



TRIBUTAÇÃO DA ATIVIDADE RURAL NA AVICULTURA: ANÁLISE COMPARATIVA DOS REGIMES FISCAIS EM UM ESTUDO DE CASO NO PARANÁ

TAXATION OF RURAL ACTIVITY IN POULTRY FARMING: A COMPARATIVE ANALYSIS OF TAX REGIMES IN A CASE STUDY IN PARANÁ



10.56238/bocav24n73-028

Data de submissão: 30/11/2025

Data de publicação: 30/12/2025

Aline Fernanda Accordi Kolberg¹

Leonor Venson de Souza²

Dauri Braga Brandão³

1

Resumo

A estrutura tributária aplicada à atividade rural influencia diretamente a eficiência econômica e a formação do resultado na avicultura integrada. Nesse contexto, a definição do regime fiscal adequado constitui decisão estratégica, com impactos relevantes sobre a carga tributária e a rentabilidade da atividade. Este estudo analisou comparativamente a carga tributária incidente sobre um produtor avícola integrado do estado do Paraná, com o objetivo de identificar qual regime fiscal se mostra mais vantajoso entre o Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF (Livro Caixa da Atividade Rural), o Simples Nacional, o Lucro Presumido e o Lucro Real. A pesquisa caracteriza-se como um estudo de caso com abordagem quantitativa e descritiva, fundamentado em dados reais de receitas, despesas e investimentos registrados pelo produtor, considerando exclusivamente a legislação vigente no ano-base de 2022, de modo a assegurar a comparabilidade entre os regimes analisados. Os resultados evidenciam que o regime do IRPF da Atividade Rural (Livro-Caixa) apresentou a menor carga tributária, correspondente a 2,34% do faturamento anual, seguido pelos regimes do Lucro Presumido e do Simples Nacional, que apresentaram cargas tributárias intermediárias e semelhantes, de 5,93% e 6,07%, respectivamente. O regime do Lucro Real apresentou a maior carga tributária, alcançando 21,56% do faturamento, especialmente pela incidência das contribuições ao PIS e à COFINS sobre a receita bruta pelo regime não cumulativo. Conclui-se que a escolha do regime tributário exerce influência direta sobre o resultado econômico da atividade rural, mesmo em contextos de geração de lucro positivo, sendo o IRPF – Atividade Rural (Livro-Caixa) a alternativa fiscal mais eficiente para produtores com perfil semelhante ao analisado. O estudo reforça a importância do planejamento tributário no meio rural, destacando a necessidade de análises periódicas baseadas em dados concretos e em conformidade com a legislação vigente.

Palavras-chave: Tributação; Atividade Rural; Avicultura Integrada; Regimes Tributários; Planejamento Tributário.

Abstract

The tax structure applied to rural activities directly influences economic efficiency and profit formation in integrated poultry farming. In this context, the choice of an appropriate tax regime represents a strategic decision with significant effects on tax burden and profitability. This study comparatively analyzed the tax burden imposed on an integrated poultry producer in the state of Paraná, Brazil, aiming to identify the most advantageous tax regime among the Individual Income Tax (IRPF – Rural Activity Cash Basis), Simples Nacional, Presumed Profit, and Actual Profit regimes. The research is characterized as a case study with a quantitative and descriptive approach, based on real data on revenues, expenses, and investments recorded by the

¹ Graduada em Ciências Contábeis. Centro Universitário Dinâmica das Cataratas (UDC). E-mail: alinefakolberg@gmail.com
Orcid: <https://orcid.org/0009-0000-5822-4216>

² Doutora em Desenvolvimento Regional. Universidade de Araraquara (UNIARA). E-mail: leonor@udc.edu.br
Orcid: <https://orcid.org/0009-0000-2394-7086> Lattes: <http://lattes.cnpq.br/7626929006868142>

³ Pós-graduado em Auditoria e Perícia Contábil. Centro Universitário Dinâmica das Cataratas (UDC).

E-mail: dauri.braga@udc.edu.br Orcid: <https://orcid.org/0009-0005-6079-4927> Lattes: <http://lattes.cnpq.br/6971741745365948>



producer, considering exclusively the legislation in force for the 2022 fiscal year to ensure comparability among the analyzed regimes. The results show that the Rural Activity IRPF (cash basis) regime presented the lowest tax burden, corresponding to 2.34% of annual revenue, followed by the Presumed Profit and Simples Nacional regimes, which showed intermediate and similar tax burdens of 5.93% and 6.07%, respectively. The Actual Profit regime exhibited the highest tax burden, reaching 21.56% of revenue, mainly due to the incidence of PIS and COFINS contributions on gross revenue under the non-cumulative system. It is concluded that the choice of tax regime has a direct impact on the economic outcome of rural activity, even in scenarios of positive profitability, with the Rural Activity IRPF (cash basis) being the most tax-efficient alternative for producers with a profile similar to that analyzed. The study reinforces the relevance of tax planning in rural activities, highlighting the need for periodic assessments based on reliable data and compliance with current legislation.

Keywords: Taxation. Rural Activity; Integrated Poultry Farming; Tax Regimes; Tax Planning.

1 INTRODUÇÃO

A avicultura ocupa posição de destaque no agronegócio brasileiro, sendo responsável por parcela expressiva do Produto Interno Bruto (PIB) agropecuário, pela geração de empregos e pelo abastecimento dos mercados interno e externo. Apesar dessa relevância econômica, muitos produtores rurais enfrentam dificuldades para compreender a complexidade da legislação tributária aplicada à atividade, o que pode resultar na adoção de regimes inadequados ou no pagamento indevido de tributos.

Nesse cenário, a contabilidade rural desempenha papel estratégico ao fornecer informações estruturadas para planejamento, controle e tomada de decisão. Entre essas decisões, destaca-se a escolha do regime tributário mais vantajoso, considerando não apenas a carga fiscal, mas também a capacidade de gestão, o nível de formalização, o volume de produção e a estrutura econômica do produtor.

A ausência de planejamento tributário permanece como um dos principais entraves à competitividade de pequenos e médios avicultores, que frequentemente operam com custos operacionais significativos e com limitado acesso à assessoria contábil especializada. Torna-se, portanto, essencial avaliar comparativamente os regimes fiscais disponíveis, IRPF (Atividade Rural), Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real, para identificar aquele que melhor se ajusta à realidade produtiva.

Diante disso, este estudo tem como objetivo analisar qual regime fiscal apresenta menor impacto tributário para um produtor avícola do estado do Paraná, utilizando dados reais de sua produção. Por meio de cálculos comparativos e análise interpretativa, busca-se demonstrar como a correta escolha do regime influencia diretamente a rentabilidade e a sustentabilidade econômica da atividade rural.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

A compreensão dos efeitos tributários na avicultura integrada exige o domínio de conceitos fundamentais relacionados ao agronegócio, à dinâmica econômica da atividade rural, às particularidades da avicultura e aos instrumentos contábeis e fiscais aplicáveis ao produtor. Nesta seção, apresentam-se os principais fundamentos teóricos que sustentam a análise realizada, organizados de modo a contextualizar o setor, esclarecer o papel da contabilidade rural e discutir os regimes tributários disponíveis. A seguir,



exploram-se os elementos estruturantes que permitem compreender como características produtivas, econômicas e gerenciais influenciam diretamente a carga tributária incidente sobre a atividade avícola.

2.1 O AGRONEGÓCIO E A DINÂMICA DA ATIVIDADE RURAL NO BRASIL

O agronegócio brasileiro é um dos pilares da economia nacional, representando aproximadamente 22% do PIB e grande parte das exportações (CNA, 2024). Essa relevância decorre da elevada capacidade produtiva, da inovação tecnológica incorporada às cadeias agropecuárias e da integração entre sistemas produtivos. Segundo Crepaldi (2019), a atividade rural possui características próprias que exigem tratamento contábil diferenciado, especialmente em função da sazonalidade, dos ciclos produtivos e da volatilidade de preços.

O Código Civil (Lei nº 10.406/2002) e o Regulamento do Imposto de Renda RIR/2018 (BRASIL, 2018) estabelecem o enquadramento jurídico da atividade rural, incluindo agricultura, pecuária, avicultura, suinocultura e outras explorações agropecuárias. Diante dessas particularidades, a gestão tributária torna-se indispensável para a viabilidade econômica da produção.

2.2 ESTRUTURA PRODUTIVA DA AVICULTURA E O SISTEMA DE INTEGRAÇÃO

A avicultura consolidou-se como uma das cadeias mais tecnificadas do agronegócio brasileiro. Segundo a Associação Brasileira de Proteína Animal – ABPA (2023), o Brasil está entre os maiores produtores e exportadores de carne de frango do mundo, atendendo a mais de 150 países. Esse avanço foi impulsionado, sobretudo, pelo sistema de integração, modelo no qual a agroindústria fornece insumos essenciais, como pintainhos, ração, assistência técnica, medicamentos e orientações de manejo, enquanto o produtor integrado disponibiliza a estrutura física, a mão de obra e a gestão operacional da criação. Trata-se de um arranjo contratual que distribui responsabilidades, reduz riscos individuais e garante maior padronização, eficiência produtiva e escala.

A tecnificação aliada a esse sistema integrado de produção fortaleceu a verticalização e permitiu ganhos de competitividade na cadeia. Marion (2020) destaca que a avicultura apresenta ciclos curtos, margens estreitas e forte dependência de insumos como ração, energia elétrica e medicamentos, fatores que influenciam diretamente o desempenho econômico e a escolha do regime tributário. A remuneração variável no modelo integrado, geralmente atrelada a indicadores de desempenho definidos pela agroindústria, reforça ainda mais a necessidade de um controle contábil rigoroso e de análises financeiras contínuas para orientar a tomada de decisão.



2.3 CONTABILIDADE RURAL COMO INSTRUMENTO ESTRATÉGICO DE GESTÃO

A contabilidade rural tem por finalidade registrar, mensurar e interpretar os fatos econômicos relacionados à produção. Para Marion (2020, p. 112), “a contabilidade rural fornece ao produtor informações indispensáveis para controlar custos, avaliar resultados e apoiar a tomada de decisões”, sendo especialmente relevante em atividades intensivas em insumos, como a avicultura.

Crepaldi (2019, p. 87) reforça essa perspectiva ao afirmar que “o controle contábil permite analisar a rentabilidade das atividades, mensurar o desempenho dos ciclos produtivos e avaliar a viabilidade econômica dos investimentos”. Segundo o autor, a ausência de registros sistematizados compromete o planejamento tributário e pode resultar em perda de competitividade e pagamento indevido de tributos.

Callado (2021, p. 54) destaca ainda que “a informação contábil no meio rural se tornou elemento estratégico, sobretudo em cadeias produtivas integradas, nas quais o produtor necessita conhecer seus custos reais para negociar, investir e manter a sustentabilidade econômica da propriedade”. Assim, a contabilidade deixa de ser apenas instrumento de registro e passa a atuar como ferramenta de gestão estratégica.

2.4 O LIVRO-CAIXA DA ATIVIDADE RURAL: ESTRUTURA E RELEVÂNCIA TRIBUTÁRIA

O Livro-Caixa da Atividade Rural, previsto na Lei nº 8.023/1990 e regulamentado pelo Regulamento do Imposto de Renda (RIR/2018), constitui o instrumento utilizado para a apuração do resultado da atividade rural, por meio do registro das receitas provenientes da comercialização da produção e das despesas e investimentos necessários à sua realização. De acordo com a Receita Federal do Brasil (BRASIL, 2018), são considerados dedutíveis, para fins de apuração do resultado tributável da atividade rural, os gastos com custeio da produção, mão de obra, energia elétrica, manutenção, financiamentos e encargos, bem como os investimentos em benfeitorias, máquinas e equipamentos empregados na atividade, excetuada a terra nua.

A ampla dedutibilidade de despesas e investimentos permite ao produtor apurar o resultado real da atividade. Conforme Oliveira (2019, p. 142), “a correta escrituração do Livro-Caixa constitui o instrumento central para mensurar o resultado tributável da atividade rural, uma vez que cada despesa registrada impacta diretamente a base de cálculo do imposto”. Ainda, reforça que, quanto maior a proporção de despesas dedutíveis, menor será o resultado tributável, favorecendo produtores que enfrentam ciclos produtivos de alto custo, como é o caso da avicultura integrada.

O regime rural também permite a compensação integral e ilimitada de prejuízos. Segundo Ribeiro e Silva (2020, p. 203), “a possibilidade de compensar prejuízos sem limite temporal oferece ao produtor rural uma vantagem estratégica inexistente nos regimes aplicáveis às pessoas jurídicas”, permitindo amortecer oscilações de mercado e custos variáveis de produção.



2.5 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO NA ATIVIDADE RURAL

O planejamento tributário envolve ações lícitas destinadas a reduzir o impacto dos tributos por meio da escolha do regime fiscal mais adequado (Fabretti, 2017). Na avicultura, marcada por margens reduzidas, sua importância é ainda mais evidente.

Zilli (2021, p. 59) observa que “a ausência de assessoria contábil e a desorganização documental reduzem significativamente a lucratividade das pequenas propriedades rurais”. A falta de registros impede o produtor de identificar despesas dedutíveis, compromete o uso adequado do Livro-Caixa e pode resultar em recolhimento indevido de tributos.

Quando bem estruturado, o planejamento identifica o regime mais eficiente, reduz pagamentos indevidos e melhora o fluxo de caixa. Souza e Callado (2020, p. 118) reforçam que “decisões tributárias mal fundamentadas comprometem a rentabilidade anual e podem inviabilizar economicamente a continuidade da atividade rural”. Assim, o planejamento tributário se apresenta como ferramenta indispensável para produtores avícolas, especialmente os integrados, que operam com custos rígidos e remuneração variável.

2.6 REGIMES TRIBUTÁRIOS APLICÁVEIS AO PRODUTOR RURAL

O produtor rural pode optar entre diferentes regimes fiscais, cada qual com vantagens e limitações:

- a) IRPF – Atividade Rural: Baseado no Livro-Caixa, permite dedução ampla de despesas e investimentos, sendo vantajoso para atividades intensivas em custos, (Crepaldi, 2019).
- b) Simples Nacional: Tributação simplificada sobre a receita bruta, sem dedução de custos. Adequado quando as margens são elevadas, o que não é típico da avicultura integrada.
- c) Lucro Presumido: Baseado em presunção de lucros. Desfavorável para setores de baixa margem (Oliveira, 2019).
- d) Lucro Real: Exige escrituração completa. Em regra, é pouco vantajoso para pequenos e médios produtores devido ao alto impacto de PIS/COFINS.

Conforme o art. 313 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/2018), empresas que exercem exclusivamente atividade rural podem compensar integralmente prejuízos da própria atividade, tratamento semelhante ao concedido à pessoa física.

A análise comparativa permite identificar o regime mais eficiente. Na avicultura integrada, caracterizada por ciclos curtos e altos custos operacionais, essa avaliação é essencial (Souza; Callado, 2020).

Diante dos conceitos, estruturas produtivas e fundamentos tributários apresentados, torna-se possível avançar para a etapa metodológica deste estudo, na qual se detalham os procedimentos adotados para a análise comparativa dos regimes fiscais aplicáveis ao produtor avícola investigado.



3 METODOLOGIA

A pesquisa caracteriza-se como um estudo de caso com abordagem quantitativa e descritiva, desenvolvido a partir de dados reais de um produtor avícola integrado do estado do Paraná. Foram utilizados documentos contábeis e fiscais fornecidos pelo produtor, tais como Livro-Caixa da Atividade Rural, relatórios de produção, comprovantes de despesas e investimentos, referentes ao ano-base de 2022.

As receitas, despesas e investimentos foram organizados conforme os critérios estabelecidos no Regulamento do Imposto de Renda (RIR/2018). Com base nessas informações, procedeu-se à apuração da carga tributária incidente nos regimes do IRPF – Atividade Rural (Livro-Caixa), Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real, observando-se exclusivamente a legislação vigente no período analisado. Para fins de comparabilidade, adotou-se, no regime do Lucro Real, a apuração trimestral, considerando-se a aplicação do art. 313 do RIR/2018, por se tratar de pessoa jurídica que exerce exclusivamente atividade rural.

Os resultados obtidos foram analisados de forma comparativa, buscando identificar as diferenças de carga tributária entre os regimes e seus impactos sobre o resultado econômico da atividade. Ressalta-se que o estudo não possui pretensão de generalização estatística, mas representa um perfil recorrente entre produtores avícolas integrados de pequeno e médio porte.

A análise concentrou-se exclusivamente na tributação incidente sobre a renda e o faturamento da atividade rural, não sendo incluídos os aspectos previdenciários no escopo da pesquisa. Tal delimitação justifica-se pela natureza jurídica e normativa distinta da tributação previdenciária, cuja inclusão demandaria abordagem metodológica específica, extrapolando os objetivos deste estudo. Assim, recomenda-se que estudos futuros aprofundem essa dimensão, integrando a análise tributária e previdenciária de forma conjunta, especialmente diante das mudanças previstas no sistema tributário brasileiro a partir de 2026.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

Esta seção apresenta os resultados obtidos a partir da apuração da carga tributária nos quatro regimes fiscais analisados, IRPF – Atividade Rural (Livro-Caixa), Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real, aplicados ao caso de um produtor avícola integrado do estado do Paraná.

4.1 APURAÇÃO PELO IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA (IRPF) - LIVRO CAIXA DA ATIVIDADE RURAL

A apuração do Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF) do produtor rural foi realizada com base na escrituração do Livro-Caixa da Atividade Rural, considerando as informações declaradas no ano-base de 2022 e a legislação vigente. A receita bruta anual totalizou R\$ 475.620,59, composta predominantemente



pela entrega de frangos à cooperativa integradora e pela comercialização de cama de aviário. As despesas de custeio e investimentos dedutíveis somaram R\$ 210.402,79, o que resultaria em um lucro de R\$265.217,80 caso a tributação ocorresse com base no resultado real da atividade. Todavia, a legislação do imposto de renda permite ao produtor rural optar pela tributação simplificada, calculada sobre 20% da receita bruta, independentemente do lucro efetivamente apurado. A adoção dessa modalidade reduziu a base de cálculo para R\$ 95.124,11. A simulação realizada no sistema da Receita Federal indicou que a opção pelo desconto simplificado resultou em imposto devido de R\$ 11.119,36, correspondente a um percentual efetivo de 2,34% sobre a receita bruta, valor inferior àquele apurado pelo método das deduções legais, que alcançaria R\$ 15.101,16 conforme evidenciado na tabela 1.

Tabela 1 – Tributação Pelo Livro Caixa

Descrição	Valor (R\$) / Percentual
Receita bruta anual	475.620,59
Tributando pelo Desconto Simplificado (20%) = base tributável	95.124,11
Imposto devido (alíquota efetiva sobre a base tributável) 11,68%	11.119,36
Percentual sobre a Receita Bruta	2,34%

Fonte: Elaborado pelos autores (2025).

Dessa forma, a apuração pelo Livro-Caixa consolida-se como um importante instrumento de planejamento tributário no meio rural, permitindo a otimização do resultado econômico sem violação da legalidade fiscal. Os achados deste item servem como base comparativa para a análise dos demais regimes tributários, que serão examinados a seguir, possibilitando uma avaliação consistente e integrada da carga tributária incidente sobre a atividade avícola integrada.

4.2 APURAÇÃO PELO SIMPLES NACIONAL

A apuração da carga tributária pelo Simples Nacional foi realizada com base na receita bruta acumulada dos últimos doze meses, conforme dispõe a Lei Complementar nº 123/2006. Considerando a natureza da atividade exercida, comercialização de frangos, o produtor foi enquadrado no Anexo I, permanecendo na terceira faixa de tributação. Para a determinação da alíquota efetiva utilizou-se da fórmula oficial:

$$\text{Alíquota Efetiva} = (\text{RBT12} \times \text{Alíquota Nominal} - \text{Parcela a Deduzir}) \div \text{RBT12}$$

Com base nessa metodologia e na legislação do Estado do Paraná (Decreto Estadual nº 7.871/2017 e Lei Estadual nº 15.562/2007), obteve-se a alíquota efetiva de 6,07% para os períodos analisados, A aplicação dessa alíquota sobre a receita bruta anual de R\$ 475.620,59 resultou em um montante de tributos devidos de R\$28.870,17 conforme mostra a tabela 2.



Tabela 2 – Tributação no Simples Nacional

Descrição	Valor (R\$) / Percentual
Receita bruta anual	475.620,59
Alíquota efetiva aplicável	6,07%
Tributos devidos (DAS)	28.870,17

Fonte: Elaborado pelos autores (2025).

Observa-se que a carga tributária apurada no Simples Nacional é substancialmente superior àquela verificada no regime do IRPF - Atividade Rural. Tal resultado decorre do fato de que o Simples Nacional não permite a dedução de custos e despesas, incidindo diretamente sobre o faturamento. Esse comportamento é coerente com a análise de Fabretti (2017), que aponta a inadequação desse regime para atividades caracterizadas por elevada variabilidade de custos e estreita margem de lucro.

4.3 APURAÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO

Para o cálculo dos tributos no regime de Lucro Presumido, a legislação estabelece percentuais fixos aplicados sobre a receita bruta da atividade, determinando uma base tributável presumida, sem necessidade de apuração do lucro contábil efetivo. No caso analisado, utilizaram-se os seguintes percentuais:

IRPJ: base presumida de 8% sobre a receita bruta dos 4 trimestres do ano de 2022, com aplicação da alíquota de 15% sobre essa base e adicional de 10% caso a base ultrapasse R\$ 60.000,00 no trimestre.

CSLL: base presumida de 12% da receita bruta, com aplicação da alíquota de 9%.

PIS: alíquota de 0,65% diretamente sobre a receita bruta (regime cumulativo).

COFINS: alíquota de 3,00% diretamente sobre a receita bruta (regime cumulativo).

A aplicação dessas alíquotas sobre a receita bruta resultou em um total de tributos devidos no valor de R\$ 28.204,30, correspondente a 5,93% do faturamento. Esse resultado demonstra que a carga tributária no Lucro Presumido é muito próxima àquela observada no Simples Nacional, reforçando a percepção de que regimes baseados predominantemente na receita tendem a ser pouco vantajosos para atividades com estrutura de custos elevada. A tabela 3 apresenta os valores apurados de acordo com os critérios do lucro presumido.

Tabela 3 – Carga Tributária no Lucro Presumido

Descrição	Valor (R\$)	% sobre a Receita Bruta
Receita bruta anual	475.620,59	
IRPJ Base presumida (8%)	38.049,65	
IRPJ devido (15% + adicional)	5.707,45	1,2%
CSLL Base Presumida (12%)	57.074,47	
CSLL devida (9%)	5.136,70	1,08%
PIS/COFINS cumulativo (3,65%)	17.360,15	3,65%
Total de tributos	28.204,30	5,93%

Fonte: Elaborado pelos autores (2025).



Destaca-se que, no caso analisado, a comercialização de carne de frango destinada ao consumo humano enquadra-se como produto essencial integrante da cesta básica, estando isenta de ICMS, conforme o Decreto Estadual nº 7.871/2017. A ausência desse tributo contribuiu para mitigar parcialmente a carga fiscal total, ainda que não tenha sido suficiente para tornar o regime competitivo frente ao IRPF – Atividade Rural.

4.4 APURAÇÃO NO LUCRO REAL

No regime do Lucro Real, a apuração tributária ocorre com base no resultado econômico efetivo da empresa, apurado por meio da escrituração contábil completa. Para fins de comparabilidade com os demais regimes analisados, adotou-se a apuração trimestral, em consonância com o período de referência utilizado nos demais cálculos.

A receita bruta anual totalizou R\$ 475.620,59, enquanto as deduções legais somaram R\$ 210.402,79, resultando em lucro contábil ajustado de R\$ 265.217,80. Durante o terceiro trimestre do período analisado, verificou-se a ocorrência de prejuízo fiscal, o qual foi integralmente compensado nos trimestres subsequentes, em conformidade com o art. 313 do RIR/2018, que autoriza a compensação integral de prejuízos fiscais por pessoas jurídicas que exerçam exclusivamente atividade rural.

Após a aplicação das alíquotas do IRPJ (15% acrescido do adicional de 10% quando aplicável), da CSLL (9%) e das contribuições ao PIS e à COFINS pelo regime não cumulativo, obteve-se uma carga tributária total de R\$ 102.606,54, correspondente a 21,56% da receita bruta. Os créditos de PIS e COFINS foram apurados com base nos insumos diretamente vinculadas à produção, conforme critérios legais, não sendo o detalhamento individualizado objeto deste estudo. A Tabela 4 apresenta o cálculo ajustado considerando o regime não cumulativo e o crédito dos insumos consumidos na avicultura integrada.

Tabela 4 – Carga Tributária no Lucro Real

Descrição	Valor (R\$)	% sobre a Receita Bruta
Receita Bruta	475.620,59	
(-) Deduções da Receita Bruta	210.402,79	
(=) Lucro contábil estimado	265.217,80	
IRPJ (15% + adicional)	51.867,34	10,9%
CSLL (9%)	23.869,60	5,01%
PIS/COFINS (débitos – créditos)	<u>26.869,60</u>	<u>5,65%</u>
Total de tributos	102.606,54	21,56%

Fonte: Elaborado pelos autores (2025).

A carga tributária do Lucro Real, mesmo após o desconto dos créditos das entradas, manteve-se elevada em relação ao regime da Atividade Rural na pessoa física. Isso ocorre porque, embora os créditos



sobre insumos reduzam parcialmente o ônus das contribuições, o débito calculado sobre a receita permanece substancial devido à elevada alíquota conjunta de PIS/COFINS no regime não cumulativo (9,25%).

Além disso, a avicultura integrada apresenta margens reduzidas o que intensifica a discrepância entre receita e resultado tributável. Assim, mesmo com o aproveitamento integral dos créditos de insumos, o Lucro Real não se mostra competitivo para pequenos e médios produtores avícolas. Esse resultado está alinhado com Souza e Callado (2020), que evidenciam a inadequação do Lucro Real para atividades rurais com forte dependência de insumos e baixa autonomia de precificação.

Além dos créditos apurados sobre insumos diretamente vinculados à produção, o regime do Lucro Real também permite o aproveitamento de créditos de PIS e COFINS decorrentes da aquisição de bens do ativo imobilizado utilizados na atividade rural. Conforme arts. 3º, VI e VII, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, a pessoa jurídica sujeita ao regime não cumulativo pode descontar créditos calculados sobre o custo de aquisição de máquinas, equipamentos e instalações empregados na produção ou na prestação de serviços.

Tais créditos são apropriados de forma mensal e proporcional, via depreciação contábil e fiscal, resultando em redução gradativa das contribuições devidas. No contexto da avicultura integrada, esse mecanismo abrange itens como sistemas de ventilação, climatização, aquecimento, equipamentos automatizados e melhorias instaladas nos aviários. Embora tais créditos não tenham sido considerados no presente estudo, dado que o produtor analisado não opera como pessoa jurídica, é importante reconhecer que representam instrumento relevante de redução de carga tributária no Lucro Real, ainda que insuficiente, por si só, para tornar o regime competitivo frente à tributação da Atividade Rural na pessoa física.

4.5 COMPARAÇÃO CONSOLIDADA DOS REGIMES TRIBUTÁRIOS

Para ampliar a visualização dos resultados, apresenta-se a síntese comparativa da carga tributária total apurada em cada regime fiscal, conforme demonstrado na Tabela 5.

Tabela 5 – Comparativo dos Regimes Tributários

Regime Fiscal	Tributos Totais (R\$)	% do Faturamento
IRPF – Atividade Rural (Livro Caixa)	11.119,36	2,34%
Simplex Nacional	28.870,17	6,07%
Lucro Presumido	28.204,30	5,93%
Lucro Real	102.606,54	21,56%

Fonte: Elaborado pelos autores (2025).

Os dados evidenciam diferenças expressivas entre os regimes analisados. O IRPF – Atividade Rural (Livro-Caixa) apresentou a menor carga tributária, correspondente a 2,34% do faturamento anual, confirmando-se como o regime fiscalmente mais eficiente no contexto estudado. Em posição intermediária, os regimes do Lucro Presumido e do Simplex Nacional apresentaram cargas tributárias semelhantes, de



5,93% e 6,07%, respectivamente, indicando impacto fiscal moderado, porém significativamente superior ao observado no IRPF rural.

O Lucro Real apresentou a maior carga tributária entre os regimes analisados, alcançando 21,56% do faturamento, o que evidencia um ônus fiscal substancialmente superior aos demais. Mesmo considerando os mecanismos legais de ajuste do resultado tributável, a tributação incidente sobre a receita bruta mantém o regime menos eficiente do ponto de vista fiscal para o produtor avícola integrado analisado.

Esses achados estão alinhados com a literatura especializada, que destaca a maior eficiência dos regimes tributários baseados na apuração do resultado efetivamente obtido pela atividade rural. Crepaldi (2019) e Marion (2020) argumentam que a tributação incidente sobre o lucro real da atividade tende a refletir de forma mais adequada a capacidade contributiva do produtor rural, especialmente quando há possibilidade de dedução de despesas e investimentos diretamente relacionados à produção. No caso analisado, a ampla dedutibilidade proporcionada pelo Livro-Caixa da Atividade Rural contribuiu para a expressiva redução da carga tributária no regime do IRPF.

Por outro lado, os resultados obtidos para o Simples Nacional e para o Lucro Presumido corroboram as observações de Oliveira (2019), segundo as quais regimes que desconsideram a estrutura de custos da produção e incidem diretamente sobre a receita bruta tendem a impor maior ônus fiscal às atividades agropecuárias. Embora esses regimes apresentem simplificação operacional, a ausência de mecanismos de dedução de custos e despesas limita sua eficiência tributária, mesmo em contextos de geração de lucro positivo.

No que se refere ao Lucro Real, ainda que a legislação permita a compensação integral de prejuízos fiscais para pessoas jurídicas que exerçam exclusivamente atividade rural, conforme o art. 313 do RIR/2018, os resultados indicam que tal prerrogativa não foi suficiente para tornar esse regime mais vantajoso no contexto analisado. A incidência das contribuições ao PIS e à COFINS pelo regime não cumulativo manteve a carga tributária elevada, confirmando a menor adequação desse regime para pequenos e médios produtores avícolas integrados.

Dessa forma, os resultados empíricos reforçam a compreensão de que regimes tributários concebidos para a atividade empresarial em geral não necessariamente se mostram eficientes quando aplicados à realidade da produção rural integrada. A análise evidencia a importância do planejamento tributário como instrumento de gestão econômica da atividade rural, destacando a necessidade de escolha do regime fiscal com base em dados concretos, na estrutura produtiva e nas particularidades normativas da atividade.



4.6 ASPECTOS COMPLEMENTARES DA TRIBUTAÇÃO RURAL

Ainda que não integrem os cálculos comparativos deste estudo, alguns aspectos complementares da tributação rural merecem destaque, pois exercem influência direta sobre a tomada de decisão do produtor quanto à forma de organização jurídica da atividade e à escolha do regime tributário, especialmente quando consideradas as implicações no médio e no longo prazo.

Nesse contexto, destaca-se a tributação da atividade rural desenvolvida em regime de economia familiar. Esse modelo, previsto no art. 1º da Lei nº 8.023/1990 e regulamentado pelo Regulamento do Imposto de Renda (RIR/2018), permite que os cônjuges que exploram conjuntamente a atividade rural optem pela apuração conjunta da renda ou pela divisão proporcional do resultado, observando-se o regime de bens do casamento. Tal possibilidade pode repercutir diretamente na carga tributária final, bem como na estratégia de planejamento tributário adotada pelo núcleo familiar rural.

Em situações de comunhão parcial ou universal, por exemplo, é possível tributar 50% do resultado em nome de cada cônjuge, estratégia que pode reduzir o imposto devido ao distribuir a renda entre duas declarações, aproveitando melhor as faixas progressivas do IRPF. Essa alternativa tende a ser especialmente vantajosa em propriedades de menor escala, onde a renda familiar é a base da força de trabalho e da gestão produtiva.

Outro aspecto relevante refere-se ao enquadramento previdenciário do produtor rural. Quando a atividade é exercida exclusivamente em regime de economia familiar, sem a utilização de empregados permanentes, com predominância do trabalho próprio da família e exploração de área de até quatro módulos fiscais, o produtor pode ser enquadrado como segurado especial, nos termos do art. 11, VII, da Lei nº 8.213/1991.

Nessa condição, o agricultor tem acesso a benefícios previdenciários específicos, tais como aposentadoria por idade rural, com requisitos etários reduzidos, além de salário-maternidade, auxílio-doença e pensão por morte. Embora tais benefícios extrapolem o escopo estritamente tributário deste estudo, sua existência reforça a importância da formalização da atividade rural e da manutenção de documentação idônea que comprove o exercício da atividade, conforme exigido pela legislação previdenciária.

Dessa forma, esses aspectos complementares evidenciam que a análise da tributação da atividade rural não deve ocorrer de forma isolada, devendo considerar, de maneira integrada, o modelo de organização familiar, o regime de bens do casamento e a condição previdenciária do produtor, fatores que podem influenciar significativamente tanto a carga fiscal quanto a proteção social do núcleo familiar rural.



5 CONCLUSÕES

O presente estudo teve como objetivo comparar a carga tributária incidente sobre um produtor avícola integrado do estado do Paraná, a partir da aplicação dos regimes fiscais do Imposto de Renda da Pessoa Física – Atividade Rural (Livro-Caixa), Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real, com base nos dados econômicos reais da atividade e na legislação vigente no ano-base de 2022.

Os resultados obtidos demonstram, de forma inequívoca, que o regime do IRPF – Atividade Rural (Livro-Caixa) apresentou a menor carga tributária, totalizando R\$11.119,36, o que corresponde a 2,34% da receita bruta anual. Esse desempenho decorre, principalmente, da ampla possibilidade de dedução de despesas operacionais e investimentos, bem como da compensação integral de prejuízos, características que tornam esse regime especialmente vantajoso para atividades rurais com margem reduzida, como a avicultura integrada.

Em posição intermediária, observou-se que os regimes do Lucro Presumido e do Simples Nacional apresentaram cargas tributárias semelhantes, correspondendo, respectivamente, a 5,93% e 6,07% do faturamento, com valores totais de R\$ 28.204,30 e R\$ 28.870,17. Embora esses regimes ofereçam simplificação operacional, ambos se mostraram pouco eficientes no contexto analisado, uma vez que a tributação incide predominantemente sobre a receita bruta, desconsiderando a estrutura de custos característica da atividade avícola integrada.

O regime do Lucro Real apresentou a maior carga tributária entre os regimes avaliados, alcançando R\$ 102.606,54, equivalente a 21,56% do faturamento anual. Mesmo considerando a possibilidade de compensação integral de prejuízos fiscais por pessoas jurídicas que exercem exclusivamente atividade rural, nos termos do art. 313 do RIR/2018, o regime manteve-se significativamente mais oneroso. Tal resultado evidencia que o principal fator de elevação da carga tributária no Lucro Real não está relacionado ao Imposto de Renda ou à CSLL, mas sim ao peso das contribuições ao PIS e à COFINS, cuja incidência sobre a receita bruta, mesmo no regime não cumulativo, compromete a competitividade do regime para pequenos e médios produtores rurais.

De forma consolidada, a análise comparativa confirma que, para produtores avícolas integrados com perfil econômico semelhante ao estudado, o IRPF – Atividade Rural (Livro-Caixa) configura-se como o regime fiscal mais eficiente, ao passo que os regimes aplicáveis à pessoa jurídica, especialmente o Lucro Real, tendem a impor um ônus tributário desproporcional à capacidade econômica da atividade. Ressalta-se que os resultados não possuem pretensão de generalização estatística, mas representam um perfil recorrente entre produtores avícolas integrados de pequeno e médio porte.

Por fim, o estudo reforça a importância do planejamento tributário no agronegócio, destacando a necessidade de avaliações periódicas, preferencialmente anuais, para adequação do regime fiscal às características específicas de cada propriedade rural. Adicionalmente, ressalta-se que as conclusões aqui



BOLETIM DE CONJUNTURA

apresentadas devem ser reavaliadas à luz das mudanças introduzidas pela reforma tributária prevista para entrar em vigor a partir de 2026, cujos impactos sobre a tributação da atividade rural ainda demandam análises empíricas mais aprofundadas.



REFERÊNCIAS

ABPA – ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE PROTEÍNA ANIMAL. **Relatório anual 2023**. São Paulo: ABPA, 2023.

BRASIL. **Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990**. Dispõe sobre o tratamento tributário das atividades rurais. *Diário Oficial da União*: Brasília, DF, 13 abr. 1990.

BRASIL. **Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995**. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas. *Diário Oficial da União*: Brasília, DF, 27 dez. 1995.

BRASIL. **Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996**. Dispõe sobre a legislação tributária federal relativa ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, ao PIS e à COFINS. *Diário Oficial da União*: Brasília, DF, 30 dez. 1996.

BRASIL. **Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006**. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. *Diário Oficial da União*: Brasília, DF, 15 dez. 2006.

BRASIL. **Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018**. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto de Renda. *Diário Oficial da União*: Brasília, DF, 23 nov. 2018.

CALLADO, Antônio L. C.; SOUZA, Francisco R. **Contabilidade e gestão no agronegócio**. São Paulo: Atlas, 2020.

CNA – CONFEDERAÇÃO DA AGRICULTURA E PECUÁRIA DO BRASIL. **Relatório do agronegócio 2024**. Brasília, DF: CNA, 2024.

CREPALDI, Sílvio Aparecido. **Contabilidade rural**: teoria e prática. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2019.

FABRETTI, Laércio. **Contabilidade tributária**. 17. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2019.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de metodologia científica**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2021.

MARION, José Carlos. **Contabilidade rural**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2020.

OLIVEIRA, Alexandre M. **Tributação no agronegócio**. Curitiba: Juruá, 2019.

YIN, Robert K. **Estudo de caso**: planejamento e métodos. 5. ed. Porto Alegre: Bookman, 2015.