zero, diferimentos, reduções de base de cálculo, créditos, depreciação, amortização, exaustão e compensação de prejuízos fiscais, principalmente em relação aos bens que compõem a cesta básica e dos produtos destinados ao mercado internacional.

Tanto isso é verdade que, no tocante às exportações, por exemplo, não incide ICMS sobre as operações e prestações que destinem mercadorias ao exterior, inclusive produtos primários e produtos industrializados semielaborados, a teor do que determina o art. 155, § 2º, X, “a”, da Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 1988a).

Ainda em relação ao ICMS, pode-se citar, também, a regra de isenção contida no artigo 3º, parágrafo único, incisos I e II, da Lei Complementar nº 87/96<sup>1</sup>, também conhecida como “Lei Kandir” e ou Lei Geral do ICMS, que afasta a cobrança do imposto sobre a saída de mercadoria, realizada com o fim específico de exportação para o exterior, destinada à empresa comercial exportadora, inclusive *tradings*, ou a outro estabelecimento da mesma empresa, bem como, a armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro.

Há imunidade ainda em relação ao IPI (art. 153, § 3º, III, da CF/88; art. 18, II, do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - RIPI; art. 39 da Lei nº 9.532/97) e às contribuições sociais<sup>2</sup> e de intervenção no domínio econômico<sup>3</sup> (art. 149, § 2º, I, da

---

AGRAVO REGIMENTAL EM MANDADO DE SEGURANÇA - LIMINAR - REQUISITOS AUSENTES – TRIBUTÁRIO – ICMS – OPERAÇÃO DE EXPORTAÇÃO DE MERCADORIAS – GRÃOS – ISENÇÃO – DECRETO ESTADUAL N. 11.803/2005 – OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS DESTINADAS A AUXILIAR A FISCALIZAÇÃO – CONSONÂNCIA COM A LEI COMPLEMENTAR N. 87 /96 – DECISÃO MANTIDA – RECURSO NÃO PROVIDO. Conforme entendimento do STJ, "o Decreto Estadual 11.803/2005, do Estado do Mato Grosso do Sul, instituiu Regime Especial de Controle de Fiscalização relativo às operações de exportação e de saída de mercadoria, estabelecendo uma obrigação tributária acessória, destinada a auxiliar a fiscalização do ICMS, mediante o acompanhamento da movimentação das respectivas mercadorias até sua efetiva exportação. O referido Decreto Estadual não instituiu tributo, nem tampouco criou impedimento de que os agricultores e empresas do ramo pratiquem a exportação da soja com a isenção do ICMS prevista na Lei Kandir. Logo, a instituição de regime especial de fiscalização das mercadorias destinadas à exportação não afronta as disposições contidas no art. 155, II, § 2º, X, a, da Constituição Federal e no art. 3º do Lei Complementar n. 87 /96, que contemplam a isenção do ICMS em tais operações". Ausentes a fumaça do bom direito e o risco de dano irreparável, não há razões para deferir o medido liminar. TJ-MS - Agravo Regimental AGR 14106327120158120000 MS 1410632-71.2015.8.12.0000 (TJ-MS) - Data de publicação: 20/10/2015.

<sup>2</sup> Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/09/2003 a 31/12/2006 ZONA FRANCA DE MANAUS. RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. IMUNIDADE. ART. 149, § 2º, I, DA CF. As receitas provenientes da comercialização de produtos para a Zona Franca de Manaus são equiparadas a receitas de exportações por força do art. 4º do Decreto-Lei nº. 288/67, razão pela qual são imunes à incidência da contribuição previdenciária nos termos do art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal. TRADING COMPANIES. EXPORTAÇÃO INDIRETA. IMUNIDADE. ART. 149. Se a empresa entrega sua produção rural por meio de *trading companies*, que providenciam sua exportação, incide a norma imunizante do inciso I, §2º do art. 149 da CF. Recurso Voluntário Provido. (CARF, Ac. 2403-002.238).

CF/88), bem como isenção em relação ao ISSQN (imposto sobre serviços de qualquer natureza) sobre a exportação de serviços ao exterior (art. 156, III, c/c § 3º, inciso II, da CF/88, e art. 2º, I, c/c parágrafo único, da LC 116, de 31 de julho de 2003), do PIS/Pasep (art. 5º, I, da Lei nº 10.637/02 [BRASIL, 2002d]); art. 14, § 1º, da MP 2.158-35/01; art. 45, II, do Decreto nº 4.524/02) e da COFINS (art. 7º, da LC 70/91; art. 6º, I, da Lei nº 10.833/03 [BRASIL, 2003b]; art. 45, II, do Decreto nº 4.524/02).

Contudo, na prática, tanto os empresários agroindustriais quanto os produtores rurais têm encontrado enormes dificuldades para se beneficiarem de algumas dessas desonerações, notadamente em razão de obstáculos que os Estados impõem, por exemplo, na recuperação de créditos de ICMS.

Ainda assim, esses incentivos fiscais, somados à *expertise* produtiva e condições climáticas favoráveis, têm destacada participação no aumento exponencial das exportações de produtos rurais e agroindustriais, e, conseqüentemente, no sucesso do agronegócio brasileiro.

Não obstante a implementação dessas importantes desonerações fiscais, não significa que os atores do agronegócio estão imunes à observância de regras complexas para a escrituração fiscal e apuração de tributos, assim como da alta carga tributária atualmente vigente, que contribui sobremaneira para o aumento dos custos financeiros, operacionais e na diminuição da eficiência e da competitividade de produtos e serviços brasileiros.

Nesse aspecto, Bacha (2014) aponta que os principais tributos incidentes sobre a agropecuária e agroindústria são: imposto sobre a propriedade territorial (ITR); contribuição para o financiamento da seguridade social (COFINS); contribuição ao programa de integração social do trabalhador (PIS); imposto sobre circulação de mercadorias e serviços (ICMS); imposto sobre produtos industrializados (IPI); contribuição ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) e outras contribuições sociais previdenciárias (SENAR, GIIL-RAT, FNDE, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE) devidas por produtores rurais pessoa física e jurídica; imposto de renda sobre a pessoa física e pessoa jurídica (IRPF e IRPJ);

---

<sup>3</sup> STF - RECURSO EXTRAORDINÁRIO RE 566259 RS (STF) - Data de publicação: 12/08/2010 - Ementa: CONSTITUCIONAL. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 149, § 2º, I, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. EXTENSÃO DA IMUNIDADE À CPMF INCIDENTE SOBRE MOVIMENTAÇÕES FINANCEIRAS RELATIVAS A RECEITAS DECORRENTES DE EXPORTAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. INTERPRETAÇÃO ESTRITA DA NORMA. RECURSO EXTRAORDINÁRIO DESPROVIDO. I - O art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal é claro ao limitar a imunidade apenas às contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico incidentes sobre as receitas decorrentes de exportação. II - Em se tratando de imunidade tributária a interpretação há de ser restritiva, atentando sempre para o escopo pretendido pelo legislador. III - A CPMF não foi contemplada pela referida imunidade, porquanto a sua hipótese de incidência - movimentações financeiras - não se confunde com as receitas. IV - Recurso extraordinário desprovido.

contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL) e imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISSQN).

Incide, ainda, IR e CSLL sobre os resultados (lucro/lucro líquido) decorrentes de exportações, bem como, em regra, II, IPI, ICMS, PIS/PASESP, COFINS, IOF, AFRMM - Adicional de Frete para a Renovação da Marinha Mercante<sup>4</sup>, Taxa de Utilização do SISCOMEX e demais tarifas aduaneiras, em relação à importação de insumos e de matérias primas, conforme sintetizado na Figura 1.

**Figura 1. Principais tributos incidentes no agronegócio.**



Fonte: Autor

Assim, o ambiente é de incidência de diversos tributos sobre as atividades do agronegócio brasileiro, que “recaem sobre o faturamento, o lucro, a folha de pagamentos e a circulação de mercadorias, gerando tanto altos custos financeiros quanto operacionais, graças aos inúmeros deveres acessórios que são impostos ao contribuinte, no sentido de apurar e declarar os tributos de sua responsabilidade” (SOUZA; STICCA, 2011, p. 771).

<sup>4</sup> O AFRMM é um instrumento de ação político-governamental que destina-se a atender aos encargos da intervenção da União no apoio ao desenvolvimento da marinha mercante e da indústria de construção e reparação naval brasileiras. O Fato Gerador do AFRMM é o início efetivo da operação de descarregamento da embarcação em porto brasileiro. O AFRMM é calculado sobre a remuneração do transporte aquaviário, aplicando-se as seguintes alíquotas: 25% na navegação de longo curso; 10% na navegação de cabotagem; e 40% na navegação fluvial e lacustre, quando do transporte de granéis líquidos nas regiões Norte e Nordeste (BRASIL, 2017a).

A título de exemplo, Barros (2008, p. 01) já destacava o quanto o agronegócio é expressivo na arrecadação de tributos para o País:

A carga tributária no Brasil chega a cerca de 36% do PIB, cerca de R\$ 550 bilhões/ano, muito acima da observada em países em estágio equivalente de desenvolvimento. A agropecuária brasileira (dentro da porteira/segmento primário) contribui com 4% - ou cerca de R\$ 22 bilhões/ano - dessa carga (a tributária total do País). Isso corresponde a um ônus de cerca de 13% do PIB do segmento. Além disso, o restante do agronegócio (agroindústria e distribuição) arca com cerca de R\$ 80 bilhões ou cerca de 20% do PIB desses segmentos. Em seu todo, portanto, o agronegócio recolhe cerca de R\$ 103 bilhões ou 18% do seu PIB para o fisco.

Nesse contexto, não por caso Lazzarotto e Roessing (2008, p. 2) pontuam que “a incidência tributária no setor agroindustrial brasileiro é a mais elevada dentre os países do Mercosul e da União Europeia.

Dessa forma, as tentativas de o governo implementar desonerações fiscais, “nas etapas iniciais da cadeia produtiva, não têm sido suficientes para reerguer os seguimentos mais prejudicados com fatores climáticos e econômicos internacionais, atravancando o crescimento ainda maior da produção e das exportações, principalmente de produtos agrícolas de maior valor agregado processados no próprio país” (SOUZA; STICCA, 2011, p. 771).

Esse quadro, é inegável, acaba retirando fôlego do produto brasileiro, de modo que os produtores e empresários agroindustriais precisam lançar mão de muito trabalho e criatividade para superarem essas dificuldades e obterem eficiência e vantagem competitiva.

Corroborando essas assertivas, estudos realizados pelo Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros da Receita Federal do Brasil (CETAD), órgão do Ministério da Fazenda (BRASIL, 2015c), indicam que a carga tributária brasileira bruta, que é o valor de todos os tributos pagos pelos contribuintes na proporção do PIB do País, atingiu 32,66% em 2015, ante um percentual de 32,42% em 2014, indicando variação positiva de 0,24 pontos percentuais. Aliás, o aumento da carga tributária é recorrente desde o fim da década de 1990.

Em complemento, o referido estudo realizado pelo CETAD indica ainda que a União respondeu por 68,26% do total arrecado de tributos no Brasil em 2015; os governos estaduais, por 25,37%; e os governos municipais, por 6,37% (BRASIL, 2015c).

Constata-se, assim, que o contribuinte brasileiro sofre com a alta carga tributária imposta, notadamente, em razão do nível dos serviços públicos ofertados em contrapartida.

Por sua vez, especificamente em relação ao agronegócio, não é diferente o cenário de alta carga tributária, assim como de regulação complexa, muitas vezes tornando obscura

para os produtores e empresários agroindustriais a melhor forma contratual a ser aplicada em seus negócios (HARET, 2015).

A respeito dessa complexidade, Torquato (2013) aponta que, segundo pesquisa desenvolvida pela empresa de auditoria e consultoria PriceWaterHouseCoopers (PWC) em conjunto com o Banco Mundial, uma empresa brasileira gasta aproximadamente 2.600 horas por ano somente para se adequar à legislação tributária.

Diante desse cenário, o correto gerenciamento dos tributos é peça deveras fundamental na administração do empreendimento rural, notadamente em relação ao fluxo de caixa e lucro, razão pela qual é imperativo que se conheça, em sua amplitude, os tributos incidentes sobre a atividade exercida, especialmente a materialidade da exação; a exata base de cálculo e alíquotas; as hipóteses de diferimento; as reduções de base de cálculo; os créditos; as isenções e imunidades; as deduções permitidas e vedadas; a melhor sistemática de apuração dos tributos e, até mesmo, o entendimento jurisprudencial aplicável às discussões administrativas e jurídicas que permeiam a relação agro x Fisco.

Assim, em razão dos impactos financeiros que os tributos provocam no negócio, não basta ao produtor rural entender apenas de gado ou de *commodities*, mas também de direito e, em especial, de tributos (HARET, 2015).

Ao lado disso tudo, faz-se necessário destacar que a correta compressão da tributação incidente pode evitar o pagamento a maior de tributo, ou, até mesmo, a menor, circunstância essa que autoriza a autuação fiscal com a exigência de multas, correções, juros e encargos, bem como a atribuição de responsabilidade de ordem criminal aos sócios e responsáveis tributários. É o que estabelece, por exemplo, os artigos 168-A (apropriação indébita previdenciária) e 337-A (sonegação de contribuição previdenciária), do Código Penal, e a Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, que define crimes contra a ordem tributária, econômicas e contra as relações de consumo.

Portanto, o correto gerenciamento dos tributos propicia a adequada condução fiscal do negócio, bem como traz possibilidades de economia financeira, permitindo ganho de eficiência e de competitividade.

Dissertando a respeito, Von Wallis, da Universidade de Munique, e também magistrado da Suprema Corte Tributária da Alemanha, citado por Martins (1998), afirma que a legislação tributária permite ao contribuinte fazer uso na sua vida profissional das possibilidades de economizar impostos e de dirigir suas atividades conforme os preceitos tributários. Com isso, o referido magistrado afirma que ninguém é obrigado a escolher, entre várias formas legais e possíveis, aquela que seja sujeita a impostos mais altos; a

possibilidade de uma estruturação que, em face da legislação tributária, seja mais favorável corresponde ao interesse justo do contribuinte e reconhecido pela ordem jurídica.

De forma semelhante, Carvalho, Lima e Thomé (2015) afirmam que o levantamento e disposição dos tributos objetiva contribuir com a análise da complexa estrutura tributária brasileira no agronegócio e sua incidência nas atividades produtivas do setor, constituindo uma ferramenta importante no processo de gestão financeira da firma.

Todos os argumentos que foram apresentados neste introito reconduzem-nos à premissa acenada, ou seja, é essencial que os produtores rurais e empresários agroindustriais estejam atentos a cada um dos tributos que incidem sobre a atividade e o elevado número de obrigações acessórias, de forma que possam planejar suas atividades com o objetivo de minimizar os impactos financeiros dos custos tributários a que estão submetidos em todas as etapas da cadeia produtiva (SOUZA; STICCA, 2011).

Por outro lado, Bacha (2014) aponta para o fato de que poucos estudos existem mensurando a dimensão da carga tributária sobre cadeias do agronegócio, assim como, que a maior dificuldade dos estudos é identificar, com precisão, as alíquotas, base de cálculo, créditos, desonerações fiscais e a melhor sistemática de cobrança de tributos, que variam de produto para produto e podem variar também de estado para estado.

O mesmo pode-se dizer em relação ao conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito público e privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios e pelas demais leis ordinárias, complementares, medidas provisórias, etc.

Corroborando todas essas assertivas, foi realizada uma revisão bibliográfica sistematizada – RBS em bases de dados acadêmicos (Periódico Capes), não obtendo resultado a partir dos “strings”: “tributação” and “produtor rural”; “imposto” and “produtor rural”; “taxation” and “produtor rural”; “imposto de renda” and “produtor rural”; “imposto” and “agronegócio”; e “tributo” and “imposto”. Diante desse cenário, tentou-se, de maneira subsidiária, buscas no portal Google Scholar que, por seu turno, indicou, a princípio, 1.680 itens. Não obstante, após detida análise dos resumos e das introduções, apenas 28<sup>5</sup> artigos apresentaram, de fato, algum referencial teórico relacionado com o objetivo específico da presente pesquisa e, sobretudo, com a tributação no agronegócio brasileiro. Contudo, nenhum desses trabalhos analisava de forma ampla a tributação incidente sobre o

---

<sup>5</sup> A relação dos referidos artigos é apresentada no Anexo 1.

agronegócio, mas sim, apenas aspectos gerais e ou específicos em relação a determinada cadeia ou cultura.

Dessa maneira, constata-se que são regulares estudos da administração, economia, engenharia, sociologia e saúde, por exemplo, acerca das atividades do agronegócio. Contudo, o mesmo não se verifica com a tributação, a despeito de a sua incidência provocar relevantes impactos sobre o setor, assim como, especificamente, no fluxo de caixa, lucro e na eficiência e competitividade do empreendimento.

De fato, a literatura acerca da tributação no agronegócio brasileiro não é ampla. Em sua grande maioria, se concentra nas normas do regime geral de incidência tributária.

Ao pé destas considerações, e por ser a tributação uma das formas mais expressivas de interferência e impacto no empreendimento, pode-se afirmar que o tema abordado é relevante, assim como, dos menos abordados pela literatura científica, justificando, portanto, o estudo contemporâneo e sistematizado dos principais tributos incidentes sobre o agronegócio.

## **1.2. Síntese dos objetivos e delimitações do trabalho**

Este trabalho é norteado pela seguinte temática: a tributação como umas das formas mais expressivas de interferência e impacto no empreendimento, e traz as seguintes questões de investigação: a) o que é e como funciona o Sistema Tributário Nacional, especialmente o processo de elaboração de norma jurídica tributária? b) quais os principais tributos incidentes sobre o agronegócio brasileiro? c) como incidem esses tributos sobre os principais atores e atividades do agronegócio brasileiro? d) quais as formas de apuração desses tributos? e) como a jurisprudência administrativa e judicial, especialmente do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal, vêm decidindo as principais questões tributárias em relação à tributação no agronegócio?

Portanto, é no contexto da análise eminentemente legal e jurisprudencial acerca da tributação que onera o agronegócio brasileiro que este trabalho se insere.

Nesse cenário, e a partir da análise sistemática da Constituição da República Federativa do Brasil, promulgada em 5 de outubro de 1988, assim como, de princípios e da teoria de direito, da legislação federal tributária, da doutrina jurídica e da jurisprudência administrativa e judicial, tem por objetivo geral analisar, do ponto de vista legal e jurisprudencial, o cenário mais amplo e preciso acerca da incidência tributária que onera os principais atores e atividades do agronegócio, notadamente desde a definição e análise de

tributo e do Sistema Tributário Nacional, até a identificação e estudo das principais espécies e regras tributárias de apuração.

No que concerne aos objetivos específicos, pretende-se, na segunda parte, analisar:

1. os tributos incidentes sobre a renda e o lucro auferidos pelos produtores rurais e empresários agroindustriais;
2. as contribuições previdenciárias no agronegócio e as principais discussões judiciais respectivas;
3. os tributos incidentes sobre a industrialização, produção, comércio, serviço e exportação decorrentes da atividade rural e agroindustrial;
4. a tributação incidente sobre a propriedade rural;
5. a contribuição sindical rural;
6. a tributação incidente sobre a cooperativa agropecuária; e
7. as formas de apuração dos tributos na atividade rural e agroindustrial.

Contudo, não se tem a pretensão de esgotar o tema, bem como realizar o cotejamento analítico e comparado das normas de incidência em face de modelos estrangeiros, assim como de outras áreas científicas. Não se pretende, ainda, realizar uma análise econômica do direito. Da mesma forma, o objeto de pesquisa não visa analisar todas as especificidades tributárias de cadeias e ou culturas, assim como regras amplas e específicas de planejamento tributário, mas, do ponto de vista legal e jurisprudencial, as principais normas constitucionais e federais acerca da exação fiscal que onera o agronegócio, possibilitando, com isso, apresentar a tributação vigente em um contexto detalhado e contemporâneo.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

Em razão dos poucos trabalhos que abrangem de forma ampla e sistemática o estudo a respeito da tributação no contexto rural e agroindustrial, esta dissertação, com amparo sobretudo na legislação nacional, doutrina e jurisprudência, realizou uma análise das principais normas de incidência tributária em relação aos principais atores e atividades do agronegócio brasileiro.

E, partindo da premissa de que a tributação é uma das formas mais expressivas de interferência e impacto no empreendimento, buscou-se, em primeiro lugar, delinear o funcionamento do Sistema Tributário Nacional, especialmente o processo de elaboração de norma jurídica tributária, assim como analisar quais e como incidem os principais tributos sobre o agronegócio brasileiro. Além disso, procurou-se analisar a jurisprudência administrativa e judicial, especialmente do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal, no que concerne às principais questões tributárias que oneram o agronegócio brasileiro.

Portanto, buscou-se analisar o sistema metodológico de elaboração, interpretação e aplicação de norma jurídica tributária, assim como, tributo a tributo, a materialidade, contribuintes, base de cálculo, alíquotas, hipóteses de diferimento, reduções de base de cálculo, créditos, isenções, imunidades, deduções permitidas e vedadas, sistemáticas de apurações e, por fim, o entendimento doutrinário e jurisprudencial aplicável.

Não obstante à amplitude que se deu ao trabalho, é fato, entretanto, que não se esgotou o tema, assim como não foram analisadas todas as especificidades tributárias de cadeias e ou culturas, mas sim, as principais normas de incidência federal, estadual e municipal, de competência federal, de modo a determinar, e um contexto detalhado e contemporâneo, a tributação que onera o agronegócio brasileiro.

Em síntese conclusiva, é cediço que o agronegócio constitui a base econômica de muitos estados e municípios brasileiros e, atualmente, representa um dos mais importantes *businesses* da economia nacional, representando, aproximadamente, 22% do PIB nacional. E a razão disso reside sobretudo no fato de que o País tornou-se uma grande potência no desenvolvimento e na produção de tecnologias para o agronegócio, assim como, um dos maiores produtores e exportadores de café, açúcar, laranja, álcool, suco de frutas, carne bovina e de frango, soja, milho, amendoim, biodiesel, couro, frutas e embriões bovinos *in vitro*, por exemplo.

Por outro lado, enquanto o Brasil ainda sofre com a excessiva burocracia, carga tributária complexa e onerosa e, sobretudo, com a falta de infraestrutura, não é equivocado afirmar que a competitividade do agronegócio brasileiro decorre, especialmente, das condições climáticas favoráveis do País, da quantidade e qualidade de terras e de água, assim como do espírito empreendedor e inovador dos produtores rurais e agroempresários, somados ao trabalho de instituições de ensino e de pesquisa (públicas e privadas), como é o caso da Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária – Embrapa, que buscam desenvolver novas tecnologias para obtenção de melhores resultados de produção, organização e comercialização.

Além disso, restou constatado ainda que parte significativa do sucesso do agronegócio brasileiro, que tem enorme vocação para a exportação, deve-se também à implementação de políticas governamentais de desoneração fiscal, como é o caso da concessão de imunidades, isenções, alíquota zero, diferimentos, reduções de base de cálculo, créditos, depreciação, amortização, exaustão e compensação de prejuízos fiscais, sem limitação de valor e de tempo, principalmente em relação aos bens que compõem a cesta básica e de produtos e mercadorias destinados ao mercado internacional.

Nesse contexto, além das diversas hipóteses de diferimentos, reduções de base de cálculo e de créditos em relação a todos os tributos analisados, pôde-se constatar, em especial, a existência de imunidades e isenções incidentes sobre as operações que destinam mercadorias ao exterior, inclusive de produtos primários e de produtos industrializados semielaborados, assim como sobre as receitas decorrentes, como é o caso das contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico<sup>150</sup>. Há imunidade e isenção também em relação ao ICMS<sup>151</sup>, IPI<sup>152</sup>, PIS<sup>153</sup>, COFINS<sup>154</sup> e ISSQN<sup>155</sup>.

O mesmo tratamento vem sendo dispensado pelo Poder Judiciário e pelo CARF às vendas de produtos para empresas situadas na Zona Franca de Manaus, o que equivale à exportação de produto brasileiro (STF: RE nº 568.417/RS-AgR; STJ: AgRg no Agravo de Instrumento nº 1.420.880/PE e REsp nº 652.784-PR).

Também, no mesmo sentido, o Supremo Tribunal Federal reconheceu ser inconstitucional a incidência de PIS/COFINS sobre a receita decorrente da variação cambial

---

<sup>150</sup> art. 149, § 2º, II, da CF/88

<sup>151</sup> art. 155, § 2º, X, “a”, da CF/88; art. 3º, II, da LC 87/96

<sup>152</sup> art. 153, § 3º, III, da CF/88; art. 18, II, do RIPI; art. 39 da Lei nº 9.532/97

<sup>153</sup> art. 5º, I, da Lei nº 10.637/02; art. 14, § 1º, da MP 2.158-35/01; art. 45, II, do Decreto nº 4.524/02

<sup>154</sup> art. 7º, da LC 70/91; art. 6º, I, da Lei nº 10.833/03; art. 45, II, do Decreto nº 4.524/02

<sup>155</sup> arts. 156, § 3º, II, da CF/88; 2º, I, da LC 116/03

positiva auferida nas operações de exportação (RE 627.815), situação muito comum enfrentada pelos exportadores de *commodities*.

Por outro lado, constatou-se a existência de entendimento no sentido de que as receitas decorrentes de exportações indiretas (realizadas por intermédio de terceiros) não estão amparadas pela imunidade enunciada no art. 149, § 2º, II, da CF/88, razão pela qual deve incidir contribuições, notadamente, a destinada ao SENAR. Em sentido contrário, o CARF vem entendendo que tanto a exportação direta quanto a indireta estão albergadas pela imunidade consagrada pelo art. 149, § 2º, II, da CF/88.

Além disso, segundo o STF não há imunidade em relação aos resultados (lucro e lucro líquido) decorrentes de exportação, razão pela qual incide tanto o IR quanto a CSLL (RE 564.413 RE 576.962/RS, 474.132, 471.287 e 462.29).

Portanto, ainda que diante de certas restrições, todos esses incentivos, somados aos demais fatores naturais e de expertise de produção já citados neste trabalho, vêm contribuindo sobremaneira no aumento exponencial das exportações de produtos rurais e agroindustriais e, conseqüentemente, no sucesso do agronegócio brasileiro.

Pôde-se verificar, ainda, que os atores do agronegócio não estão imunes à observância de regras complexas para a escrituração fiscal e apuração de tributos, assim como da alta carga tributária que, por sua vez, contribui sobremaneira para o aumento dos custos financeiros, operacionais e na diminuição de eficiência e competitividade de empresas, produtos e serviços brasileiros.

E ainda que mitigados os efeitos no setor produtivo, o ambiente é, de fato, de imposição de diversos tributos sobre as atividades agropecuárias e agroindustriais do agronegócio brasileiro, como é o caso, em regra, de: ICMS, ISSQN, II (imposto de importação), PIS/PASEP, COFINS, ITR, IPTU, IRPJ, IRPF, IPI, INSS, SENAR, GILL-RAT, FNDE (salário educação), INCRA, SENAI, SESI, SEBRAE, AFRMM (adicional de frete para a renovação da marinha mercante), CSLL, contribuição sindical rural<sup>156</sup>, taxas, tarifas, etc.

Nesse contexto, constatou-se também que a legislação tributária brasileira oferece a possibilidade de a atividade rural ser tributada na pessoa física e jurídica, enquanto as atividades da agroindústria somente no modelo jurídico, assim como de se escolher os regimes de tributação. Dentre eles, o produtor rural pessoa jurídica e a agroindústria podem optar pelo lucro real, lucro presumido, lucro arbitrado e Simples Nacional que, em regra,

---

<sup>156</sup> de R\$ 34,99 a R\$ 16.472,40, variando entre 0,8% e 0,02% sobre o valor da terra.

apresenta maior economia tributária em face dos demais modelos, notadamente em relação aos tributos que oneram a folha de salários, circulação de mercadoria, faturamento e lucro.

Quanto ao produtor pessoa física, este poderá fazer a opção pelo resultado da atividade rural ou resultado presumido a 20%, e a apuração será realizada, exclusivamente, mediante a escrituração do livro caixa, que registrará as receitas, despesas de custeio, investimentos e outros valores que integram a atividade.

E no que concerne ainda ao resultado presumido a 20%, verificou que este modelo apresenta, inegavelmente, os melhores benefícios tributários, especialmente por permitir a exclusão de sua base de cálculo de investimentos, como é o caso de benfeitorias resultantes de construção, instalações, melhoramentos e reparos; culturas permanentes, essências florestais e pastagens artificiais; aquisição de utensílios e bens, tratores, implementos e equipamentos, máquinas, motores, veículos de carga ou utilitários de emprego exclusivo na exploração da atividade rural; animais de trabalho, de produção e de engorda; serviços técnicos especializados, devidamente contratados, visando elevar a eficiência do uso dos recursos da propriedade ou exploração rural; insumos que contribuam destacadamente para a elevação da produtividade, tais como reprodutores e matrizes, girinos e alevinos, sementes e mudas selecionadas, corretivos do solo, fertilizantes, vacinas e defensivos vegetais e animais; atividades que visem especificamente a elevação socioeconômica do trabalhador rural, tais como casas de trabalhadores, prédios e galpões para atividades recreativas, educacionais e de saúde; estradas que facilitem o acesso ou a circulação na propriedade; instalação de aparelhagem de comunicação e de energia elétrica e bolsas para formação de técnicos em atividades rurais, inclusive gerentes de estabelecimentos e contabilistas.

Contudo, a base de cálculo presumida a 20% submete-se à tabela progressiva do imposto de renda da pessoa física.

Portanto, após analisar as principais regras de incidência, especialmente a identificação de fato gerador, receitas, despesas, investimentos, desonerações fiscais, base de cálculo, alíquotas e jurisprudência, verificou-se, em relação ao **produtor rural pessoa física (empregador e familiar)**, a incidência de: IRPF<sup>157</sup>; IRPF-ganho de capital<sup>158</sup>; ICMS, na circulação e importação de produtos e mercadorias (em regra, de 0% a 18%, cuja exigência depende da legislação de cada estado e do DF); ITR<sup>159</sup>; contribuição sindical rural e contribuições sobre a receita bruta da produção: 2,0% INSS-patronal e 0,1% GIIL-RAT; e

---

<sup>157</sup> 5,5% (com a presunção de 20%) ou de 7,5% a 27,5%

<sup>158</sup> de 15% a 22,5%

<sup>159</sup> 0,03% até 20%

0,2% SENAR. Não incide IPI, contudo, deverá ser pago IRPF<sup>160</sup> sobre os resultados decorrentes de exportação. E se a exportação for indireta, há entendimento de que essa receita deve sofrer a incidência regular dos tributos.

Portanto, para o produtor pessoa física os tributos que mais oneram a sua atividade rural são, de fato, o imposto de renda e as contribuições que, a despeito de serem recolhidas pelo adquirente da produção rural (agroindústria), são efetivamente descontadas do valor final que se tem a receber.

Quanto ao **produtor pessoa jurídica**, dependendo do regime de apuração a ser adotado haverá a incidência de: IRPJ<sup>161</sup>; IRPJ-ganho de capital<sup>162</sup>; CSLL<sup>163</sup>; PIS/PASEP<sup>164</sup>; COFINS<sup>165</sup>; ITR<sup>166</sup>; IPI (não tributável), contribuição sindical rural e ICMS, cuja exigência em regra é de 0% a 18%, dependendo da legislação interna dos estados e do DF. Incide ainda IRPJ<sup>167</sup> e CSLL<sup>168</sup> sobre os resultados de exportações, bem como, em regra, imposto de importação - II, IPI, ICMS, PIS/PASEP, COFINS, IOF, AFRMM (adicional de frete para a renovação da marinha mercante), Taxa de Utilização do SISCOMEX e demais tarifas aduaneiras, em relação à importação de insumos e de matérias primas.

Da mesma maneira, em relação à agroindústria constatou a incidência de: IRPJ<sup>169</sup>; IR-ganho de capital<sup>170</sup>; CSLL<sup>171</sup>; PIS/PASEP<sup>172</sup>; COFINS<sup>173</sup>; ITR<sup>174</sup>; IPI (TIPI), contribuição sindical rural e ICMS, que depende da legislação de cada estado e do DF. Deverá ser pago, ainda, pelas agroindustriais, IRPJ<sup>175</sup> e CSLL<sup>176</sup> sobre os resultados de exportações, assim como, em regra, tributos em relação à importação de insumos e de matérias primas.

Caso haja a opção pelo modelo do Simples Nacional, tanto o produtor rural pessoa jurídica quanto a agroindústria deverão observar as alíquotas estabelecidas nos anexos da

---

<sup>160</sup> 5,5% (com a presunção de 20%) ou de 7,5% a 27,5%

<sup>161</sup> de 2% a 15%, e respectivo adicional de 10%, sobre o excedente de R\$ 60.000,00 trimestral

<sup>162</sup> de 15% a 22,5%

<sup>163</sup> 1,08 ou 9%

<sup>164</sup> 0,65% ou 1,65%

<sup>165</sup> 3% ou 7,6%

<sup>166</sup> 0,03% até 20%

<sup>167</sup> de 2% a 15%, e respectivo adicional de 10%

<sup>168</sup> 1,08% ou 9%

<sup>169</sup> de 2% a 15%, e respectivo adicional de 10%, sobre o excedente de R\$ 60.000,00 trimestral

<sup>170</sup> de 15% a 22,5%

<sup>171</sup> 1,08 ou 9%

<sup>172</sup> 0,65% ou 1,65%

<sup>173</sup> 3% ou 7,6%

<sup>174</sup> 0,03% até 20%

<sup>175</sup> de 2% a 15%, e respectivo adicional de 10%

<sup>176</sup> 1,08 ou 9%

Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, que levam em consideração o ramo de atuação: comércio, indústria, prestação de serviço, etc.

Quanto às contribuições de natureza previdenciária e para terceiros do produtor rural pessoa jurídica, da agroindústria e da empresa de captura e pescado, o Anexo IV da IN-RFB nº 971/2009, com a redação dada pela IN-RFB nº 1.453/2014 (BRASIL, 2014a), estabelece:

**i) Agroindústria de piscicultura, carcinicultura, suinocultura ou avicultura (art. 174 da IN-RFB nº 971/2009):**

1. **mão de obra do setor de criação:** 20% sobre a folha de salários (deverá ainda reter a contribuição social do empregado segurado: 8% a 11%); 1% a 3% GIIL-RAT (variável); 2,5% FNDE; 0,2 % INCRA; e 2,5% SENAR;
2. **mão de obra do setor de abate e industrialização:** 20% sobre a folha de salários (deverá ainda reter a contribuição social do empregado segurado: 8% a 11%); 1% a 3% GIIL-RAT (variável); 2,5% FNDE; 0,2% INCRA; 1,0% SENAI; 1,5% SESI; e 0,6% SEBRAE.

**ii) Agroindústria de florestamento e reflorestamento não sujeita à contribuição substitutiva (art. 175, § 5º, II, da IN-RFB nº 971/2009):**

1. **mão de obra do setor rural:** 20% sobre a folha de salários (deverá ainda reter a contribuição social do empregado segurado: 8% a 11%); 1% a 3% GIIL-RAT (variável); 2,5% FNDE; 0,2 % INCRA; e 2,5% SENAR;
2. **mão de obra do setor industrial:** 20% sobre a folha de salários (deverá ainda reter a contribuição social do empregado segurado: 8% a 11%); 1% a 3% GIIL-RAT (variável); 2,5% FNDE; 0,2% INCRA; 1,0% SENAI; 1,5% SESI; e 0,6% SEBRAE.

**iii) Agroindústria sujeita à contribuição substitutiva instituída pela Lei nº 10.256/01, exceto a referida no inciso IV do art. 111-F (art. 111-F, III, da IN-RFB nº 971/2009):**

1. **receita bruta da produção:** 2,5% INSS-patronal; 0,1% GIIL-RAT; e 0,25% SENAR;
2. **folha de salários do setor rural:** retenção e recolhimento da contribuição social do empregado segurado: 8% a 11%; 2,5% FNDE; e 0,2% INCRA;
3. **folha de salários do setor industrial:** retenção e recolhimento da contribuição social do empregado segurado: 8% a 11%; 2,5% FNDE; 0,2% INCRA; 1,0% SENAI; 1,5% SESI; e 0,6% SEBRAE.

**iv) Agroindústria (rudimentar) com atividade enumerada no art. 2º do Decreto-Lei nº 1.146/70 (art. 111-F, IV, da IN-RFB nº 971/2009):**

1. **receita bruta da produção:** 2,5% INSS-patronal; 0,1% GIIL-RAT; e 0,25% SENAR;
2. **folha de salários do setor rural e industrial:** retenção e recolhimento da contribuição social do empregado segurado: 8% a 11%; 2,5% FNDE; e 2,7% INCRA.

**v) Pessoa jurídica que desenvolva, além da atividade rural, outra atividade econômica autônoma (art. 111-G, § 1º, da IN-RFB nº 971/2009):**

1. **total de remuneração de segurados (em todas as atividades):** 20% sobre a folha de salários (deverá ainda reter a contribuição social do empregado segurado: 8% a 11%); 1% a 3% GUIL-RAT (variável); 2,5% FNDE; 0,2 % INCRA; e 2,5% SENAR.

**vi) Pessoa jurídica, inclusive agroindústria, que além da atividade rural, presta serviços a terceiros (atividade não autônoma) (art. 111-G, §§ 2º e 3º, da IN-RFB nº 971/2009):**

1. **remuneração de segurados (somente em relação a serviços prestados a terceiros):** 20% sobre a folha de salários (deverá ainda reter a contribuição social do empregado segurado: 8% a 11%); 1% a 3% GUIL-RAT (variável); 2,5% FNDE; 0,2 % INCRA; e 2,5% SENAR.

**vii) Pessoa jurídica que se dedique apenas a atividade rural (art. 110-A e 111-G, da IN-RFB nº 971/2009):**

1. **receita bruta da produção:** 2,5% INSS-patronal; 0,1% GUIL-RAT; e 0,25% SENAR;
2. **remuneração de segurados:** (deverá ainda reter a contribuição social do empregado segurado: 8% a 11%); 2,5% FNDE; e 0,2% INCRA.

**viii) Pessoa jurídica que desenvolva atividade prevista no art. 2º do Decreto-lei nº 1.146/70, não exclusiva, com preponderância rural, não sujeita a substituição (art. 110-A, § 1º e 111-G, da IN-RFB nº 971/2009):**

1. **remuneração de segurados:** 20% sobre a folha de salários (deverá ainda reter a contribuição social do empregado segurado: 8% a 11%); 1% a 3% GUIL-RAT (variável); 2,5% FNDE; e 2,7 % INCRA.

**ix) Pessoa jurídica que desenvolva atividade prevista no art. 2º do Decreto-lei nº 1.146/70, não exclusiva, com preponderância da industrialização, não sujeita a substituição (art. 110-A, § 4º e 111-G, § 4º, da IN-RFB nº 971/2009):**

1. **remuneração de segurados:** 20% sobre a folha de salários (deverá ainda reter a contribuição social do empregado segurado: 8% a 11%); 1% a 3% GUIL-RAT (variável); 2,5% FNDE; 0,2 % INCRA; 1,0% SENAI; 1,5% SESI; e 0,6% SEBRAE.

**x) Empresa de captura de pescado:**

1. **remuneração de segurados (FPAS 540):** 20% sobre a folha de salários (deverá ainda reter a contribuição social do empregado segurado: 8% a 11%); 3% GUIL-RAT; 2,5% FNDE; 0,2 % INCRA; e 2,5% DPC.

Portanto, além da enorme complexidade e desafio que consiste em compreender a legislação contábil-fiscal brasileira, tanto para a agroindústria quanto para o produtor rural pessoa jurídica os tributos que mais oneram as suas atividades são, efetivamente, o IRPJ, PIS, COFINS, CSLL, CONTRIBUIÇÕES e o ICMS.

Diante disso, a literatura científica indica que a tributação no setor agroindustrial brasileiro é a mais elevada dentre os países do Mercosul e da União Europeia.

Dessa forma, ainda que haja diferimento em relação a alguns tributos, especialmente na cadeia de produção, os quais são efetivamente cobrados nas etapas seguintes, é fato que o agronegócio contribui de maneira significativa na arrecadação de tributos no País.

Nesse cenário, apesar da enorme dificuldade em se compreender esse ‘manicômio tributário’ em que se transformou o modelo de tributação nacional, continua oportuna a advertência de Souza e Sticca (2011) no sentido de ser imprescindível que os produtores rurais e os empresários agroindustriais estejam atentos a cada um dos tributos que incidem sobre a atividade e o elevado número de obrigações acessórias, de forma que possam planejar, de maneira eficiente, suas atividades com o objetivo de minimizar os fortes impactos financeiros dos custos tributários a que estão submetidos em quase todas as etapas do agronegócio.

Na mesma linha, e em razão dos impactos financeiros que os tributos provocam no negócio, não se pode perder de vista, ainda, a recomendação de Haret (2015), para quem foi-se o tempo em que nas operações rurícolas bastava ao produtor entender de gado ou de *commodities*.

Nesse contexto, encerra-se este trabalho destacando que, em tese, a carga tributária incidente sobre o produtor rural pessoa jurídica é mais elevada, se comparada a do produtor pessoa física. Contudo, dependendo de importantes aspectos relacionados à proteção patrimonial, governança corporativa e redução do ônus tributário com rendimentos de aluguéis e ganho de capital, por exemplo, a melhor opção pode ser pelo modelo jurídico. Dessa forma, verificou-se que uma sociedade empresarial oferece importante proteção patrimonial, limitando a responsabilidade pessoal do empresário, assim como facilita a transferência patrimonial em vida, não demandando a abertura de inventário quando da sucessão por morte. E isso, por si só, representa importante redução tributária. Além disso, a utilização de uma pessoa jurídica permite estabelecer regras de governança em relação aos herdeiros, com acordos de quotista e protocolos de família, de modo a evitar disputas internas e, conseqüentemente, a possibilidade de comprometimento dos bens.

Constatou-se ainda que, em relação aos títulos de crédito rural, o art. 60, §§ 2º e 3º, do Decreto-lei nº 167/67, considera como nula qualquer garantia pessoal (aval) ou real (hipoteca) que tenha sido formalizada por pessoas físicas não participantes da empresa emitente ou por esta ou por outras pessoas jurídicas.

Não obstante, verificou-se a possibilidade de se adotar um sistema misto, ou seja, com a pessoa jurídica protegendo, comprando, vendendo e locando os imóveis, e com isso não haverá sujeição à tabela progressiva do imposto de renda, enquanto a atividade rural pode continuar sendo desenvolvida na própria pessoa física, tendo em vista os melhores benefícios tributários que possui.

Em razão dessas considerações finais, como sugestão para continuidade da presente pesquisa propõe-se um estudo analítico acerca de modelos de planejamento tributário aplicáveis tanto à atividade rural quanto à agroindústria e ou em relação à alguma cadeia ou cultura específica do agronegócio, notadamente no que concerne a estratégias societárias, patrimônio, incentivos fiscais e contratos agrários.

## REFERÊNCIAS

- ALEXANDRINO, M; PAULO, V. **Direito Tributário na Constituição e no STF – Teoria e jurisprudência**. 17ª Edição revista, atualizada e ampliada. Editora Método, São Paulo/SP. 2014.
- ALVARENGA, J. E. de. **O Novo Código Civil e as Sociedades Limitadas de Agronegócios: os problemas jurídicos recorrentes**. In: Direito do Agronegócio. Coordenadores: SANTOS, M. W. B. dos; QUEIROZ, J. E.L. Editora Fórum. Belo Horizonte/MG, 2005. p. 202-223.
- AMARO, L. **Direito Tributário Brasileiro**. 14ª Edição. Editora Saraiva. São Paulo/SP, 2008.
- AMARO, L. **Direito Tributário Brasileiro**. 7ª Edição, atualizada. Editora Saraiva. São Paulo/SP, 2001.
- ANCELES, P. E. dos S. **Os aspectos tributários das cooperativas e do agronegócio**. Fundação para Pesquisa e Desenvolvimento da Administração, Contabilidade e Economia-Fundace. Ribeirão Preto/SP, 2012.
- ANDRADE FILHO, E. O. **Imposto de renda das empresas**. 12ª edição revista e atualizada. Editora Atlas. São Paulo/SP, 2016.
- ARAÚJO, M. J. **Fundamentos de Agronegócio**. 2ª Edição revista, ampliada e atualizada. Editora Atlas. São Paulo/SP, 2009.
- ATALIBA, G. **Hipótese de Incidência Tributária**. Revista dos Tribunais. São Paulo/SP, 1983.
- BACHA, J. C. **Tributação no Agronegócio: Análise de seus impactos sobre preços, folha de pagamento e lucros**. 2ª Edição. Editora Alínea. Campinas/SP, 2014.
- BALEEIRO, A. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 7ª edição. Editora Forense. Rio de Janeiro/RJ, 1999.
- BALEEIRO, A. **Direito Tributário Brasileiro**. Editora Forense. 11ª Edição. Edição revista e complementada, à luz da Constituição de 1988 até a Emenda Constitucional nº 10/96. Rio de Janeiro/DF, 2004.
- BARROS, G. S. de C. **IOF: mais uma carga sobre o agronegócio**. CEPEA/Esalq-USP, 10 de janeiro de 2008. Disponível em:  
<http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:9ozNLXrIJ38J:www.cepea.esalq.usp.br/br/documentos/texto/iof-mais-uma-carga-sobre-o-agronegocio.aspx+&cd=1&hl=pt-BR&ct=clnk&gl=br>. Acesso em: 28 dez. 2016.
- BECHO, R. L. **Lições de Direito Tributário**. 3ª edição. Editora Saraiva. São Paulo/DF, 2015.

BECKER, A. A. **Teoria Geral do Direito Tributário**. 2ª Edição. Editora Saraiva. São Paulo/SP, 1972.

BELMONTE, R. **Obrigações das Empresas junto à Previdência Social**. Editora LTR. São Paulo/SP, 1996.

BORGES, J. S. M. **Isenções tributárias**. 1ª edição. Sugestões literárias. São Paulo/SP, 1969.

BRASIL, 1964. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos. Lei nº 4.504, de 30 de novembro de 1964. **Dispõe sobre o Estatuto da Terra, e dá outras providências**. Brasília/DF, 30 de novembro de 1964.

BRASIL, 1966. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. **Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios**. Brasília/DF, 25 de outubro de 1966.

BRASIL, 1967. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos. Decreto-lei nº 167, de 14 de fevereiro de 1967. **Dispõe sobre títulos de crédito rural e dá outras providências**. Brasília/DF, 14 de fevereiro de 1967.

BRASIL, 1971. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos. Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971. **Define a Política Nacional de Cooperativismo, institui o regime jurídico das sociedades cooperativas, e dá outras providências**. Brasília/DF, 16 de dezembro de 1971.

BRASIL, 1976. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos. Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. **Dispõe sobre as Sociedades por Ações**. Brasília/DF, 15 de dezembro de 1976.

BRASIL, 1988. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília/DF, 5 de outubro de 1988.

BRASIL, 1990. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos. Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990. **Altera a legislação do Imposto de Renda sobre o resultado da atividade rural, e dá outras providências**. Brasília/DF, 12 de abril de 1990.

BRASIL, 1991a. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos. Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. **Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências**. Brasília/DF, 24 de julho de 1991.

BRASIL, 1991b. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos. Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991. **Institui contribuição para financiamento da Seguridade Social, eleva a alíquota da contribuição social sobre o lucro das instituições financeiras e dá outras providências**. Brasília/DF, 30 de dezembro de 1991.

BRASIL, 1994. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos. Lei nº 8.870, de 15 de abril de 1994. **Altera dispositivos das Leis ns.º 8.212 e 8.213, de 24 de julho de 1991, e dá outras providências.** Brasília/DF, 15 de abril de 1994.

BRASIL, 1995. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos. Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995. **Altera a legislação do imposto de renda das pessoas físicas e dá outras providências.** Brasília/DF, 26 de dezembro de 1995.

BRASIL, 1996a. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos. Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. **Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências.** (LEI KANDIR). Brasília/DF, 13 de setembro de 1996.

BRASIL, 1996b. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos. Decreto nº 59.566, de 14 de novembro de 1996. **Regulamenta as Seções I, II e III do Capítulo IV do Título III da Lei nº 4.504, de 30 de novembro de 1964, Estatuto da Terra, o Capítulo III da Lei nº 4.947, de 6 de abril de 1966, e dá outras providências.** Brasília/DF, 14 de novembro de 1996.

BRASIL, 1996c. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos. Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996. **Dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, sobre pagamento da dívida representada por Títulos da Dívida Agrária e dá outras providências.** Brasília/DF, 19 de dezembro de 1996.

BRASIL, 1996d. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos. Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. **Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências.** Brasília/DF, 27 de dezembro de 1996.

BRASIL, 1997. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos. **Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997.** Altera a legislação tributária federal e dá outras providências. Brasília/DF, 10 de dezembro de 1997.

BRASIL, 1998. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos. **Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998.** Altera a legislação tributária federal. Brasília/DF, 27 de novembro de 1998.

BRASIL, 1999. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos. Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999. **Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza.** Brasília/DF, 26 de março de 1999.

BRASIL, 2001a. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos. Lei nº 10.256, de 9 de julho de 2001. **Altera a Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a Lei nº 8.870, de 15 de abril de 1994, a Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e a Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997.** Brasília/DF, 9 de julho de 2001.

BRASIL, 2001b. Receita Federal do Brasil. Instrução Normativa SRF nº 83, de 11 de outubro de 2001. **Dispõe sobre a tributação dos resultados da atividade rural das pessoas físicas.** Brasília/DF, 11 de outubro de 2001.

BRASIL, 2001c. Receita Federal do Brasil. Instrução Normativa SRF nº 84, de 11 de outubro de 2001. **Dispõe sobre a apuração e tributação de ganhos de capital nas alienações de bens e direitos por pessoas físicas.** Brasília/DF, 11 de outubro de 2001.

BRASIL, 2002a. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. **Institui o Código Civil.** Brasília/DF, 10 de janeiro de 2002.

BRASIL, 2002b. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos. Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002. **Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR.** Brasília/DF, 19 de setembro de 2002.

BRASIL, 2002c. Receita Federal do Brasil. Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002. **Dispõe sobre a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado em geral.** Brasília/DF, 21 de novembro de 2002.

BRASIL, 2002d. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos. Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002. **Dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), nos casos que especifica; sobre o pagamento e o parcelamento de débitos tributários federais, a compensação de créditos fiscais, a declaração de inaptidão de inscrição de pessoas jurídicas, a legislação aduaneira, e dá outras providências.** Brasília/DF, 30 de dezembro de 2002.

BRASIL, 2003a. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos. Lei Complementar nº 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.** Brasília/DF, 31 de julho de 2003.

BRASIL, 2003b. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos. Lei nº 10.833 de 29 de dezembro de 2003. **Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências.** Brasília/DF, 29 de dezembro de 2003.

BRASIL, 2004a. Receita Federal do Brasil. Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004. **Dispõe sobre a incidência não-cumulativa da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social na forma estabelecida pela Lei nº 10.833, de 2003, e dá outras providências.** Brasília/DF, 12 de março de 2004.

BRASIL, 2004b. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos. Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004. **Dispõe sobre a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social incidentes sobre a importação de bens e serviços e dá outras providências.** Brasília/DF, 30 de abril de 2004.

BRASIL, 2004c. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos. Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004. **Reduz as alíquotas do PIS/PASEP e da COFINS incidentes na importação e na comercialização do mercado interno de fertilizantes e defensivos agropecuários e dá outras providências.** Brasília/DF, 23 de julho de 2004.

BRASIL, 2004d. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos. Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004. **Altera a tributação do mercado financeiro e de capitais; institui o Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária – REPORTO; altera as Leis nºs 10.865, de 30 de abril de 2004, 8.850, de 28 de janeiro de 1994, 8.383, de 30 de dezembro de 1991, 10.522, de 19 de julho de 2002, 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e 10.925, de 23 de julho de 2004; e dá outras providências.** Brasília/DF, 21 de dezembro de 2004.

BRASIL, 2005a. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos. Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005. **Institui o Regime Especial de Tributação para a Plataforma de Exportação de Serviços de Tecnologia da Informação - REPES, o Regime Especial de Aquisição de Bens de Capital para Empresas Exportadoras - RECAP e o Programa de Inclusão Digital; dispõe sobre incentivos fiscais para a inovação tecnológica; altera o Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, o Decreto-Lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, as Leis nºs 4.502, de 30 de novembro de 1964, 8.212, de 24 de julho de 1991, 8.245, de 18 de outubro de 1991, 8.387, de 30 de dezembro de 1991, 8.666, de 21 de junho de 1993, 8.981, de 20 de janeiro de 1995, 8.987, de 13 de fevereiro de 1995, 8.989, de 24 de fevereiro de 1995, 9.249, de 26 de dezembro de 1995, 9.250, de 26 de dezembro de 1995, 9.311, de 24 de outubro de 1996, 9.317, de 5 de dezembro de 1996, 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 9.718, de 27 de novembro de 1998, 10.336, de 19 de dezembro de 2001, 10.438, de 26 de abril de 2002, 10.485, de 3 de julho de 2002, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 10.755, de 3 de novembro de 2003, 10.833, de 29 de dezembro de 2003, 10.865, de 30 de abril de 2004, 10.925, de 23 de julho de 2004, 10.931, de 2 de agosto de 2004, 11.033, de 21 de dezembro de 2004, 11.051, de 29 de dezembro de 2004, 11.053, de 29 de dezembro de 2004, 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, 11.128, de 28 de junho de 2005, e a Medida Provisória nº 2.199-14, de 24 de agosto de 2001; revoga a Lei nº 8.661, de 2 de junho de 1993, e dispositivos das Leis nºs 8.668, de 25 de junho de 1993, 8.981, de 20 de janeiro de 1995, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 10.755, de 3 de novembro de 2003, 10.865, de 30 de abril de 2004, 10.931, de 2 de agosto de 2004, e da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001; e dá outras providências.** Brasília/DF, 21 de novembro de 2005.

BRASIL, 2005b. Receita Federal do Brasil. Instrução Normativa SRF nº 599, de 28 de dezembro de 2005. **Dispõe sobre os arts. 38, 39 e 40 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, relativamente ao Imposto de Renda incidente sobre ganhos de capital das pessoas físicas.** Brasília/DF, 28 de dezembro de 2005.

BRASIL, 2006. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos. Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. **Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis nºs 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, da Lei nº 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis nºs 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999.** Brasília/DF, 14 de dezembro de 2006.

BRASIL, 2007. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos. Lei nº 11.482, de 31 de maio de 2007. **Efetua alterações na tabela do imposto de renda da pessoa física; dispõe sobre a redução a 0 (zero) da alíquota da CPMF nas hipóteses que menciona; altera as Leis nºs 7.713, de 22 de dezembro de 1988, 9.250, de 26 de**

dezembro de 1995, 11.128, de 28 de junho de 2005, 9.311, de 24 de outubro de 1996, 10.260, de 12 de julho de 2001, 6.194, de 19 de dezembro de 1974, 8.387, de 30 de dezembro de 1991, 9.432, de 8 de janeiro de 1997, 5.917, de 10 de setembro de 1973, 8.402, de 8 de janeiro de 1992, 6.094, de 30 de agosto de 1974, 8.884, de 11 de junho de 1994, 10.865, de 30 de abril de 2004, 8.706, de 14 de setembro de 1993; revoga dispositivos das Leis nºs 11.119, de 25 de maio de 2005, 11.311, de 13 de junho de 2006, 11.196, de 21 de novembro de 2005, e do Decreto-Lei nº 2.433, de 19 de maio de 1988; e dá outras providências. Brasília/DF, 31 de maio de 2007.

BRASIL, 2009. Receita Federal do Brasil. Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009. **Dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social e as destinadas a outras entidades ou fundos, administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).** Brasília/DF, 13 de novembro de 2009.

BRASIL, 2010. Receita Federal do Brasil. Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010. **Altera a Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, que dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social e as destinadas a outras entidades ou fundos, administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).** Brasília/DF, 15 de setembro de 2010.

BRASIL, 2014a. Receita Federal do Brasil. Instrução Normativa RFB nº 1.453, de 24 de fevereiro de 2014. **Altera a Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, que dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social e as destinadas a outras entidades ou fundos, administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e dá outras providências.** Brasília/DF, 24 de fevereiro de 2014.

BRASIL, 2014b. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos. Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014. **Altera a legislação tributária federal relativa ao Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, à Contribuição para o PIS/Pasep e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins; revoga o Regime Tributário de Transição - RTT, instituído pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009; dispõe sobre a tributação da pessoa jurídica domiciliada no Brasil, com relação ao acréscimo patrimonial decorrente de participação em lucros auferidos no exterior por controladas e coligadas; altera o Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e as Leis nºs 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 9.249, de 26 de dezembro de 1995, 8.981, de 20 de janeiro de 1995, 4.506, de 30 de novembro de 1964, 7.689, de 15 de dezembro de 1988, 9.718, de 27 de novembro de 1998, 10.865, de 30 de abril de 2004, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 10.833, de 29 de dezembro de 2003, 12.865, de 9 de outubro de 2013, 9.532, de 10 de dezembro de 1997, 9.656, de 3 de junho de 1998, 9.826, de 23 de agosto de 1999, 10.485, de 3 de julho de 2002, 10.893, de 13 de julho de 2004, 11.312, de 27 de junho de 2006, 11.941, de 27 de maio de 2009, 12.249, de 11 de junho de 2010, 12.431, de 24 de junho de 2011, 12.716, de 21 de setembro de 2012, e 12.844, de 19 de julho de 2013; e dá outras providências.** Brasília/DF, 13 de maio de 2014.

BRASIL, 2014c. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos. Lei Complementar nº 147, de 7 de agosto de 2014. **Altera a Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006, e as Leis nos 5.889, de 8 de junho de 1973, 11.101, de 9 de**

fevereiro de 2005, 9.099, de 26 de setembro de 1995, 11.598, de 3 de dezembro de 2007, 8.934, de 18 de novembro de 1994, 10.406, de 10 de janeiro de 2002, e 8.666, de 21 de junho de 1993; e dá outras providências. Brasília/DF, 7 de agosto de 2014.

BRASIL, 2014d. Receita Federal do Brasil. Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014. **Dispõe sobre normas gerais de tributação relativas ao Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas**. Brasília/DF, 29 de outubro de 2014.

BRASIL, 2015a. Ministério Público Federal. Procuradoria-Geral da República. **Manifestação nº 350/2015 – ASJCIV/SAJ/PGR nos autos do Recurso Extraordinário nº 761.263-SC**. Brasília/DF, 12 fev. 2015.

BRASIL, 2015b. Receita Federal do Brasil. Instrução Normativa RFB nº 1.562, de 29 de abril de 2015. **Dispõe sobre a prestação de informações sobre Valor da Terra Nua à Secretaria da Receita Federal do Brasil**. Brasília/DF, 29 de abril de 2015.

BRASIL, 2015c. Ministério da Fazenda. Secretaria da Receita Federal. **Carga tributária no Brasil 2015: Análise por Tributos e Bases de Incidência**. Brasília/DF: CETAD, 2016. Disponível em: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/ctb-2015.pdf/view>. Acesso em: 22 set. 2016.

BRASIL, 2015d. Ministério da Fazenda. Secretaria da Receita Federal. Receita Federal do Brasil. Subsecretaria de Aduana e Relações Internacionais da **Acordos para evitar a dupla tributação**, 4 de março de 2015. Disponível em: <https://idg.receita.fazenda.gov.br/acesso-rapido/legislacao/acordos-internacionais/acordos-para-evitar-a-dupla-tributacao/acordos-para-evitar-a-dupla-tributacao>. Acesso em: 21 fev. 2017.

BRASIL, 2016a. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos. Lei nº 13.259, de 16 de março de 2016. Altera as Leis nºs 8.981, de 20 de janeiro de 1995, **para dispor acerca da incidência de imposto sobre a renda na hipótese de ganho de capital em decorrência da alienação de bens e direitos de qualquer natureza, e 12.973, de 13 de maio de 2014, para possibilitar opção de tributação de empresas coligadas no exterior na forma de empresas controladas; e regulamenta o inciso XI do art. 156 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional**. Brasília/DF, 16 de março de 2016.

BRASIL, 2016b. Ministério da Fazenda. Secretaria da Receita Federal. Imposto sobre a Renda da Pessoa Física – **Perguntas e Respostas IRPF – 2016**. Disponível em: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/interface/cidadao/irpf/2016/perguntao/irpf2016perguntao.pdf>. Acesso em: 28 out. 2016.

BRASIL, 2016c. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos. Lei Complementar nº 157, de 29 de dezembro de 2016. **Altera a Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, que dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, a Lei nº 8.429, de 2 de junho de 1992 (Lei de Improbidade Administrativa), e a Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990, que “dispõe sobre critérios e prazos de crédito das parcelas do produto da arrecadação de impostos de competência dos Estados e de transferências por estes recebidos, pertencentes aos Municípios, e dá outras providências”**. Brasília/DF, 29 de dezembro de 2016.

BRASIL, 2016d. Ministério da Fazenda. Secretaria da Receita Federal. **Perguntas e Respostas Pessoa Jurídica. 2016.** Disponível em: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/ecf-escrituracao-contabil-fiscal/perguntas-e-respostas-pessoa-juridica-2016>. Acesso em: 5 jan. 2017.

BRASIL, 2016e. Ministério da Fazenda. Secretaria da Receita Federal. **Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural. Perguntas e Respostas. 2016.** Disponível em: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/ditr-declaracao-do-imposto-sobre-a-propriedade-territorial-rural/perguntas-e-respostas-itr/perguntas-e-respostas-itr-2016-v1-0-19082016.pdf/view>. Acesso em: 27 jan. 2017.

BRASIL, 2017a. **Brasil Export – Guia de Comércio Exterior e Investimentos.** Brasília/DF, 2017. Disponível em: <http://www.investexportbrasil.gov.br/afrrmm>. Acesso em: 27 mai. 2017.

BRASIL, 2017b. Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA). Secretaria de Relações Internacionais do Agronegócio. **Balança Comercial do Agronegócio – Janeiro/2017.** Disponível em: <http://www.brasil.gov.br/economia-e-emprego/2017/02/exportacoes-do-agronegocio-atingem-us-5-87-bilhoes-em-janeiro>. Acesso em: 29 mai. 2017.

BRASIL, 2017c. Receita Federal do Brasil. Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017. **Dispõe sobre a determinação e o pagamento do imposto sobre a renda e da contribuição social sobre o lucro líquido das pessoas jurídicas e disciplina o tratamento tributário da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no que se refere às alterações introduzidas pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014.** Brasília/DF, 14 de março de 2017.

BRASIL, 2017d. Ministério da Fazenda. Secretaria da Receita Federal. **Imposto sobre a Renda da Pessoa Física – Perguntas e Respostas IRPF – 2017.** Disponível em: <https://idg.receita.fazenda.gov.br/interface/cidadao/irpf/2017/perguntao/pir-pf-2017-perguntas-e-respostas-versao-1-1-03032017.pdf>. Acesso em: 05 mai. 2017.

BRASIL, 2017e. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos. Lei nº 13.467, de julho de 2017. **Altera a Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, e as Leis nºs 6.019, de 3 de janeiro de 1974, 8.036, de 11 de maio de 1990, e 8.212, de 24 de julho de 1991, a fim de adequar a legislação às novas relações de trabalho.** Brasília/DF, 13 de julho de 2017.

BROSSARD, P. **Voto no Mandado de Segurança nº 21.443-1 – Distrito Federal.** Tribunal Pleno, Supremo Tribunal Federal. Brasília/DF, 22 de abril de 1992. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=85524>. Acesso em: 8 abr. 2017.

BÜTTENBENDER, C. F. **Da norma ao ordenamento: uma visita a Kelsen e Bobbio. Direito em Debate.** Revista do Departamento de Ciências Jurídicas e Sociais da Unijui. Ano X, nº 16/17, jan./jun. 2002, p. 99-111. Disponível em: <https://www.revistas.unijui.edu.br/index.php/revistadireitoemdebate/article/viewFile/773/495>. Acesso em: 24 jan. 2017.

CALCINI, F. P. **Imposto sobre a Renda da Pessoa Física na Atividade Rural e a Jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF)**. In: Imposto de Renda Pessoa Física à Luz da Jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – volume 2. Coordenadores: ANAN JR., P; PEIXOTO, M. M. Editora MP. 2014. p. 93-112.

CALCINI, F. P. **Balanco da jurisprudência do Carf sobre tributação e agronegócio**. Consultor Jurídico. São Paulo/SP, 9 de setembro de 2016. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2016-set-09/calcini-balanco-decisoes-carf-tributacao-agronegocio>. Acesso em: 5 fev. 2017.

CALCINI, F. P. **Direito do agronegócio. Implicações da decisão do Supremo a respeito do Funrural**. Consultor jurídico, 7 de abril de 2017. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2017-abr-07/direito-agronegocio-implicacoes-decisao-stf-respeito-funrural>. Acesso em: 7 abr. 2017.

CNA. Confederação da Agricultura e Pecuária do Brasil. **Contribuição Sindical Rural – 2017**. Disponível em: <http://www.cnabrazil.org.br/contribuicao-sindical-rural-2017>. Acesso em: 8 ago. 2017;

CARDOSO, U. C; CARNEIRO, V. L. N; RODRIGUES, E. R. Q. **Cooperativa. Série Empreendimentos Coletivos**. Serviço Brasileiro de Apoio Às Micro e Pequenas Empresas – Sebrae. Brasília/DF, 2014.

CARRAZZA, R. A. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 11ª edição, revista, ampliada e atualizada. Malheiros Editores. São Paulo/SP, 1998.

CARRAZZA, R. A. **ICMS. Editora Malheiros**. 15ª Edição. São Paulo/SP, 2011.

CARRAZZA, R. A. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 28ª edição, revista, ampliada e atualizada até a Emenda Constitucional nº 68/2011. Malheiros Editores. São Paulo/SP, 2012.

CARVALHAES, M. **Ganho de capital e as novas alíquotas de imposto de renda a partir de 2017. Legislação e Tributos**. Revista eletrônica Pini, 5 de setembro de 2016. Disponível em: <http://blogs.pini.com.br/posts/legislacao-tributos/ganho-de-capital-e-as-novas-aliquotas-de-imposto-de-372553-1.aspx>. Acesso em: 14 set. 2017;

CARVALHO, P. de B. **Introdução do Estudo do IPI**. RDP 11/75, *apud* CASILLO, F. D. IPI. Coordenação: PEIXOTO, M. M. Quartier Latin. São Paulo/SP, 2003.

CARVALHO, P. de B. **Curso de Direito Tributário**. 16ª edição. Editora Saraiva. São Paulo/SP, 2004.

CARVALHO, T. M. de; LIMA, P. F. de; THOMÉ, K. M. **Análise econômica dos tributos no agronegócio: custo de produção ou custo de transação**. Custos e @gronegócio on line – v. 11, n. 1 - Jan/Mar – 2015. Disponível em: [http://www.custoseagronegocioonline.com.br/numero1v11/OK\\_5\\_tributos.pdf](http://www.custoseagronegocioonline.com.br/numero1v11/OK_5_tributos.pdf). Acesso em: 7 abr. 2017.

CEPEA. Centro de Estudos Avançados em Economia Aplicada. **PIB do Agronegócio – Brasil**, dezembro, 2016. ESALQ – Escola Superior de Agricultura Luiz de Queiros.

Disponível em:

[http://www.cepea.esalq.usp.br/upload/kceditor/files/Relatorio%20PIBAGRO%20Brasil\\_DE ZEMBRO.pdf/](http://www.cepea.esalq.usp.br/upload/kceditor/files/Relatorio%20PIBAGRO%20Brasil_DE ZEMBRO.pdf/). Acesso em: 07 jul. 2017.

CHIMENTI, R. C. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 11ª Edição. Editora Forense. Rio de Janeiro/RJ, 2010.

CLEMENT, F. **Manual de Previdência Rural**. Editora LTr. São Paulo/SP, 2016.

COÊLHO, S. C. N. **O Código Tributário Nacional, o conceito de tributo e de suas espécies**. Revista do Advogado. Ano. XXXVI, nº 132. Associação dos Advogados de São Paulo. São Paulo/SP, dezembro de 2016.

COÊLHO, S. C. N. **Comentários à Constituição de 1988 – Sistema Tributário Nacional**. Editora Forense. 6ª Edição. Editora Forense, Rio de Janeiro/RJ, 1996.

CORREIA NETO, C. de B. **Contribuição previdenciária rural de pessoa física volta à pauta do STF**. Consultor Jurídico – Conjur. São Paulo, 12 de setembro de 2015. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2015-set-12/observatorio-constitucional-celso-correia-contribuicao-previdenciaria-rural-volta-pauta-stf>. Acesso em: 11 fev. 2017.

COSTA, R. H. **Curso de Direito Tributário – Constituição e Código Tributário Nacional**. 6ª edição. Editora Saraiva. São Paulo/SP, 2016.

DALLARI, D. de A. **Elementos de Teoria Geral do Estado**. 20ª edição. Editora Saraiva. São Paulo/SP, 1998.

DALLARI, D. de A. **Constituição e Constituinte**. 4ª Edição. Editora Saraiva. São Paulo/SP, 2010.

DAVIS, J. H.; GOLDBERG, R. A. **A concept f agribusiness. Division of Research**. Boston: Graduate School of Business Administration. Harvard University. 1957. Disponível em: <https://babel.hathitrust.org/cgi/pt?id=uc1.32106006105123;view=1up;seq=11>. Acesso em: 25 jan. 2017.

DE CICCIO, C; GONZAGA, A. de A. **Teoria Geral do Estado e Ciência Política**. Editora RT, São Paulo/SP, 2008.

DE SOUZA, R. G. **Compêndio da legislação tributária**. 2ª Edição. Resenha tributária. Edições Financeiras. 1975.

DINIZ, M. H. **As lacunas no direito**. 5ª edição atualizada. Editora Saraiva. São Paulo/SP, 1999.

DINIZ, M. H. **Normas constitucionais e seus efeitos**. 2ª Edição. Editora Saraiva. São Paulo/SP, 1997.

DOMINGOS, L. R. **O ITR e o lançamento de ofício com base no SIPT**. Direito Tributário e os Novos Horizontes do Processo. Macedo. Alberto [et al.], São Paulo/SP: Noeses, 2015. Disponível em: <http://www.institutoidea.net.br/o-ittr-e-o-lancamento-de-oficio-com-base-no-sipt/>. Acesso em: 28 jan. 2017.

FALCÃO, J; GUERRA, S; ALMEIDA, R. **Tributação sobre renda**. Volume 1. Série Direito Tributário. FGV Editora. Rio de Janeiro/RJ, 2016.

GRUPENMACHER, B. T. **Prefácio ao Código Tributário Nacional Anotado**. Ordem dos Advogados do Brasil, Seção Paraná. Coordenadores: Grillo, F. A. e Silva, R. S. D. da. Curitiba/PR, 2014.

HARADA, K. **Contribuições Sociais – Doutrina e Prática**. Editora Atlas. São Paulo/SP, 2015.

HARET, F. **Planejamento Tributário nos Contratos de Agronegócio**. Revista Dialética de Direito Tributário. Dialética, nº 234. São Paulo/SP, março de 2015.

HARET, F, 2016a. **Tributação no Agronegócio**. 2ª Edição. Instituto de Direito Econômico Aplicado - IDEA. São Paulo/SP, 2016.

HARET, F, 2016b. **Funrural da PF empregadora rural e STF: como estamos?** Blog Canal Rural – Lei da Terra. 27/07/2016. Disponível em: <http://blogs.canalrural.com.br/leidaterra/2016/07/27/funrural-da-pf-empregadora-rural-e-stf-como-estamos/>. Acesso em: 13 fev. 2017.

IBRAHIM, F. Z. **Curso de Direito Previdenciário**. 21ª Edição, revista, ampliada e atualizada. Editora Impetus. Niterói. Rio de Janeiro/RJ, 2015.

KELSEN, H. **Teoria pura do direito [tradução João Baptista Machado]**. 6ª edição. Editora Martins Fontes. São Paulo/SP, 1998.

KFOURI JR., A. **Curso de Direito Tributário**. Editora Saraiva. São Paulo/SP, 2010.

LACOMBE, A. M. L. **Contribuições no Direito Brasileiro**. Revista de Direito Tributário, nº 47. São Paulo/SP, 1989.

LACOMBE, R. S. M. **Comentários aos artigos 77 a 80**. In: Comentários ao Código Tributário Nacional. 2ª edição – Revista e Ampliada. Coordenadores: PEIXOTO, M. M; LACOMBE, R. S. M. Editora MP. São Paulo/SP, 2008. p. 747-774.

LAZZAROTTO, J. J; ROESSING, A. C. **Arrecadação tributária sobre produtos agrícolas brasileiros**. Disponível em: <http://www.sober.org.br/palestra/12/06O315.pdf>. 2008. Acesso em: 26 jan. 2017.

LOUBET, L. F. **Tributação Federal no Agronegócio**. 1ª edição, São Paulo: Editora Noeses, 2017.

LOURENZANI, W. L; LOURENZANI, A. E. B. S. **Potencialidades do agronegócio brasileiro de amendoim**. In: XLIV Congresso da Sober “Questões Agrárias, Educação no Campo e Desenvolvimento”. 2006. Disponível em: <http://www.sober.org.br/palestra/5/935.pdf>. Acesso em: 25 jan. 2017.

LUKIC, M. de S. R. **Tributos em espécie**. Fundação Getúlio Vargas. Direito Rio. Colaboração: MONTENEGRO, M. R. e. Rio de Janeiro/RJ, 2014.

MACHADO, H. de B. **Curso de Direito Tributário**. 35ª edição, revista, atualizada e ampliada. Editora Malheiros. São Paulo/SP, 2014.

MACIEL, E. **Para entender o manicômio tributário**. Estadão. Economia & Negócios. São Paulo/SP, 6 de abril de 2017. Disponível em: <http://economia.estadao.com.br/noticias/geral,para-entender-o-manicomio-tributario,70001728421>. Acesso em: 8 abr. 2017.

MAGANO, O. B. **Manual de Direito do Trabalho - Direito Individual do Trabalho**, vol. II, LTR, 1986.

MARQUEZI JÚNIOR, J. S. **Diferimento do ICMS no ordenamento jurídico brasileiro**. Tese apresentada como exigência parcial para obtenção do título de Doutor em Direito junto à Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – PUC-SP. São Paulo/SP, 2016.

MARTINS, I. G. da S. **Da Sanção Tributária**. 2ª Edição. Editora Saraiva. São Paulo/SP, 1998.

MARTINS, S. P. **Direito da Seguridade Social. Custeio da seguridade social Benefícios – Acidente do trabalho Assistência social – Saúde**. 23ª Edição. Atualizada até 20 de dezembro de 2005. Editora Atlas. S.A. São Paulo/SP, 2006.

MAZZA, A. **Manual de Direito Tributário**. 3ª edição. Editora Saraiva. São Paulo/SP, 2017.

MELLO, C. A. B. de. **Curso de Direito Administrativo**, 14ª Edição - Refundida, ampliada e atualizada até a Emenda Constitucional nº 35, de 25.12.2001. Editora Malheiros. São Paulo/SP, 2002.

MELO, J. E. S de. **Curso de Direito Tributário**. Editora Dialética. 5ª Edição. São Paulo/SP, 2004.

MORAES, A. de. **Direito Constitucional**. 12ª edição, revista e atualizada. Editora Atlas. São Paulo/SP, 2002.

NEVES, M. F. **Vai agronegócio! 25 anos cumprindo missão vitoriosa**. Editora Canaeste, 538 páginas. Primeira Edição. 2016.

NEVES, S. das; VICECONTI, P. E. V. e DA SILVA JR., F. A. **Curso Prático de Imposto de Renda Pessoas Jurídica e Tributos Conexos (CSLL, PIS e COFINS)**. 14ª Edição atualizada, revisada e ampliada. Editora Frase Ltda. São Paulo/SP, 2009.

NÓBREGA, C. B. da. **História do Imposto de Renda no Brasil – Um enfoque da pessoa física (1922-2013)**. Secretaria da Receita Federal do Brasil. 2014. Disponível em: <http://www.youblisher.com/p/997520-Historia-do-imposto-de-Renda-no-Brasil/>. Acesso em: 07 fev. 2017.

NOGUEIRA, R. B. **Curso de Direito Tributário**. 5ª edição. Editora Saraiva. São Paulo/SP, 1980.

OLIVEIRA, F. R. de. **PIS e COFINS na Prática – 2ª edição revista, atualizada e ampliada**. FISCOsoft Editora. São Paulo/SP, 2016.

PACHECO, A. M. da M. **Comentários aos artigos 16 a 18.** *In:* Comentários ao Código Tributário Nacional.

PAULSEN, L. **Curso de Direito Tributário Completo**, 4ª edição, revista atualizada e ampliada. Editora Livraria do Advogado, Porto Alegre/RS, 2012.

PEIXOTO, M. M. **Comentários aos artigos 43 e 44.** *In:* Comentários ao Código Tributário Nacional. 2ª edição – Revista e Ampliada, p. 345-363. Coordenadores: PEIXOTO, M. M.; LACOMBE, R. S. M. Editora MP. São Paulo/SP, 2008.

PEREIRA, F. L; SCHWINGEL, C. V. **Produtor rural: pessoa física ou jurídica? Conheça os benefícios e as desvantagens de permanecer como contribuinte individual ou abrir uma empresa, a tal "pejotização".** Portal DBO, 15 de dezembro de 2015. Disponível em: <http://www.portaldbo.com.br/Agro-DBO/Noticias/Produtor-rural-pessoa-fisica-ou-juridica/14917>. Acesso em: 9 mai. 2017.

PIGATTO, G. A. S; BARCELLOS, J. O. J. **Inovação no agronegócio.** *In:* Agronegócios: Gestão, Inovação e Sustentabilidade. Coordenação: ZUIN, L. F. S.; QUEIROZ, T. R. 1ª Edição. Editora Saraiva. São Paulo/SP, 2015.

PIGATTO, G; TAMARINDO, U. G. F; BRAGA JÚNIOR, S. S. **A Recuperação Judicial do Produtor Rural-Pessoa Física: Requisitos Legais e Jurisprudenciais.** Revista Veredas do Direito, Belo Horizonte, v. 14, n. 28, p. 303-328, jan./abr. 2017. Disponível em: <<http://www.domhelder.edu.br/revista/index.php/veredas/article/view/1008>>. Acesso em: 18 jul. 2017.

PINHO, R. C. R. **Teoria Geral da Constituição e Direitos Fundamentais.** 2ª Edição. Editora Saraiva. São Paulo/SP, 2001.

PONTES DE MIRANDA, F.C. **Comentários à Constituição de 1967.** Revista dos Tribunais-RT. São Paulo/SP, 1967.

REALE, M. **Lições preliminares de direito.** 27ª edição. Editora Saraiva. São Paulo/SP, 2012.

REIS, L. G. dos; GALLO, M. F; PEREIRA, C. A. **Manual de Contabilização de Tributos e Contribuições Sociais.** Editora Atlas. São Paulo/SP, 2010.

RIBEIRO, F. J. A. **O deve de obedecer ao Direito no pensamento de Hans Kelsen (The duty to obey Law in the thought of Hans Kelsen).** Revista de estudo e informações: justiça militar de Minas Gerais. nº 32 – março de 2012. Disponível em: [http://www.tjm.mg.gov.br/images/stories/downloads/artigos/artigo\\_sobre\\_hans\\_kelsen\\_-\\_2011%20-%20verso%20final.pdf](http://www.tjm.mg.gov.br/images/stories/downloads/artigos/artigo_sobre_hans_kelsen_-_2011%20-%20verso%20final.pdf). Acesso em: 26 jan. 2017.

SABBAG, E. **Manual de Direito Tributário.** 7ª Edição. Editora Saraiva. São Paulo/SP, 2015.

SABBAG, E. **Manual de Direito Tributário.** 4ª Edição, atualizada. Editora Saraiva. São Paulo/SP, 2012.

SÃO PAULO. Assembleia Legislativa do Estado de São Paulo. Decreto nº 45.490, de 30 de novembro de 2000. **Aprova o Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à**

**Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e Comunicação – RICMS.** São Paulo/SP, 30 de novembro de 2000.

SENAR. Serviço Nacional de Aprendizagem Rural. Receita Federal do Brasil. **Simples Nacional e as Responsabilidades na Área Rural.** Projeto Cidadania Rural. 1ª edição. Brasília/DF, 2012.

SEPUCRI, N. T. **Comentários aos arts. 43 a 45.** *In:* do Código Tributário Nacional Anotado. Ordem dos Advogados do Brasil, Seção Paraná. Coordenadores: Grillo, F. A. e Silva, R. S. D. da. Curitiba/PR, 2014.

SILVA, J. A. da. **Curso de Direito Constitucional Positivo.** 16ª edição, revisada e atualizada. Editora Malheiros. São Paulo/SP, 1999.

SOUZA, A. R. P. de; STICCA, R. M. **Aspectos de tributação da produção, industrialização e comercialização agropecuária no Brasil.** *In:* Direito do Agronegócio: Mercado, Regulação, Tributação e Meio Ambiente. 1ª Edição. Editora Quartier Latin do Brasil. São Paulo/SP, 2011.

TAVARES, A. M; BODNAR, Z. A **(In)constitucionalidade do Funrural Exigido do Empregador Rural Pessoa Física.** Revista Dialética de Direito Tributário (RDDT), nº 188. São Paulo/SP, 2011.

TEIXEIRA, F. J.  **Holding familiar para produtores rurais.** Holding Familiar, 8 de maio de 2017. Disponível em: <http://holdingfamiliar.net/holding-familiar-para-produtores-rurais/>. Acesso em: 9 mai. 2017.

TOMÉ, F. D. P. **Comentários aos artigos 2º a 5º.** *In:* Comentários ao Código Tributário Nacional. 2ª edição – Revista e Ampliada. Coordenadores: PEIXOTO, M. M; LACOMBE, R. S. M. Editora MP. São Paulo/SP, 2008, p. 35-45.

TORRES, H. T. **Limites à modificação da jurisprudência consolidada.** Consultor Tributário. 30 de janeiro de 2013. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2013-jan-30/consultor-tributario-limites-modificacao-jurisprudencia-consolidada>. Acesso em: 14 ago. 2017.

TORQUATO, A. G. **Empresa gasta 2.600 horas para pagar tributos.** Conjur, São Paulo, 7 de novembro de 2013. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2013-nov-07/andressa-torquato-empresa-gasta-2600-horar-pagar-tributos>. Acesso em: 27 fev. 2017.

TOSELLI, L. H. M. **A CPRB (Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta) à luz do Sistema Constitucional Tributário.** 2015. Dissertação (Mestrado em Direito) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. São Paulo/SP, 2015.