



Tributação do imóvel rural no contexto da reforma tributária

02/08/2024

Na coluna desta semana, pretendemos trazer algumas reflexões a respeito da reforma tributária (Emenda Constitucional 132/2023) sobre o consumo, levando em consideração o Projeto de Lei Complementar (PLP) nº 68/2023, aprovado pela Câmara dos Deputados e, atualmente, no Senador, mais especificamente quanto às questões voltadas ao imóvel rural.

Podemos considerar, de modo geral, imóvel rural: (1) a área contínua, formada de uma ou mais parcelas de terras, localizada na zona rural do município (artigo 1º, Lei 9.393/96); e/ou (2) área em zona urbana [1], desde que utilizada em exploração extrativa, vegetal, agrícola, pecuária ou agroindustrial (artigo 15 do DL 57/1966) [2].

Sabemos que um imóvel rural pode ser explorado pelo seu proprietário ou possuidor, exercendo, assim, a atividade econômica visando à produção de produtos agropecuários, aquícolas, pesqueiros, florestais e extrativistas vegetais in natura. Nessa hipótese, teremos um produtor rural – pessoa física ou jurídica – que, diante de sua operação de produção e respectiva comercialização, sofrerá, do ponto de vista fiscal, de forma breve, incidência:

(1) no caso de pessoa física:

(a) ICMS (porém, tais produtos, em geral, possuem diferimento, redução de base ou isenção, normalmente); (b) PIS/Cofins: não haverá, pois pessoa física não é contribuinte; (c) Funrural/Senar (1,3% + 0,2% – total 1,5% sobre a comercialização);

(2) no caso de pessoa jurídica:

(a) ICMS (porém, tais produtos, em geral, possuem diferimento, redução de base ou isenção, normalmente); (b) PIS/Cofins: tributação sobre a receita, porém, em geral, produtos com suspensão ou alíquota zero; (c) Funrural/Senar (1,8% + 0,25% — total 2,05% sobre a comercialização).

Tributação no contexto da reforma

Diante da atual reforma tributária e o PLP 68/23, este produtor rural, pessoa física ou jurídica, na utilização de seu imóvel, como tributaria a operação?

Spacca

Uma primeira hipótese seria a opção para produtores rurais, pessoa física ou jurídica, com receita bruta anual até R\$ 3,6 milhões, de não ser contribuinte de IBS e CBS (artigo 9º, § 4º, ADCT; Emenda Constitucional 132/2023). Com isso, não teriam, sobre a operação, incidência de IBS/CBS, como também de ICMS e PIS/Cofins, pois seriam extintos. De outro lado, no novo regime, não poderiam tomar crédito da não cumulatividade das aquisições e seus adquirentes teriam um crédito presumido (artigo 9º § 5º EC 132/2023).

Já, de outro lado, o outro caminho seria o produtor – pessoa física ou jurídica – na hipótese de ser contribuinte do IBS/CBS (por opção ou por ter obrigatoriedade em razão da receita bruta), sofrer a respectiva tributação, todavia, com redução de 60% da alíquota padrão, podendo, ainda, no caso de ovos, produtos hortícolas e fruta, bem como produtos da cesta básica, gozar da alíquota zero [3]. Nesta ocasião, poderiam gozar da não cumulatividade, tomando normalmente os créditos de suas aquisições, sem a necessidade estorno, mesmo que proporcional, gerando ainda crédito nas operações posteriores tributadas para seus adquirentes.

Esse mesmo contexto e regime de tributação teremos para o produtor rural – pessoa física e jurídica — que explora imóvel rural de terceiros, seja mediante arrendamento ou parceria rural, integração vertical ou real de superfície.

Diferente, no entanto, são os efeitos para aquele de cede o uso do imóvel rural para terceiro, por meio de arrendamento, pois, atualmente, sendo pessoa física, não sofreria qualquer tributação sobre o consumo – ICMS/PIS/Cofins/ISS – havendo somente o imposto sobre a renda. Por sua vez, a pessoa jurídica, além da tributação da renda (real/presumido), poderia sofrer a tributação de PIS/Cofins sobre esta receita no regime não cumulativo (9,25% e no cumulativo (se atividade principal desta – 3,65%).

Em nossa visão, com a reforma tributária e PLP 68/23, haverá tributação de IBS/CBS sobre tais receitas, com alíquota reduzida de 60%, salvo se pessoa física cujo imóvel não seja utilizado de forma preponderante em suas atividades. Por exemplo, um profissional liberal que tenha herdado o imóvel rural e constitua um contrato de arrendamento, não sofrerá tributação de IBS/CBS.

Sendo assim, as pessoas jurídicas, em geral, ou mesmo pessoas físicas que não estejam em referida exceção, deverão tributar as operações de arrendamento pelo IBS/CBS.

Resta, no entanto, averiguar se o titular do imóvel rural arrendado for produtor rural – pessoa física ou jurídica. Nesta hipótese, diante da interseção de dispositivos legais, teríamos algumas formas de interpretar a legislação. Uma delas, seria reconhecer que, se o produtor não for optante e, portanto, contribuinte do IBS/CBS, essa receita relacionada ao recebimento do





arrendamento não seria também tributada, seja na pessoa física ou jurídica. Sendo, no entanto, optante pelo IBS/CBS, seguiria a tributação estabelecida acima para imóvel rural, conforme regra geral e exceção descrita.

Alienação do imóvel

Ademais, o imóvel rural pode ser também objeto de alienação. Quanto à tributação da renda, podemos apurar, eventualmente, o ganho de capital, que possui tratamento diferenciado e específico no artigo 19, da Lei nº 9.393/96 [4].

No entanto, sob a perspectiva da tributação do consumo, no caso de pessoa física, não há tributação de ICMS ou PIS/Cofins. Da mesma forma, no caso de pessoa jurídica que não tenha por atividade a compra e venda de bens imóveis, estando o ativo não circulante, inexistente tributação de PIS/Cofins ou mesmo ICMS. Já, pessoas jurídicas que tenham a compra e venda como atividade econômica, terão a tributação a título de PIS/Cofins.

Com a reforma tributária, no caso de alienação de imóvel rural, por proprietário produtor rural – pessoa física ou jurídica – teríamos incidência do IBS / CBS? Nos parece que, em regra, sim, haveria tributação pelo valor da operação na alienação de imóvel rural por produto rural, pessoa física ou jurídica, pois, seria um imóvel utilizado de forma preponderante em suas atividades, aplicando-se a alíquota reduzida de 40%.

Todavia, aqui surge, mais uma vez, a questão. Sendo produtor rural – pessoa física ou jurídica – não contribuinte do IBS/CBS, tecnicamente, poder-se-ia sustentar a inexistência da incidência de tais tributos na alienação do imóvel rural.

Considerações finais

Ainda a respeito da tributação no regime específico de imóveis, existem outras questões gerais, que não trataremos neste momento.

Em tais condições, possível notar relevante mudança no regime de tributação do imóvel rural, diante da reforma tributária do consumo, cabendo atentar-se a tais diretrizes a fim de se buscar o aperfeiçoamento do PLP 68/23, ou mesmo o planejamento para o futuro.

[1] “Art. 32. O imposto, de competência dos Municípios, sobre a propriedade predial e territorial urbana tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana do Município. § 1º Para os efeitos deste imposto, entende-se como zona urbana a definida em lei municipal; observado o requisito mínimo da existência de melhoramentos indicados em pelo menos 2 (dois) dos incisos seguintes, construídos ou mantidos pelo Poder Público: I – meio-fio ou calçamento, com canalização de águas pluviais; II – abastecimento de água; III – sistema de esgotos sanitários; IV – rede de iluminação pública, com ou sem posteamento para distribuição domiciliar; V – escola primária ou posto de saúde a uma distância máxima de 3 (três)



quilômetros do imóvel considerado. § 2º A lei municipal pode considerar urbanas as áreas urbanizáveis, ou de expansão urbana, constantes de loteamentos aprovados pelos órgãos competentes, destinados à habitação, à indústria ou ao comércio, mesmo que localizados fora das zonas definidas nos termos do parágrafo anterior.”

[2] “TRIBUTÁRIO. IMÓVEL NA ÁREA URBANA. DESTINAÇÃO RURAL. IPTU. NÃO-INCIDÊNCIA. ART. 15 DO DL 57/1966. RECURSO REPETITIVO. ART. 543-C DO CPC. 1. Não incide IPTU, mas ITR, sobre imóvel localizado na área urbana do Município, desde que comprovadamente utilizado em exploração extrativa, vegetal, agrícola, pecuária ou agroindustrial (art. 15 do DL 57/1966). 2. Recurso Especial provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução 8/2008 do STJ.” (STJ, REsp n. 1.112.646/SP, relator Ministro Herman Benjamin, Primeira Seção, julgado em 26/8/2009, DJe de 28/8/2009.)

[3] Art. 8º e 9º, da Emenda Constitucional 132/23; Arts. 120; 123; 132; 138, do PLP 68/23.

[4] “Art. 19. A partir do dia 1º de janeiro de 1997, para fins de apuração de ganho de capital, nos termos da legislação do imposto de renda, considera-se custo de aquisição e valor da venda do imóvel rural o VTN declarado, na forma do art. 8º, observado o disposto no art. 14, respectivamente, nos anos da ocorrência de sua aquisição e de sua alienação. Parágrafo único. Na apuração de ganho de capital correspondente a imóvel rural adquirido anteriormente à data a que se refere este artigo, será considerado custo de aquisição o valor constante da escritura pública, observado o disposto no art. 17 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.”.

‘ Sobre o tema: <https://www.conjur.com.br/2017-mai-05/direito-agronegocio-peculiaridades-relacao-ganho-capital-imovel-rural/> ; <https://www.conjur.com.br/2019-jul-12/direito-agronegocio-aplicacao-lei-939396-quanto-ganho-capital-imovel-rural/>

Fonte: <https://conjur.jumps.com.br/2024-ago-02/tributacao-do-imovel-rural-no-contexto-da-reforma-tributaria/>