

FUNDAÇÃO GETULIO VARGAS
ESCOLA DE ECONOMIA DE SÃO PAULO

DANILO AMÂNCIO CAVALCANTI

**MODELOS DE PLANEJAMENTO PARA A EMPRESA RURAL FAMILIAR E SUA
APLICABILIDADE**

SÃO PAULO
2020

DANILO AMÂNCIO CAVALCANTI

**MODELOS DE PLANEJAMENTO PARA A EMPRESA RURAL FAMILIAR E SUA
APLICABILIDADE**

Dissertação de Mestrado apresentada à Escola de Economia da Escola de Economia de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas – EESP/FGV, como requisito para a obtenção de título de Mestre em Agronegócio.

Campo de conhecimento: Economia e Gestão do Agronegócio

Orientador: Prof. Dr. Fábio M. Mizumoto

SÃO PAULO

2020

Cavalcanti, Danilo Amâncio.

Modelos de planejamento para a empresa rural familiar e sua aplicabilidade / Danilo Amâncio Cavalcanti. - 2020.

79 f.

Orientador: Fabio Matuoka Mizumoto.

Dissertação (mestrado profissional MPAGRO) – Fundação Getulio Vargas, Escola de Economia de São Paulo.

1. Agroindústria. 2. Planejamento agrícola. 3. Empresas familiares - Administração. 4. Empresas familiares - Sucessão. 5. Concorrência. I. Mizumoto, Fabio Matuoka. II. Dissertação (mestrado profissional MPAGRO) – Escola de Economia de São Paulo. III. Fundação Getulio Vargas. IV. Título.

CDU 334.722.24

Ficha Catalográfica elaborada por: Isabele Oliveira dos Santos Garcia CRB SP-010191/O

Biblioteca Karl A. Boedecker da Fundação Getulio Vargas - SP

DANILO AMÂNCIO CAVALCANTI

**MODELOS DE PLANEJAMENTO PARA A EMPRESA RURAL FAMILIAR E SUA
APLICABILIDADE**

Dissertação de Mestrado apresentada à Escola de Economia da Escola de Economia de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas – EESP/FGV, como requisito para a obtenção de título de Mestre em Agronegócio.

Data de Aprovação: ____/____/____

Banca examinadora:

Prof. Dr. Fábio Matuoka Mizumoto
FGV-SP

Prof. Dr. André Ricardo Passos de Souza
FGV-SP

Prof. Dr. Angelo Costa Gurgel
FGV-SP

AGRADECIMENTOS

Aos meus pais, meu filho e a minha namorada, por terem compreendido todas as ausências para assistir as aulas em São Paulo e sempre terem incentivado incondicionalmente os meus estudos.

Aos Senadores Irajá Silvestre e Kátia Abreu pela amizade sincera e por terem escrito as cartas de recomendação para meu aceite neste mestrado.

Aos meus grandes amigos Diego Cosac e André Granieri por terem me hospedado gentilmente em suas casas durante o período das aulas e por todo companheirismo ao longo de dois anos de estudos.

Aos amigos e produtores rurais do Estado do Tocantins que gentilmente dispuseram de seu tempo para responder os intermináveis questionários elaborados para esta dissertação, sanando tantas dúvidas sobre o desempenho da atividade rural.

Ao professor Fábio Mizumoto, por ter aceitado a tarefa de me orientar e desempenhado tal função com maestria, e aos membros de minha banca André Ricardo Passos e Angelo Gurgel por terem aceitado meu convite.

A todos os meus colegas da Turma 11 do MPAGRO-FGV pela paciência e valiosa ajuda ao longo de todo o curso e ao Banco da Amazônia pela valiosa colaboração.

RESUMO

O planejamento da atividade rural no Brasil por parte das empresas familiares, ainda é um tema pouco explorado pela literatura. O presente estudo se propõe a analisar quais são os principais aspectos envolvidos no planejamento da atividade rural da empresa familiar, estruturada como pessoa física e como pessoa jurídica a partir de uma revisão da literatura que trata das empresas familiares. Três aspectos são elementares para as empresas rurais familiares: a administração, a sucessão e os custos. Como metodologia de pesquisa, optou-se pelo estudo de caso para testar quais das três variáveis seria mais relevante na escolha do modelo de planejamento da atividade rural, através de entrevistas semiestruturadas com membros de três empresas rurais familiares distintas. As conclusões foram que os custos parecem ser o fator determinante para que o modelo de planejamento da atividade rural na pessoa física seja a regra no Brasil. A revisão bibliográfica apontou um menor custo tributário total na atividade desempenhada pela pessoa física em detrimento da pessoa jurídica, o que foi comprovado nas três empresas analisadas no estudo de caso. A constituição de uma pessoa jurídica ou o desenvolvimento de um planejamento sucessório envolvem custos maiores que o desempenho da atividade rural como pessoa física, além de uma maior burocracia o que também pode ser considerada como um fator que acaba por inibir a constituição de pessoa jurídicas para o desempenho da atividade rural. Percebeu-se ainda através do estudo de caso, que a atividade rural pode ser desempenhada de uma forma híbrida, havendo casos em que o desempenho da atividade rural será vantajoso na pessoa física para fins de tributação, mas também será vantajosa a constituição de uma pessoa jurídica para administração e/ou para fins sucessórios, havendo amparo em nossa legislação para o desenvolvimento de modelos que vão além da dicotomia entre pessoa física e pessoa jurídica para o planejamento da atividade rural.

Palavras Chaves: planejamento da atividade rural; pessoa física; pessoa jurídica; empresa familiar; tributação; administração; sucessão; competitividade; agronegócio.

ABSTRACT

The planning of rural activity in Brazil by family businesses is still a topic little explored in the literature. The present study studies to analyze the main factors involved in the planning of the rural activity of the family business structured as an individual and as a legal person from a literature review that deals with family businesses. Three aspects are elements for family businesses: management, succession and costs. As a research methodology, choose the case study to test which are the three most important variables in choosing the model for planning rural activities through semi-structured interviews with members of three different family businesses. As the estimated costs seem to be the determining factor for the rural activity planning model for individuals, it is a rule in Brazil. A bibliographic review pointed to a lower total tax cost of activities performed by individuals to the detriment of legal entities, or that was proven in three companies analyzed in the case study. The constitution of a legal entity or the development of succession planning involves higher costs than the performance of rural activity, such as physics, in addition to greater bureaucracy or which can also be considered as a factor that ends up inhibiting the constitution of legal entities. performance of rural activity. It was also noticed during the case study, that a rural activity can be performed in a hybrid way, with cases in which the performance of the rural activity will be advantageous for individuals for taxation purposes, but it will also be advantageous in the constitution of a person legal for administration and / or for succession fins, in view of our legislation for the development of models that go beyond the dichotomy between the individual and the legal person for the planning of rural activity.

Keywords: Rural activity planning; individual entity; legal entity; family business; taxation; administration; succession; competitiveness; agribusiness.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1: Deveres administrativos da pessoa física e da pessoa jurídica	28
Quadro 2: Despesas para constituição de uma pessoa jurídica x pessoa física	29
Quadro 3: Tipos societários previstos no Código Civil, ato constitutivo e regime de responsabilidade dos sócios	36
Quadro 4 – Tributação pessoa física x tributação pessoa jurídica	43
Quadro 5: – Estimativas de despesas Inventário Judicial x Extrajudicial	45
Quadro 6 - Principais formas de Planejamento sucessório.....	49

LISTA DE FIGURAS

Figura 1: Modelo dos três círculos	22
--	----

LISTA DE ABREVIATURAS

AMBRA – ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE MARKETING RURAL E AGRONEGÓCIO
CC/2002- CÓDIGO CIVIL DE 2002
CF- CONSTITUIÇÃO FEDERAL
COFINS – CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL
CNAE – CADASTRO NACIONAL DE ATIVIDADE ECONÔMICAS
CPC – CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL
CSLL – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO
DEAGRO – DEPARTAMENTO DO AGRONEGÓCIO
EIRELI – EMPRESA INDIVIDUAL DE RESPONSABILIDADE LIMITADA
EMBRAPA – EMPRESA BRASILEIRA AGROPECUÁRIA
FIESP – FEDERAÇÃO DA INDÚSTRIAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
FGV- FUNDAÇÃO GETÚLIO VARGAS
GC – GOVERNANCA CORPORATIVA
IBGE – INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA ESTATÍSTICA
ICMS – IMPOSTO SOBRE A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS
IFC – INTERNATIONAL FINANCE CORPORATION
INSS – INSTITUTO NACIONAL DE SEGURIDADE SOCIAL
IPI – IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS
ITBI – IMPOSTO DE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS
ITCMD – IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO
IR – IMPOSTO DE RENDA
IRPF – IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA
IRPJ – IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA
ISS – IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS
ITR – IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
LTDA – LIMITADA
OCB – ORGANIZAÇÃO DAS COOPERATIVAS BRASILEIRAS
PIB – PRODUTO INTERNO BRUTO
PIS – PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL

S.A. – SOCIEDADE ANÔNIMA

SEBRAE – SERVIÇO BRASILEIRO DE APRENDIZADO.

STF – SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

STJ – SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RBV – RESOURCE BASED VISION

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	13
2. REVISÃO BIBLIOGRÁFICA	15
2.1. A atividade rural no brasil e a empresa rural familiar	15
2.1.1. A atividade rural brasileira e o agronegócio	15
2.1.2. A Empresa rural familiar	19
2.2. Os modelos de planejamento da empresa rural familiar	25
2.2.1. O planejamento da empresa rural familiar	25
2.2.2. Aspectos administrativos da empresa rural familiar	26
2.2.3. Aspectos tributários da empresa rural familiar	38
2.2.4. Aspectos sucessórios da empresa rural familiar	44
3. METODOLOGIA	51
3.1. Descrição dos casos analisados	52
3.2. Relatório das entrevistas	55
4. DISCUSSÃO DOS CASOS	66
4.1. A Administração das Empresas A, B, C	66
4.2. A Sucessão nas Empresas A, B, C	68
4.3. A Tributação nas Empresas A, B, C	71
5. CONCLUSÃO	72
REFERÊNCIAS BIBLIOGRAFICAS	75

1. INTRODUÇÃO

Ao analisar os dados do Censo Agropecuário do IBGE de 2017 percebemos que a atividade rural no Brasil é desempenhada majoritariamente por produtores rurais individuais e em segundo plano por pessoas jurídicas organizadas como sociedades por ações ou sociedades limitadas. Desta forma, podemos dividir o planejamento da atividade rural em dois grandes grupos: o primeiro composto pelas empresas familiares que planejam a atividade rural como pessoa física, e o segundo, composto de empresas que planejam a atividade como pessoa jurídica.

Os dados do Censo Agropecuário do IBGE também demonstram que cerca de 90% das propriedades rurais são empresas familiares, ou seja, esta é a forma de organização preponderante na qual o comando da empresa pertence ao mesmo grupo familiar que detém a propriedade da terra e a gestão da atividade rural.

A distinção entre o planejamento da atividade rural pela pessoa física e pela pessoa jurídica ganha relevo, quando percebemos que o tratamento jurídico despendido para a pessoa jurídica e para a pessoa física são distintos em nosso ordenamento jurídico, ou seja, planejar a atividade rural como pessoa física ou como pessoa jurídica acarretará em distinções que irão se refletir na administração, tributação e na sucessão da empresa rural familiar.

No que concerne as empresas familiares que desempenham atividades rurais, ou empresas rurais familiares, ainda percebemos que são poucos os estudos sobre o planejamento da atividade rural, em especial sobre as peculiaridades de se planejar a atividade rural como pessoa física ou como pessoa jurídica e quais as vertentes que este planejamento pode assumir. Sua relevância e os resultados obtidos com o planejamento tem termos de longevidade das empresas e ganho de competitividade.

O presente trabalho é uma tentativa de apontar as principais características do planejamento da atividade rural como pessoa física e jurídica à luz dos principais desafios que a empresa rural familiar enfrenta, ou seja, é uma tentativa de sistematizar uma análise da empresa rural sob o enfoque da necessidade de profissionalização da sua administração, o preparo para a sucessão e o crescimento da empresa sem deixar de ter em mente que não se trata de qualquer empresa

familiar, mas de empresas familiares que estão inseridas dentro da lógica de um mercado competitivo do agronegócio.

A pesquisa busca fundamentalmente uma compreensão sobre os motivos que fazem com que 90% das empresas rurais familiares estejam atualmente constituídas como pessoa física, apesar da literatura sobre as empresas familiares apresentar outras opções para o planejamento da atividade rural, como a constituição de uma pessoa jurídica visando o aproveitamento de estruturas jurídicas complexas que poderiam resultar em significativas melhorias no processo de governança das empresas rurais familiares, sobretudo nas que estão na terceira ou na quarta geração.

Para buscar uma solução ao problema de pesquisa proposto, o estudo partiu da premissa de que os principais desafios da empresa rural familiar na atualidade são: administração profissional, sucessão e nos custos da atividade rural.

O objetivo geral desta pesquisa é compreender os modelos de planejamento para atividade rural no Brasil e os motivos preponderantes para aplicabilidade de cada modelo. Já os motivos específicos são: a) entender por que a exploração da atividade rural pela pessoa física permanece como regra geral no Brasil; b) entender quais motivos justificam a baixa aceitação de estruturas de planejamento para atividade rural na atualidade; c) entender quais os motivos são relevantes para escolha da exploração da atividade rural como pessoa jurídica.

2. REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

2.1. A atividade rural no Brasil e a empresa rural familiar

2.1.1. A atividade rural brasileira e o agronegócio

O Brasil é um país de dimensões continentais, tendo adotado ao longo dos anos um modelo de agricultura focado na produção de *commodities*, ou seja, mercadorias que funcionam como matéria-prima, produzidos em escala, com um baixo valor agregado (TEUBAL, 2014).

O país tem uma vocação natural para agricultura e pecuária devido às suas características e diversidades, principalmente encontradas no clima favorável, no solo, na água, no relevo e na luminosidade.

A agricultura brasileira era rudimentar até meados do século passado, prevalecia o trabalho braçal na produção agropecuária. Naquela época, menos de 2% das propriedades rurais contavam com máquinas agrícolas, a produtividade no campo era baixa até meados da década de 70, quando o Brasil vivia um momento de forte industrialização e o contexto era de escassez de alimentos, tendo o governo instituído políticas específicas para aumentar a produção e a produtividade agrícolas, incluindo investimentos públicos em pesquisa e desenvolvimento, extensão rural e crédito farto, sendo este o marco temporal do processo de modernização que a agricultura brasileira experimentaria nas décadas seguintes (EMBRAPA, 2018).

Entre 1975 e 2017, a produção de grãos, que era de 38 milhões de toneladas, cresceu mais de seis vezes, atingindo 236 milhões, enquanto a área plantada apenas dobrou, ou seja, houve um grande aumento na produtividade do campo brasileiro (EMBRAPA, 2018).

O ganho de produtividade também foi percebido de maneira clara na atividade pecuária, o número de cabeças de gado bovino no país mais que dobrou nas últimas quatro décadas, enquanto a área de pastagens teve pequeno avanço. Em determinadas regiões houve até redução de terras destinadas ao pastejo (EMBRAPA, 2018).

O Brasil figura atualmente como um dos principais atores na produção e no comércio de carne bovina mundial. É o 2º maior produtor, atrás apenas dos Estados Unidos, e o principal exportador, com quase 2 milhões de toneladas de carne bovina vendidas a outros países em 2017 (EMBRAPA, 2018).

Mudanças socioeconômicas, em especial os avanços tecnológicos no campo mudaram a fisionomia das propriedades rurais, sobretudo nos últimos 70 anos, a tecnologia fez com que boa parte da população rural migrasse para as cidades, estas cresceram e a demanda por alimentos foi cada vez maior, havendo uma necessidade de aumento de produtividade das propriedades rurais para atender o incremento populacional (ARAUJO, 2018).

A partir dos anos 1990 se populariza no Brasil o termo agronegócio (tradução literal do termo inglês agribusiness) cujo sentido designa, a princípio, um conjunto de ações ou transações comerciais (produção, industrialização e comercialização), ou seja, negócios relacionados à agricultura e à pecuária, o uso do termo agronegócio se deu em contraposição da lógica latifundialista, ou seja, uma lógica de produtores mais eficientes, competitivos e integrados ao mercado (SAUER, 2008).

O crescimento agrícola brasileiro nas últimas quatro décadas pode ser basicamente explicado pelo aumento de produtividade, já o aumento de produtividade decorre da adoção de novas tecnologias, profissionalização do produtor rural e verticalização da cadeia produtiva (CHADAD, 2017).

A adoção de modernas técnicas para aumentar a fertilidade, conservar melhor o solo, fixar melhor o nitrogênio, aplicar rotação de culturas, manejo de pragas, integrar lavoura, pecuária e floresta, são elementos que podem ser apontados como modificações em relação a estrutura tradicional de cultivo do solo e pecuária que acabam por dar uma nova feição a atividade rural brasileira (CHADAD, 2017).

A empresa rural familiar ligada ao agronegócio desempenha suas atividades em um mercado competitivo, pois, os produtores agrícolas têm uma capacidade bastante limitada para determinar o preço ao qual seus produtos serão vendidos. Este preço é fortemente influenciado por mercados internacionais ou pelos preços praticados em praças regionais (mercados spot).

Diversos fatores podem influenciar a geração das vantagens competitivas nas organizações. As vantagens competitivas podem ser geradas em função de fatores internos às empresas (estrutura, cultura, recursos, etc), mas também podem surgir em função de fatores macroambientais, como aspectos econômicos, tecnológicos, sociais, institucionais legais, comportamentais, ou até mesmo em função de fatores relacionados às características do setor (SANCHES, 2003).

O conceito de competitividade tem um escopo bastante amplo envolvendo diferentes aspectos das atividades empresariais, tomando por base a teoria da evolução de Charles Darwin, afirma que, assim como na natureza, também existe um processo de evolução e seleção natural no mundo dos negócios. Da mesma forma que na natureza, no ambiente empresarial os mais adaptados sobrevivem e prosperam e acabam por expulsar outros competidores do mercado (HENDERSON (1998¹, apud SANCHES, 2003).

A competitividade das empresas está também relacionada com o conceito de inovação. As empresas obtêm vantagens competitivas por meio de inovações, que podem ser tanto em função de novas tecnologias como de novos processos (PORTER, 1999).

A inovação pode ser definida como novas combinações produtivas que envolvem a introdução de um novo produto, de um novo método de produção, abertura de um novo mercado, a conquista de uma nova fonte de matérias-primas ou de uma nova forma de organização industrial. Segundo o autor, a inovação é fundamental na vida econômica capitalista, sendo responsável pelo processo de desenvolvimento, progresso e evolução econômica. (SCHUMPETER², 1988 apud SANCHES, 2003).

A inovação é um processo de mutação industrial que revoluciona de forma contínua a estrutura econômica, desde o seu interior, destruindo a antiga, criando incessantemente uma nova. Assim, o processo de destruição criadora seria o fato essencial da economia capitalista. Para Porter (1999), a inovação pode se manifestar tanto num novo desenho do produto, como num novo processo de fabricação, numa abordagem de marketing ou mesmo em novos métodos de treinamento (SCHUMPETER³, 1988 apud SANCHES, 2003).

¹ HENDERSON B. Origens da Estratégia. In: MONTGOMERY, C. A. e PORTER M. (org) Estratégia: a busca da vantagem competitiva. Rio de Janeiro: Ed. Campus 1998. p.3 - 9.

² SCHUMPETER J. A. Capitalism, Socialism and Democracy. 5 ed. London: Allen & Unwin, 1976 apud POSSAS M. L. A Dinâmica da economia capitalista: uma abordagem teórica. São Paulo: Ed. Brasiliense, 1987.

³ idem

Os produtores agrícolas, individualmente, são considerados tomadores de preços e não formadores de preços⁴. Uma vez que o produtor tem limitada capacidade para determinar seu preço, se ele quiser aumentar sua margem, não lhe resta alternativa a não ser tentar reduzir seus custos. A melhor estratégia para reduzir custos é se tornar mais produtivo, mais eficiente. Isto pode ser feito introduzindo novas tecnologias (melhores sementes, insumos, máquinas, equipamentos etc.) ou melhorando sua gestão (que nada mais é do que um tipo de tecnologia). Enfim, para conseguir maior margem, os produtores agrícolas têm que buscar ser incessantemente mais eficientes, reduzindo seus custos, pois eles têm limitada capacidade para determinar o preço ao qual seu produto será vendido.

Para uma empresa rural, o custo de produção é a soma dos valores de todos os recursos (insumos e serviços) utilizados no processo produtivo de uma atividade agrícola, em certo período de tempo e que podem ser classificados em curto e longo prazo. A estimativa dos custos está ligada à gestão da tecnologia, ou seja, à alocação eficiente dos recursos produtivos e ao conhecimento dos preços destes recursos. Em termos econômicos, a questão relativa ao curto ou longo prazo refere-se à possibilidade de variação dos fatores de produção. Considera-se curto prazo se pelo menos um dos fatores de produção não puder variar no período considerado, quando no longo prazo, todos os fatores podem variar (CASTRO et al., 2009).

A Visão Baseada em Recursos (RBV) oferece uma perspectiva da estratégia que explica a vantagem competitiva a partir dos recursos e competências distintivos da firma que enfoca a vantagem competitiva decorrente da gestão dos recursos e capacidades internas da firma, classificando a empresa como um conjunto de recursos e capacidades que a diferencia das demais concorrentes (BARNEY; CLARK, 2007).

Os recursos são ativos que a empresa controla e podem ser usados para criar e implementar estratégias e se classificam em tangíveis e intangíveis. Os recursos tangíveis podem ser classificados em quatro categorias:

- “1) recursos financeiros, como a capacidade da empresa obter capital financeiro;
- 2) recursos organizacionais, como sistemas de gestão;
- 3) recursos físicos, como equipamentos para a empresa; e
- 4) recursos tecnológicos como patentes e marcas registradas. ”

⁴ Almeida, Álvaro (2007), "Economia Aplicada para Gestores", Vila Nova de Gaia: Espaço Atlântico - Publicações e Marketing, Lda.

O comportamento estratégico da empresa no RBV é baseado na seleção, obtenção, disposição de recursos e no desenvolvimento de competências únicas ou de difícil imitação, que resultam em vantagem competitiva e diferenciação de seus concorrentes, prossegue o autor afirmando que a RBV sugere que a formulação da estratégia competitiva seja realizada de dentro para fora, identificando-se os recursos e capacitações que a empresa possui e que possam gerar vantagem competitiva para a partir disto, localizar uma indústria (setor) atrativa para atuação e selecionar a estratégia que permita utilizar melhor os seus recursos e capacitações em relação às oportunidades no ambiente externo (BARNEY; CLARK, 2007)

O processo de profissionalização da gestão no agronegócio envolve a implementação de processos formais de planejamento e orçamento estratégico, ferramentas de controle de custos, sistemas de informações gerenciais, entre outros (MACHADO FILHO, et al, 2017).

Em que pese a modernização da agricultura brasileira ser evidente, a gestão da atividade rural, sobretudo nas empresas familiares, não tem acompanhado o mesmo ritmo e o processo de governança nas empresas familiares não evolui na mesma dimensão com o “risco de governança” ainda pouco tratado no meio rural, o que muitas vezes limita a potencialidade das operações (MACHADO FILHO, et al, 2017).

A 7ª Pesquisa Hábitos do Produtor Rural da Associação Brasileira nos revela que apenas 2% agricultores e 5% dos pecuaristas apontam como principais desafios das atividades rurais as práticas de Gestão, o que corrobora a tese de que o planejamento da atividade rural ainda tem sido relegado a um segundo plano no Brasil.

2.1.2. A Empresa rural familiar

Os dados do Censo Agropecuário de 2017 do IBGE revelam que total de estabelecimentos rurais, 18,7% são chefiados por mulheres, enquanto 81% são chefiados por homens e 20,3% são dirigidos por casais que dividem todas as responsabilidades relativas ao estabelecimento, a maior representatividade da idade dos produtores rurais está na faixa de 45 a 54 anos de idade, 15% dos produtores rurais nunca frequentou a escola, 23,77% fez apenas o antigo primário, 19,13% fez até o ensino fundamental, ou seja, mais da metade dos produtores rurais têm

apenas até o ensino fundamental completo o que revela um baixo grau de escolaridade dos gestores das empresas rurais familiares no Brasil ainda nos dias de hoje.

O Censo agropecuário de 2017 ainda revela que 73% do pessoal ocupado tem laço de parentesco com o produtor rural contra 27% sem parentesco, o que deixa claro que a relação familiar ainda é predominante no campo brasileiro. 85% do total das terras exploradas são próprias, 70,2% do número total de estabelecimentos são explorados por produtores individuais e 27,48% são explorados por condomínio, consórcio ou união de pessoas, 4,84% da área total é explorada por arrendatários, 1,44% por parceiros, e cerca de 90% por proprietários e coproprietários.

A 7ª Pesquisa Hábitos do Produtor Rural da Associação Brasileira de Marketing Rural e Agronegócio aponta que produtor rural brasileiro é uma pessoa de meia idade, muitas vezes com filhos cursando alguma faculdade ou curso técnico na área de agronegócio, outro relatório, produzido pelo Departamento do Agronegócio da Fiesp e pela Organização das Cooperativas Brasileiras, apontou que, em média, 60% das famílias dos agricultores já estão no ramo há mais de 30 anos. A pesquisa aponta ainda que o custeio das atividades é realizado com recursos próprios em cerca de 80% dos casos, e o investimento também é realizado com recursos próprios em cerca de 70% dos casos.

Os dados do Censo Agropecuário de 2017 ainda revelam que 90% do número total dos estabelecimentos agropecuários são empresas familiares, o que revela a predominância desta forma de organização produtiva para o agronegócio brasileiro e justifica a necessidade de aprofundamento na compreensão sobre este tipo de empresa.

A empresa familiar pode ser entendida como aquela que conserva o vínculo com uma mesma família durante pelo menos duas gerações e na qual a relação empresa/família influencia, tanto as diretrizes empresariais, como os interesses e objetivos da família (PEÇANHA e OLIVEIRA 2014).

É aquela empresa em que o controle efetivo da gestão, seja pela propriedade de maior parte do capital ou por acordos de acionistas, pertence a uma família, seja esse capital na forma de quotas, ações ou de pessoa física (ALCÂNTARA, N. B.; MACHADO FILHO, C. A. P, 2014).

Uma empresa familiar pode ser conceituada com base no grau de envolvimento de uma família empresária na propriedade e na gestão da organização que pode ser expressa no modelo amplamente difundido dos três círculos – propriedade, empresa, família (GERSICK et al, 2017).

A empresa familiar é uma empresa governada e/ou gerenciada com a intenção de moldar e perseguir a visão da empresa mantida por uma coalizão dominante controlada por membros da mesma família ou por um pequeno número de famílias de uma maneira potencialmente sustentável por gerações da família ou famílias (CHRISMAN⁵ et al, 2005, p. 25, apud MIZUMOTO, 2009).

A empresa familiar sem sombra de dúvida ocupa posição de destaque no cenário mundial, empregando em média cerca de 50% da força de trabalho de uma nação, sendo estimado que de 80 a 90% das empresas existentes no mundo são empresas familiares, que geram em média de 40% a 50% do PIB dos Países (GERSICK et al., 2017).

Apesar da grande quantidade de empresas familiares existentes, os dados do IBGE apontam que a cada 100 empresas desse tipo 70% não passam da geração do fundador, 5% conseguem chegar à terceira geração e apenas 4% chegam a quarta geração, o que demonstra uma dificuldade na perpetuação da empresa familiar (IBGE, 2017).

O marco inicial para o estudo das empresas familiares remonta a dissertação de Calder em 1952, sobre os problemas típicos das pequenas empresas familiares, mas tais estudos ganharam impulso apenas no final de 1970 e início de 1980, quando alguns pioneiros como João Bosco Lodi e Renato Bernhoeft descreveram problemas singulares das empresas familiares e como abordá-los (GERSICK, et al. 2017).

Tais estudos ganharam relevo nos anos seguintes, e serviram para que muitas empresas familiares passassem a repensar sua forma de organização.

Segundo o *International Finance Corporation* (IFC), quatro pontos podem resumir o insucesso das empresas familiares, sendo eles a alta informalidade na condução do negócio, a ausência de cargos e departamentos estratégicos, a inexistência de um programa de novos talentos e principalmente o conflito entre herdeiros.

⁵ CHRISMAN, James J. et al. Trends and directions in the development of a strategic management theory of the Family firm. *Entrepreneurship Theory & Practice*. V. 29 p. 555-575. 2005

KOBIELSKI (2015) destaca 5 principais motivos de conflitos em empresas familiares, sendo eles: a falta de diálogo, ou seja, falta de conversa entre pais e filhos, o protecionismo, pois a maioria dos pais pensa que seu filho homem primogênito será seu sucessor natural, a rivalidade entre os irmãos na sucessão, o ciúme do negócio, ou o medo do gestor de não transmitir para a futura geração por falta de confiança e por fim, o conflito de gerações, que pode ser entendido como a diferença de pensamentos e ações dentro de uma empresa, podem ser potencializados e externados com conflitos.

Uma empresa familiar possui fundamentalmente três dimensões: família, propriedade e gestão. Em um cenário ideal, os interesses de cada uma dessas dimensões devem convergir. Quando isto não ocorre, a empresa começa a vivenciar problemas que tem o potencial de afetar o grupo familiar como um todo. Para explicar as três dimensões a empresa familiar, os autores desenvolveram o Modelo dos Três Círculos para empresas familiares (GERSICK et al. 2017).

O modelo dos três círculos descreve o sistema das empresas familiares como três sistemas independentes, mas superpostos: gestão, propriedade e família. O modelo dos três círculos se apresenta como uma ferramenta muito útil para compreensão da fonte de conflitos interpessoais, dilemas de papéis, prioridades e limites dentro de empresas familiares (GERSICK et al. 2017).

Para os autores, as empresas familiares devem ser vistas sob a perspectiva dos proprietários, da família e da empresa, que formariam os círculos maiores. As demais zonas poderiam ser sistematizadas conforme a figura abaixo:

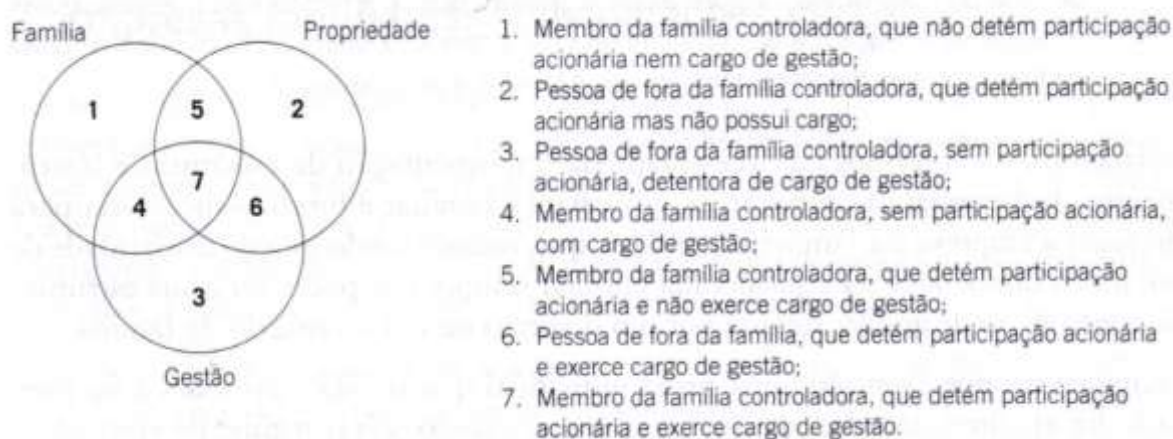


Figura 1: Modelo dos três círculos
Fonte: GERSICK et al. 2017

O modelo dos três círculos integra explicitamente os proprietários de empresas familiares e seus interesses em discussões que antes só comparavam interesses da família e da empresa, sendo uma ferramenta interessante para analisar os conflitos existentes na empresa familiar rural, pois nos fornece um ponto de vista a partir de cada círculo para a leitura do problema e tomada da decisão para (GERSICK et al. 2017).

Para o modelo dos três círculos, a empresa familiar deve ser vista sob a perspectiva de três sistemas independentes: gestão, propriedade e família (GERSICK et al. 2017).

A empresa familiar tradicionalmente desempenha suas atividades através da pessoa física do patriarca ou do casal que administra a empresa, ou seja, a gestão a administração e a propriedade da empresa na primeira geração se confundem, pois, o patriarca ocupa as posições de proprietário, gestor e membro da família.

A partir da segunda geração, a empresa familiar ganha novos membros na perspectiva da família, podendo haver interesse ou não dos herdeiros da segunda geração em trabalhar na empresa, mas nos termos da legislação brasileira, esposa e descendentes são herdeiros necessários da empresa familiar, ou seja, invariavelmente irão assumir papéis no círculo dos proprietários.

Na segunda geração, existe um potencial maior para geração de conflitos na administração da empresa, pois já houve o primeiro processo sucessório e normalmente a gestão da empresa é repassada para os herdeiros que podem trabalhar ou não na empresa, ou seja, podem haver conflitos entre herdeiros que são proprietários e trabalham na empresa, e herdeiros que não trabalham na empresa e vivem apenas dos dividendos da empresa (GERSICK et al. ,2017).

Para as poucas empresas que chegam a terceira geração, nesta geração, geralmente há um consórcio entre primos e os conflitos tendem a se tornar mais nítidos, pois a gama de proprietários costuma aumentar em decorrência dos processos sucessórios, emergem ainda problemas como o aparecimento de agregados a família fundadora da empresa (maridos e mulheres dos filhos e dos netos) que podem acabar por influenciar na gestão da empresa (GERSICK et al. ,2017).

Surgem problemas como os herdeiros que não se interessam pela atividade da empresa familiar, mas apenas pelos dividendos e conflitos com os herdeiros que

estão envolvidos no desenvolvimento das atividades da empresa e se preocupam com reinvestimentos (GERSICK et al. ,2017).

Um grave problema apontado é a dependência econômica dos membros da família dos lucros sociais da empresa, ou seja, os membros da família têm muitas vezes como única fonte de renda os lucros advindos da empresa, o que gera grande expectativa e frustração em momentos de retração econômica (PRADO, 2018).

Percebe-se um problema decorrente da concentração de atribuições em torno do patriarca, este assume posturas como pai de família, CEO, e diretor da empresa simultaneamente, o que é em regra, muito nocivo para empresa e em longo prazo gerador de extrema informalidade nos negócios (PRADO, 2018).

Nesses casos, é muito comum que o afastamento repentino do patriarca por motivo de doença ou morte acidental inviabilize a continuidade da empresa, do ponto de vista societário é comum que as famílias e seus herdeiros tenham grande dificuldade entre separar o que é patrimônio familiar e o que é patrimônio da empresa (PRADO, 2018).

O preparo dos herdeiros também é ponto que merece relevo, pois muitas vezes o herdeiro que assume a gestão da empresa familiar não tem competência para tanto, o que pode resultar na extinção da empresa (PRADO, 2018).

A forma como a gestão será transmitida também é uma grande preocupação, pois em geral as famílias não se preparam para o evento morte que é inevitável, e muitas vezes quando tal fato se consuma, acaba por abalar de forma irreversível a continuidade da empresa (PRADO, 2018).

Não são poucos os problemas que uma empresa familiar enfrenta, ciúmes, brigas de egos, dependência da empresa, necessidade de acomodar parentes, predileção sobre determinados herdeiros, divórcios, são problemas comuns a qualquer empresa familiar e devem ser levados em consideração de forma séria, pois podem afetar de maneira significativa o bom desempenho da atividade rural (PRADO, 2018).

O Instituto Brasileiro de Gestão Corporativa (IBGC) aponta que os maiores desafios da empresa familiar são: a transição de gerações, a sucessão na propriedade e na gestão, acesso a capital e geração de valor.

A medida que as gerações se sucedem na divisão de ativos e no controle da propriedade rural, aumentam os conflitos de interesse. Divergências em relação à

visão de futuro do negócio, expectativas em relação à alocação de lucros, expansão de investimentos, exposição a dívidas, indicação de familiares para cargos gerenciais, entre outros, indicam o potencial de conflitos (PRADO, 2018) .

É imprescindível estruturar ao menos duas espécies de governança: a familiar sucessória, que envolve um planejamento jurídico sucessório que deve levar em conta questões particulares e psicológicas de cada família e de seus membros, e a corporativa, que diz respeito a questões da gestão e da estrutura da empresa propriamente dita (PRADO, 2018).

As organizações criam mecanismos de governança para lidar com a delegação de poder. De maneira simplificada, a gênese de uma organização é estabelecida e cresce no mercado envolvendo algumas etapas: O “proprietário” estabelece a empresa - a empresa cresce - o proprietário não opera mais sozinho, a empresa passa por processos sucessivos de delegação. O “proprietário” é forçado a implementar mecanismos de incentivo e monitoramento para que os agentes, aos quais o proprietário delegou poderes, estejam alinhados com suas expectativas. Em outra etapa, as novas gerações conseguem o controle da organização e os novos proprietários começam a compartilhar o poder de decisão (MACHADO FILHO, 2017).

2.2. Os modelos de planejamento da empresa rural familiar

2.2.1. O planejamento da empresa rural familiar

A maioria das propriedades rurais no Brasil é explorada diretamente pelo produtor rural pessoa física segundo dados do Censo Agropecuário do IBGE de 2017⁶. Tradicionalmente no Brasil, devido ao ambiente institucional legal, as propriedades rurais (fazendas) são “entidades individuais”, a atividade rural é ainda predominantemente desenvolvida na figura da pessoa física tendo e vista a tributação diferenciada⁷ e a figura centralizadora do patricarca é predominante, embora, com alterações na legislação civil, já haja maior flexibilidade para converter entidades individuais em entidades legais (MACHADO FILHO, 2017).

⁶ Segundo dados do Censo Agropecuário de 2017 do IBGE 85% das propriedades rurais são terras próprias, 81% das propriedades são dirigidas por homens, 72,5% dos estabelecimentos rurais explorados por produtores individuais, 27,5% são explorados por condomínio, consórcio ou união de pessoas. 18,52% da área total é explorada por consórcio, condomínio ou união de pessoas, 69,70% por produtores individuais e 10,29% por sociedades anônimas ou por quotas de responsabilidade limitada.

⁷ O regime tributário será abordado com profundidade em tópico específico.

A maioria das empresas rurais familiares no Brasil são constituídas por pessoas físicas que exploram diretamente a terra, contudo, os dados do IBGE também demonstram que a atividade rural também é desempenhada por pessoas jurídicas constituídas sob a forma de sociedades empresariais.

Dentre os maiores problemas enfrentados pela empresa rural familiar estão: sucessão, administração profissional e o crescimento (LETHBRIDGE, 1997).

Os dados do Censo Agropecuário de 2017 do IBGE nos permitem concluir que existem basicamente três estruturas para exploração da terra no Brasil, o produtor individual que representa 69,7% da área total dos estabelecimentos rurais, o condomínio, consórcio ou União de pessoas que representa 18,52% da área explorada e a Sociedade Anônima ou por quotas de responsabilidade limitada que representa 10,29% da área dos estabelecimentos rurais brasileiros.

A exploração por produtor individual ou por consórcio é exploração pela pessoa física, mesmo que de forma coletiva, o que faz com que cerca de 90% da área explorada no Brasil seja explorada em torno da figura da pessoa física, enquanto apenas cerca de 10% é explorada por pessoas jurídicas, sendo estes os dois modelos investigados neste trabalho para o desempenho da atividade rural pela empresa familiar.

Empresa rural familiar para fins deste estudo irá abranger tanto a atividade rural desenvolvida pela pessoa física, como a atividade rural desenvolvida pela pessoa jurídica, sendo os termos “empresa rural” e “empresa rural familiar” usados indistintamente para as duas formas de desempenho da atividade rural, tendo em vista o previsto no artigo 4, VI do Estatuto da Terra Lei Federal nº 4.504/1964 que define a empresa rural como o empreendimento de pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que explore econômica e racionalmente imóvel rural, dentro de condição de rendimento econômico.

Desta forma, este capítulo irá abordar as principais características do planejamento da atividade rural realizado pela pessoa física e pela pessoa jurídica tendo como enfoque os aspectos sucessórios, administrativos e tributários.

2.2.2. Aspectos administrativos da empresa rural familiar

Segundo dados do IBGE cerca de 90% da área total dos estabelecimentos rurais no Brasil é explorada por produtores rurais pessoa física e apenas 10% por

pessoas jurídicas, havendo características que são marcantes em cada uma dessas estruturas de gestão da atividade rural que serão adiante analisadas.

O produtor rural pessoa física para o desempenho da atividade rural deve ter inscrição no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas – CNPJ, exceto se desempenhar atividades de subsistência, que não são objeto do presente estudo. O produtor rural que apenas se inscreve com CNPJ não é considerado empresário, exceto se providenciar averbação de sua situação junto a Junta Comercial do Estado, momento em que adquire a qualidade de empresário rural nos termos do artigo 967 do Código Civil.

Apesar de inscrito no CNPJ, o produtor rural não empresário, não está sujeito a todas as obrigações de uma Pessoa Jurídica, se não se inscreveu na Junta Comercial. O registro do CNPJ é apenas um ato cadastral, ainda sendo compreendida como Pessoa Física a atividade rural neste caso. Dessa forma, os impostos federais serão recolhidos pela pessoa física do produtor rural.

Quanto à legislação comercial, produtores rurais pessoa física sem registro na Junta Comercial, também não estão sujeitos ao cumprimento total. Não estão obrigados a manter livros obrigatórios⁸, como diário e razão, nem a manter contabilidade. Somente estão sujeitos a essas obrigações aqueles que se registrarem na Junta Comercial, como prevê o artigo 971 do Código Civil, Lei 10.406/2002.

Quanto a legislação de falência e recuperação judicial, apenas o empresário regularmente escrito na Junta Comercial poderá decretar falência ou pedir recuperação judicial, havendo ainda a exigência de que o empresário tenha ao menos 2 anos de exercício regular da atividade empresarial, ou seja, dois anos de registro na Junta Comercial nos termos do artigo 48 da Lei Complementar 11.101/2005.

Todavia, em recente precedente decorrente de decisão proferida nos autos do REsp nº 1800032 / MT (2019/0050498-5), o Superior Tribunal de Justiça através de sua Quarta Turma firmou entendimento de que, mesmo sem o registro na Junta

⁸ A obrigação deverá ser cumprida por aqueles que auferirem (regime de caixa) receita bruta total superior a R\$ 3,6 milhões em face da IN RFB 1.848/2018.

Comercial, o produtor rural que exerce atividade profissional organizada para a produção de bens e serviços, já é empresário, permitindo a recuperação judicial de produtor rural que não satisfazia a literalidade do artigo do artigo 48 da Lei Complementar 11.101/2005.

Quando a empresa rural familiar é constituída como uma pessoa jurídica com o registro nos termos do artigo 967 do Código Civil, ela poderá assumir uma das formas previstas na legislação civil em vigor. A empresa constituída passará a ter um contrato social ou um estatuto, a depender da forma legal adotada. O contrato social ou o estatuto, estabelecem direitos e obrigações entre os sócios e os acionistas da empresa constituída. Podem ainda serem constituídas várias pessoas jurídicas para diferentes finalidades ou ainda uma holding para controlar outras empresas do mesmo grupo econômico (MAMEDE, 2012).

Os empresários individuais e as sociedades empresárias, possuem três obrigações básicas, para que suas atividades sejam desempenhadas nos termos da legislação em vigor: a) dever de arquivamento de seus atos constitutivos na Junta Comercial; b) dever de escrituração dos livros empresariais obrigatórios e; c) dever de levantar, periodicamente, o balanço patrimonial e de resultado econômico da empresa (MAMEDE, 2012).

O dever de registro está previsto no artigo 967 do Código Civil, já os deveres de escrituração dos livros empresariais e de levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico no artigo 1.179 (MAMEDE, 2012).

Quadro 1: Deveres administrativos da pessoa física e da pessoa jurídica

DEVERES	PESSOA FÍSICA	PESSOA JURÍDICA
INSCRIÇÃO CNPJ	Aplica	Aplica
REGISTRO EMPRESARIAL	n/a	Aplica
ESCRITURAÇÃO DOS LIVROS	n/a até a receita total bruta de R\$ 3,6 mi	Aplica
ELABORAÇÃO DA BALANÇO PATRIMONIAL E BALANÇO DE RESULTADO	n/a	Aplica

Fonte: Autor

Quadro 2: Despesas para constituição de uma pessoa jurídica x pessoa física

DESPESA	VALOR	PESSOA FÍSICA	PESSOA JURIDICA
ELABORAÇÃO DE CONTRATO SOCIAL/ESTATUTO	R\$ 2.000,00 para sociedades fechadas e R\$ 5.000,00 para sociedades abertas ⁹	n/a	Aplica
REGISTRO DE EMPRESÁRIO	R\$ 900,00 ¹⁰	n/a	Aplica
MENSALIDADE E HONORÁRIOS	R\$ 300,00 a R\$ 450,00 mensais para prestadores de serviço ¹¹	n/a	Aplica
PUBLICAÇÕES DE ATAS E ARQUIVAMENTO NA JUNTA COMERCIAL	R\$ 500,00 ¹²	n/a	Aplica
TOTAL	De R\$ 3.700,00 a R\$ 6.850,00	0	De R\$ 3.700,00 a R\$ 6.850,00

Fonte: Autor

Nos termos da legislação em vigor, a empresa rural familiar tem as seguintes alternativas jurídicas para sua estruturação como pessoa jurídica (MAMEDE, 2012):

a) Empresa Individual de Responsabilidade Limitada

A Empresa Individual de Responsabilidade ou EIRELI é uma inovação legislativa relativamente recente, trazida pela inclusão do artigo 980-A do Código Civil através da Lei Federal 12.441/2011.

Nos termos da lei, ela pode ser constituída por uma única pessoa que será titular de todo o capital social, que devidamente integralizado, não será inferior a 100 vezes o salário mínimo vigente. Só pode ser constituída uma EIRELI por pessoa natural, podendo ser originada da concentração de quotas de outra modalidade societária em um só sócio, podendo prestar serviço de qualquer natureza a ela sendo aplicável no que couber as regras previstas para sociedade limitada, somente responderá pelas obrigações da empresa o seu patrimônio social ressalvados os casos de fraude (artigo 980-A do Código Civil).

⁹ RESOLUÇÃO nº 004/2017, de 18 de agosto de 2017 (Tabela de honorários da OAB/TO)

¹⁰ Quanto custa um contador: <https://sistemasoma.com.br/blog/gestao-financeira/quanto-custa-um-contador>

¹¹ Idem.

¹² Idem.

b) Sociedade Comum e a Sociedade em Conta de Participação

A Sociedade em Comum tem previsão no artigo 986 do Código Civil e é entendida como sociedade de fato, ou seja, aquela que ainda não teve inscrita os seus fatos constitutivos no órgão competente, neste tipo societário os sócios respondem de forma solidária e ilimitada pelas obrigações sociais, os bens sociais respondem pelos atos de gestão dos sócios, salvo pacto limitativo de poderes entre os sócios que não poderá ser oponível a terceiros.

A Sociedade em Conta de Participação tem previsão o artigo 991 do Código Civil e é aquela na qual atividade constitutiva do objeto social é exercida unicamente pelo sócio ostensivo, em seu nome e sob sua própria e exclusiva responsabilidade, participando os demais sócios, apenas dos resultados correspondentes.

Prossegue o artigo 992 dizendo que sua constituição independe de qualquer formalidade e pode ser provada por todos os meios de direito. O contrato social vale apenas entre os sócios e seu registro não lhe confere personalidade jurídica.

Trata-se de tipo societário em que um sócio chamado de participante afeta determinado patrimônio as atividades da sociedade, respondendo apenas no limite deste patrimônio, cabendo ao sócio ostensivo a administração da sociedade e a responsabilidade perante terceiros que neste caso será ilimitada para o sócio ostensivo.

c) Sociedade Simples

A sociedade simples está prevista dos artigos 997 ao 1.038 do CC/2002, sendo aquela que exerce atividade empresaria sem se registrar na junta comercial.

Este tipo societário e definido pelo objeto social da sociedade, podendo ser constituída sob a forma de sociedade em nome coletivo, sociedade em comandita simples, sociedade limitada ou sociedade cooperativa. Seu ato constitutivo é o contrato social.

O sócio possui direitos e obrigações frente à sociedade simples desde a assinatura do contrato, inclusive antes do registro deste, tendo dever de contribuir

com aportes, dever de probidade na gestão financeira, direito-dever de coparticipação nos lucros e perdas na exata proporção de suas quotas.

Nos termos do artigo 1007 do Código o sócio participa dos lucros e das perdas, na proporção das respectivas quotas, exceto quando participa apenas com serviços, situação na qual, somente participa dos lucros na proporção da média do valor das quotas. O sócio tem ainda o direito de participar das deliberações, direito de fiscalização, direito de retirada voluntário e direito de participar no acervo em caso de liquidação.

d) Sociedade em Nome Coletivo

O artigo 1.039 do CC conceitua a Sociedade em Nome Coletivo como aquela formada apenas por pessoas físicas, na qual todos os sócios respondem solidária e ilimitadamente pelas obrigações sociais. Sem prejuízo a terceiros, as responsabilidades entre os sócios podem ser alteradas mediante contrato, sua administração cabe com exclusividade aos sócios (art. 1.042 do Código Civil).

Nos termos do artigo 1.043 do CC o credor particular de sócio pode, antes de dissolver este tipo de sociedade pretender a liquidação da quota do devedor, este tipo societário pode ser instituído por prazo determinado, podendo seu prazo ser prorrogado.

e) Sociedade em Comandita Simples

A Sociedade em Comandita Simples encontra regramento no artigo 1.045 do Código Civil é aquela na qual existem sócios comanditados que administram a sociedade e sócios comanditários que realizam os investimentos na sociedade.

Os sócios comanditados devem ser pessoas físicas e respondem solidária e ilimitadamente pelas obrigações sociais, os comanditários apenas sobre o valor de quota.

A sociedade em caso de morte do comanditado, nomeará administrador provisório para praticar, durante o período de 180 dias contados de sua morte, e sem assumir a condição de sócio, os atos de administração, já em caso de morte do comanditário, a sociedade, salvo disposição do contrato, continuará com os seus sucessores, que designarão quem os represente (arts. 1.050 e 1.051 do Código Civil).

f) Sociedade Limitada

A sociedade limitada é regulamentada do artigo 1.052 ao 1.087 do CC/2002, tendo como característica mais marcante a limitação da responsabilidade dos seus sócios ao capital social que integralizou. Em suas omissões a sociedade limitada é regulamentada pelas regras da sociedade simples.

Quando todo capital está integralizado os sócios não são responsáveis pelas obrigações sociais, exceto no caso de desconsideração da personalidade jurídica, todos os sócios respondem solidariamente pela integralização do capital social (art. 1058, do Código Civil).

O capital social é dividido em quotas de igual valor via de regra, mas a lei permite que existam quotas com valor desigual, as quotas podem ser cedidas a título oneroso ou gratuito (arts. 1.055 e 1057 do Código Civil).

O órgão principal em uma sociedade limitada é a assembleia, momento em que se discutem as contas dos administradores, balanço patrimonial, balanço econômico, e designação dos administradores.

A administração pode ser realizada por uma ou mais pessoas que serão designadas pelo contrato social ou em ato separado, podendo o administrador ser sócio ou não da limitada. A administração poderá inclusive, ser atribuída a todos os sócios. Para o administrador não sócio, sua designação deverá ser aprovada por unanimidade entre os sócios quando o capital social não estiver integralizado e por no mínimo 2/3 do capital social após integralização (arts. 1.060 e 1.061 do do Código Civil).

A sociedade limitada poderá ter conselho fiscal composto por três ou mais membros e seus suplentes que podem ser sócios ou não, sendo assegurado aos sócios minoritários que representem ao menos 1/5 do capital social, eleger separadamente um dos membros do conselho fiscal e seus suplentes (art. 1.066 do Código Civil).

Nos termos do artigo 1.071 dependem de deliberação dos sócios a aprovação das contas da administração, a designação dos administradores, quando feita em separado, a destituição dos administradores, a remuneração dos administradores, a modificação do contrato social, a incorporação, fusão e dissolução da sociedade e a nomeação e destituição dos liquidantes e julgamento de suas contas.

As deliberações dos sócios serão realizadas em assembleia, que devem ser convocadas pelos administradores nos termos da lei ou do contrato, a deliberação em assembleia é obrigatória quando número de sócios é superior a dez, mas dispensa-se a assembleia quando todos os sócios deliberam por escrito (art. 1.062 do Código Civil).

O artigo 1.073 elenca as hipóteses de convocação de assembleia, podendo o sócio ser representado por outro sócio ou por advogado munido de procuração com poderes específicos, prossegue o artigo 1.076 discorrendo sobre os quóruns de deliberação, sendo necessário 3/4 do capital social pra modificação do contrato social, fusão incorporação, e dissolução da sociedade, mais da metade do capital social para designar e destituir e remunerar administradores e maioria dos votos presentes para os demais casos.

Nas sociedades limitadas o capital social pode ser aumentado o reduzido conforme diz o artigo 1.081 do Código Civil mediante a correspondente modificação do contrato social quando integralizadas as quotas, tendo os sócios preferência para participar do aumento na proporção das quotas das quais sejam titulares, podendo tal direito de preferência ser cedido.

O capital social pode ser reduzido depois de integralizado quando houver perdas irreparáveis, ou se excessivo em relação ao objeto da sociedade.

Quando a maioria dos sócios, representativa de mais de metade do capital social, entender que um ou mais sócios estão pondo em risco a continuidade da empresa, poderá excluí-los mediante alteração do contrato social, desde que prevista a exclusão por justa causa. Neste caso deverá ser convocada reunião ou assembleia especificamente para tal finalidade, havendo direito de defesa para o sócio (art. 1.085 do Código Civil).

g) Sociedade Limitada com apenas um sócio

Nos termos do artigo 1.052 do CC/2002, há agora a possibilidade de a sociedade limitada, ser constituída por uma ou mais pessoas, situação na qual se aplicarão ao documento de constituição do sócio único, no que couber as disposições do contrato social.

Desta forma, agora é possível a constituição de uma sociedade limitada com apenas um sócio, que se difere da já discutida EIRELI, tendo em vista que a EIRELI

tem regramento específico no artigo 980-A do CC/2002, que impõe requisitos mínimos para sua constituição como capital social não inferior a 100 salários mínimos e a limitação de uma EIRELI por pessoa natural, não havendo essa limitação para constituição de limitadas unipessoais.

h) Sociedade Anônima

A sociedade anônima encontra regramento no artigo 1.088 do CC/2002 que dispõe que neste tipo societário o capital divide-se por ações, obrigando-se cada sócio ou acionista somente pelo preço de emissão das ações que subscrever ou adquirir, sendo esta sociedade regida pela Lei Federal 6.404/1976.

No tocante ao agronegócio, ainda é um tipo societário pouco utilizado quando comparado com as demais opções legais, em especial quando comparado com a sociedade limitada que é a opção mais utilizada na atualidade.

Neste tipo de sociedade o enfoque é na contribuição do sócio, sendo livre a negociação das frações de seu capital social. Surge desta forma um tipo societário com finalidade precípua de estabelecer um mecanismo de financiamento de grandes empresas.

As sociedades anônimas podem ser abertas ou fechadas. Nas sociedades abertas, seus valores mobiliários serão negociados em bolsa de valores, sendo sua regulamentação realizada pela Comissão de Valores Mobiliários (CVM), situação que envolve uma série de requisitos de escrituração contábil bem mais rigorosos que em todos os outros tipos societários vistos acima.

As sociedades anônimas são chamadas também de sociedades estatutárias, tendo em vista que são regidas por um estatuto, que delimita seu objeto que pode ser qualquer empresa com finalidade lucrativa, desde que não seja contrária a lei, ilícito ou contrário aos bons costumes, podendo inclusive ser constituída para participar de outras sociedades, o que será uma ferramenta útil de planejamento societário.

As sociedades anônimas podem emitir valores mobiliários para captação de recursos como debentures, bônus de subscrição, cupons, direitos, recibos de subscrição, dentre outros.

A sociedade anônima deverá necessariamente ter conselho fiscal, e conselho de administração, cada um composto por no mínimo 3 e no máximo 5 membros,

com funções delimitadas, também deverá ter diretoria, diferenciando-se que na sociedade aberta deverá haver diretoria e conselho e na fechada apenas diretoria.

i) Sociedade em Comandita por Ações

A sociedade em comandita por ações está prevista no CC/2002 nos artigos 1.090 a 1.092. Nessa sociedade os sócios gerentes ou diretores são responsáveis solidária e ilimitadamente pelas obrigações sociais, enquanto os sócios acionistas respondem até o limite das ações subscritas ou adquiridas.

A sociedade em comandita por ações será regida pela mesma lei que rege as sociedades anônimas, somente podendo ser administrada por acionista, e quando nesta qualidade responde solidária e ilimitadamente pelas obrigações sociais, os diretores são nomeados no ato constitutivo, sem limitação de tempo e somente podem ser destituídos por deliberação dos acionistas.

Quadro 3: Tipos societários previstos no Código Civil, ato constitutivo e regime de responsabilidade dos sócios

ESTRUTURA ADMINISTRATIVA	ATO CONSTITUTIVO	RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS
PESSOA FÍSICA SEM REGISTRO EMPRESARIAL	Registro do CNPJ como produtor rural	Ilimitada
EIRELI	Contrato social registrado na Junta Comercial	Limitada ao capital social
SOCIEDADE COMUM E EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO	Contrato social, mas não foi registrado no órgão competente	Ilimitada salvo pacto entre os sócios
SOCIEDADE SIMPLES	Contrato social, mas não foi registrado no órgão competente	Ilimitada
SOCIEDADE EM NOME COLETIVO	Contrato social, que pode ou não ser registrado no órgão competente	Solidária e ilimitada
SOCIEDADE EM COMANDITA SIMPLES	Contrato social registrado na Junta Comercial	Comanditados respondem solidária e ilimitadamente e comanditários apenas pelo valor da quota
SOCIEDADE LIMITADA	Contrato social registrado na Junta Comercial	Limitada ao capital social integralizado
SOCIEDADE ANÔNIMA	Estatuto	Limitada ao valor da ação subscrita pelo sócio
SOCIEDADE EM COMANDITA POR AÇÕES	Estatuto	Limitada ao valor da ação subscrita pelo sócio

Fonte: autor

j) Transformação, da Incorporação, da Fusão e da Cisão das Sociedades

As sociedades acima listadas podem passar por processos de transformação, cisão, fusão e incorporação que são descritos do artigo 1.113 ao 1.122 do CC/2002.

A transformação é quando uma sociedade de um tipo é alterada para outro tipo societário, diz o artigo 1.113 do Código Civil que o ato de transformação independe de dissolução ou liquidação da sociedade, e obedecerá aos preceitos reguladores da constituição e inscrição próprios do tipo em que vai converter-se. A transformação depende do consentimento de todos os sócios, salvo se previsto no ato constitutivo, a transformação não pode prejudicar o direito de credores.

A incorporação está prevista no artigo 1.116 do Código Civil e ocorre quando uma ou várias sociedades são absorvidas por outra que lhe sucede em todos os

direitos e obrigações, devendo todos os sócios aprovarem a incorporação. Provados os atos de incorporação, a sociedade incorporada será extinta.

A fusão ocorre quando duas sociedades se unem para formar uma nova sociedade, que a elas sucederá em todos os direitos e obrigações, já a cisão ocorre quando uma sociedade se cinde em duas ou mais sociedades novas, que podem inclusive adotar novo tipo societário diverso da sociedade que se cindiu (art. 1.120 do Código Civil).

k) Holding como ferramenta de administração da empresa rural familiar

A *holding* não é um tipo societário, e o termo “*To hold*”, em inglês, traduz-se por segurar, deter, sustentar, entre ideias afins. Holding traduz-se não apenas como ato de segurar, deter etc., mas como domínio. A expressão *holding company*, ou simplesmente *holding*, serve para designar pessoas jurídicas (sociedades) que atuam como titulares de bens e direitos, o que pode incluir bens imóveis, bens móveis, participações societárias, propriedade industrial (patente, marca etc.), investimentos financeiros etc. (MAMEDE, 2012, p. 12).

A *holding*, objeto deste trabalho encontra amparo legal na Lei Federal 6.404/76, e : [...] serve para designar pessoas jurídicas sociedades) que atuam como titulares de bens e direitos, o que pode incluir bens imóveis, bens móveis, participações societárias, propriedade industrial (patente, marca etc.), investimentos financeiros etc (MAMEDE, 2012).

A holding familiar será aquela empresa composta majoritariamente por membros da mesma família, que possui a maioria das ações de outras empresas, e detém o controle de sua administração e políticas empresariais. Portanto, *Holdings* investem o patrimônio e quotas ou ações de outras sociedades (MAMEDE, 2012).

A holding pode ser considerada pura quando é criada somente para ser controladora, ou seja, seu objetivo social será o da administração de bens e sociedade, ou pode ainda ser mista, quando além do controle e administração, exerce outras atividades empresariais (MAMEDE, 2012).

A holding poder ser estruturada através de qualquer tipo societário, podendo ser uma sociedade simples, sociedade em comandita simples, sociedade limitada, sociedade em comandita por ações ou ainda uma sociedade anônima.

Quanto à Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), pode ser por gestão de participações societárias ou administração de imóveis próprios e aluguel, sendo neste caso uma holding patrimonial.

Uma holding pode ser constituída com a subscrição do capital social por parte dos sócios, sendo que a integralização do capital social pode ser dar por dinheiro, créditos, direitos, prestação de serviço, transferência de bens, ou seja, tudo que possa passar por uma avaliação pecuniária e expressar um valor econômico.

No que concerne aos aspectos administrativos, percebe-se que a pessoa física pode desempenhar a atividade rural apenas com o registro no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídicas, sendo dispensadas maiores formalidades para a administração da atividade rural nesta modalidade. A gestão ficará a cargo do produtor rural que responderá ilimitadamente com seu patrimônio e o da empresa familiar perante terceiros por prejuízos decorrentes da atividade rural. Não é necessária escrituração contábil, exceto no caso do livro caixa digital, que será obrigatório quando a receita bruta anual for superior a 3.6 milhões de reais, também não sendo obrigatória sua inscrição como empresário na Junta Comercial para o desempenho das suas atividades, havendo precedente do Superior Tribunal de Justiça no sentido de que mesmo, sem adquirir a qualidade de empresário nos termos do artigo 48 da Lei Complementar 11.101/2005, ainda sim poderia requerer recuperação judicial.

Já como pessoa jurídica, a empresa rural familiar tem opções de se organizar através de contrato social ou de estatuto, com ou sem registro na Junta Comercial e com variadas obrigações perante terceiros e perante os próprios sócios/acionistas que irão variar em decorrência do tipo empresarial escolhido, podendo ser limitada ou ilimitada entre os sócios e terceiros nos termos da legislação em vigor. A organização contratual envolve obrigações adicionais da pessoa jurídica quando comparada com a pessoa física, como o Registro na Junta comercial, escrituração contábil e elaboração de balanço patrimonial e de resultado econômico que resultam em custos adicionais a pessoa jurídica.

2.2.3. Aspectos tributários da empresa rural familiar

Os aspectos tributários da atividade rural desempenhada pela empresa familiar irão refletir nos custos da atividade rural, e a redução de custos

invariavelmente implica em ganho de eficiência e de competitividade por parte da empresa. A opção por ser tributada a atividade rural como pessoa física ou como pessoa jurídica trará, a empresa rural familiar, consequências distintas que serão adiante analisadas.

A empresa rural familiar, quando desempenha suas atividades, pode optar por ser tributada como pessoa física, situação na qual incidirão via de regra o Imposto de Renda Pessoa Física, o Imposto Territorial Rural, INSS, FGTS, ICMS além da Contribuição Sindical Rural.

Quanto ao Imposto de Renda para pessoa física, segundo o artigo 50 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº. 9580/2018), são tributáveis os resultados positivos provenientes da atividade rural exercida pelas pessoas físicas, listando o artigo 51 as atividades que são consideradas como atividade rural.

Os rendimentos da atividade rural realizada pela pessoa física têm regulamentação na Seção VII do Decreto nº. 9.580/2018, que em seu artigo 50 diz que são tributáveis os resultados positivos provenientes da atividade rural exercida pelas pessoas físicas. O artigo 51 elenca as atividades que são consideradas como rurais.

Nos termos do artigo 52 do Decreto nº. 9.580/2018, os arrendatários, os condôminos e os parceiros na exploração da atividade rural, comprovada a situação documental, pagarão o imposto, separadamente, na proporção dos rendimentos que couber a cada um. Já na parceria rural, tributa-se apenas os rendimentos cuja obtenção o parceiro houver assumido os riscos inerentes a exploração da atividade.

O resultado da exploração da atividade rural será apurado mediante escrituração do livro-caixa, que deverá abranger as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e os demais valores que integrem a atividade (art. 53 do Decreto nº. 9.580/2018).

A receita bruta da atividade rural será constituída pelo montante das vendas dos produtos oriundos das atividades definidas como sendo atividades rurais exploradas pelo próprio produtor-vendedor (art. 54 do Decreto nº. 9.580/2018).

Considera-se resultado da atividade rural a diferença entre o valor da receita bruta recebida e o das despesas de custeio e de investimentos pagos no ano-

calendário, correspondentes a todos os imóveis da pessoa física, independentemente de localização (art. 56 do Decreto nº. 9.580/2018).

Nos termos do artigo 58 do Decreto nº. 9.580/2018, o resultado positivo obtido na exploração da atividade rural pela pessoa física poderá ser compensado com prejuízos apurados em anos-calendário anteriores. A atividade rural poderá ser tributada pelo resultado presumido, caso em que conforme dispõe o artigo 63 do Decreto nº. 9.580/2018, o resultado da atividade rural ficará limitada a 20% da receita bruta do ano-calendário, sendo dispensando o contribuinte de comprovar as receitas e as despesas. Para o residente no exterior a alíquota incidente sobre a receita bruta será de 15%. O contribuinte – pessoa física – pode optar pelo método de dedução de despesas de custeios e investimentos, ou pode optar pela presunção de lucro de 20% sobre as receitas totais da atividade.

A empresa rural que se organiza como pessoa física também terá de pagar a contribuição para o Fundo de Assistência do Produtor Rural (FUNRURAL), que é uma contribuição previdenciária paga pelo empregador rural pessoa física, com alíquota incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, composto da seguinte forma: INSS 2%, SAT 0,1% e SENAR 0,2%

A partir de 2019 o produtor rural, seja ele pessoa física ou jurídica, terá duas opções: contribuir através do faturamento sobre a produção (forma utilizada até 2018) ou através da folha de pagamento, com alíquota de 20% (TAMARINDO, 2017).

Não incide IPI na atividade rural desempenhada pela pessoa física, contudo, deverá ser pago IRPF sobre os resultados decorrentes de exportação (TAMARINDO, 2017).

A empresa familiar constituída como pessoa física pode pagar ainda o Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), que é um imposto de competência estadual sobre Prestações de serviço e sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias. A circulação de mercadorias representa o principal fato gerador do ICMS. “O fato gerador ocorre qualquer que seja a natureza jurídica que provoque a saída da mercadoria: venda, transferência de matriz para filial, permuta ou doação”. “O que gera o imposto devido é à saída da mercadoria, não o recebimento do preço de venda” (TAMARINDO, 2017).

A CF atribuiu aos estados e ao distrito Federal a competência para regulamentar o ICMS e é por esta razão que cada estado brasileiro possui seu próprio regulamento para este imposto, determinando o prazo de recolhimento e o documento a ser utilizado em sua arrecadação.

A empresa rural pagará ainda o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), isto é, a propriedade localizada fora da zona urbana do município (Lei nº 9.393/96). O ITR incide sobre os imóveis localizados foras das áreas urbanas dos municípios. A alíquota é maior para propriedades de maior área e baixo grau de utilização, de modo a desestimular os grandes latifúndios improdutivos (RFB/2019).

A Cartilha da RFB/ITR/2019 define “para efeito do ITR, considera-se imóvel rural a área contínua, formada de uma ou mais parcelas de terras confrontantes, do mesmo titular, localizada na zona rural do município, ainda que, em relação a alguma parte da área, o contribuinte detenha apenas a posse”.

A atividade rural também poderá ser desempenhada pela pessoa jurídica, que poderá ser constituída sobre qualquer uma das formas societárias analisadas anteriormente. Dentre os tributos relacionados as atividades rurais das pessoas jurídicas destacamos neste estudo o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (PIS), Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), a contribuição para o FUNRURAL, Imposto Territorial Rural (ITR) e o ICMS (TAMARINDO, 2017).

No tocante ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, atualmente, no Brasil, são três os regimes de tributação existentes para o recolhimento do IRPJ, quais sejam o Simples Nacional, o Lucro Real e o Lucro Presumido (RFB, 2019).

O Lucro Real, pode ser entendido como o lucro operacional da pessoa jurídica, acrescido ou diminuído dos resultados líquidos de transações eventuais e será apurado por meio de escrituração contábil, que conterà o balanço social e a conta de lucros e perdas (TAMARINDO, 2017).

A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das leis comerciais. O lucro real é recomendado para empresas com lucro inferior a 32% da receita bruta, é calculado no resultado da receita, menos as despesas dedutíveis. Dessa forma é obtido o

lucro real onde são calculados os impostos e contribuições federais (IRPJ, CSLL, impostos estaduais e municipais, como ICMS e ISS). Esse regime é normalmente adotado por empresas de maior porte, pois carregam grandes despesas ou são obrigadas a adotar esse regime por força de Lei (TAMARINDO, 2017).

O lucro real parte do resultado contábil. Depois de apurado o lucro contábil, devem ser procedidos ajustes: adições e exclusões previstas em lei, conceito dado no Decreto-lei 1.598/1977. Após efetuadas as adições e exclusões têm-se o lucro real, que é a base de cálculo para o IRPJ e CSLL (TAMARINDO, 2017).

A Contribuição Social Sobre o Lucro (CSLL) das pessoas jurídicas com objetivo de financiar a seguridade social por meio dos lucros auferidos pelas pessoas jurídicas e das entidades que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda e foi instituída pela Lei nº 7.689/88.

As empresas rurais familiares constituídas como pessoa jurídica, estão sujeitas as contribuições para o Programa de Integração Social e Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e Contribuição para o financiamento da Seguridade Social (COFINS) que são de competência da União. A legislação prevê duas modalidades para o cálculo mensal incidente sobre o faturamento: a primeira é aplicada sobre a receita das pessoas jurídicas em geral, enquanto a segunda destina-se exclusivamente “as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, sujeitas à sistemática da não cumulatividade” (RFB, 2019).

Ainda, a CSLL está sujeita a alíquota de 9%. No Lucro Real, o PIS/PASEP e COFINS está sujeito ao regime não cumulativo, previstos na Lei 10.637/2002 e 10.833/2003, respectivamente, onde é permitido o desconto de créditos apurados com base em custos, despesas e encargos da pessoa jurídica. Nesse regime a alíquota para o PIS /PASEP é de 1,65% e COFINS 7,6%.

Segundo a Lei nº 12.814/2013, o Lucro Presumido é definido como um regime que enquadra a empresa que não esteja obrigada ao Lucro Real e com receita bruta total anual de até R\$ 78 milhões, ou a R\$ 6,5 milhões, multiplicado pelo número de meses em atividade no ano-calendário anterior. Considera-se como receita bruta total a receita bruta de vendas acrescidas do ganho de capital e demais receitas que não são decorrentes da atividade.

De forma geral, trata-se de um lucro fixado a partir de percentuais padrões aplicados a receita operacional. A partir desse resultado são somadas as demais

receitas, por isso é chamado de Lucro Presumido. Os percentuais aplicados variam conforme a atividade. Para a atividade rural tem-se um percentual de 8% para o IRPJ e 12% para o CSLL, conforme a Lei 9.249/1995.

Para fins de cálculo do IRPJ aplica-se o percentual de 15% sobre o lucro presumido encontrado, além do adicional, que estará sujeito a aplicação de 10% sobre a parcela do lucro presumido que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 pelo número de meses do período de apuração. Para calcular a CSLL, aplica-se 9% a base de cálculo encontrada (RFB, 2019).

Além do IRPJ e CSLL, as pessoas jurídicas estão sujeitas as contribuições ao PIS e COFINS, para o Lucro presumido a incidência é cumulativa, com alíquotas de 0,65% e 3%, para o PIS e COFINS, respectivamente. Essa é a regra geral, no entanto, a legislação apresenta alguns benefícios em relação a esses tributos, como a não-incidência, alíquota zero e suspensão. Para a grande maioria dos produtos da agropecuária aplica-se a suspensão.

Na esfera estadual, tem-se a incidência do ICMS – Imposto sobre Operação Relativas a Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, que varia conforme o produto vendido podendo sua incidência ser diferida ou isenta.

Quadro 4 – Tributação pessoa física x tributação pessoa jurídica

TRIBUTO	PESSOA FÍSICA	PESSOA JURÍDICA
IRPF	15 ou 27,5%	2 ou 25%
CSLL	n/a	1,08 ou 9%
PIS/PASEP	n/a	0,65% ou 1,65%
COFINS	n/a	3% ou 7,6%
INSS	2,3% sobre a receita bruta 2,70% sobre a remuneração	2,85% sobre a receita bruta 2,70% sobre a remuneração
ICMS	Incidência pode ser diferida ou isenta	Incidência pode ser diferida ou isenta
CUSTO FISCAL TOTAL	20% ou 32,5%	12,28% ou 48,80%

Fonte: Passos e Sticca, 2006 (com adaptações)

2.2.4. Aspectos sucessórios da empresa rural familiar

Ordinariamente, a sucessão da empresa rural familiar constituída como pessoa física ou como pessoa jurídica se dará através do inventário que poderá ser judicial ou extrajudicial nos termos da legislação civil em vigor e segundo dados do Censo Agropecuário de 2017 do IBGE, cerca de 40% das propriedades rurais no Brasil são transmitidas pela via hereditária.

Contudo, é possível que seja realizado um planejamento sucessório tanto para empresa rural constituída como pessoa física, quanto para a empresa rural constituída como pessoa jurídica, havendo algumas diferenças que serão adiante destacadas.

O planejamento sucessório poderá ser realizado para pessoa física através de testamento, doação de bens, partilha de bens em vida e instituição de usufruto (PRADO, 2018).

Com a morte do produtor rural pessoa física, é aberto o inventário que poderá ser judicial ou extrajudicial. A legislação em vigor prevê a existência de herdeiros necessários que são: os descendentes, os ascendentes, o cônjuge e os colaterais (art. 1.829 CC/2002), estipulando no artigo 1.789 que havendo herdeiros necessários o testador poderá dispor apenas de metade da herança.

Com a abertura da sucessão surge a figura do espólio como sujeito de direitos e obrigações, sendo que neste caso é nomeado um inventariante para administrar o inventário dos bens nos termos do artigo 1.791 do Código Civil.

A realização de um inventário envolve custos que podem variar caso ele seja judicial ou extrajudicial, mas que podem ser sintetizados como: custos com despesas judiciais, pagamento de honorários advocatícios ao advogado, recolhimento do Imposto de Transmissão Causa Mortis e despesas notariais decorrentes da elaboração de escrituras e do registro das transferências patrimoniais.

Quadro 5: – Estimativas de despesas Inventário Judicial x Extrajudicial

DESPESAS	INVENTÁRIO JUDICIAL	INVENTÁRIO EXTRAJUDICIAL
CUSTAS JUDICIAIS	Até R\$ 50.000,00 ¹³	n/a
HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS	5% ¹⁴	3% ¹⁵
ITCMD	2% a 8% ¹⁶	2% a 8%
LAVATURA DE ESCRITURA DE INVENTÁRIO	Até R\$ 11.181,35 ¹⁷	Até R\$ 11.181,35
REGISTRO DE ESCRITURA DE INVENTÁRIO	Até R\$ 11.181,35 ¹⁸	Até R\$ 11.181,35

Fonte: Autor

Nos termos da legislação em vigor, o valor dos bens para fins para fins de base de cálculo para recolhimento de custas, honorários, emolumentos, lavratura de escritura e pagamento do ITCMD é o valor de mercado do bem conforme regra prevista no artigo 38 do Código Tributário Estadual e entendimento dos tribunais pátrios¹⁹.

Diz o artigo 1.857 do CC que toda pessoa capaz pode dispor, por testamento, da totalidade dos seus bens, ou de parte deles, para depois da morte, fazendo a ressalva de que a legítima não pode ser incluída no testamento, sendo o testamento ato personalíssimo que pode ser mudado a qualquer tempo (art. 1858), podendo o testamento ser público, privado ou particular (art. 1862).

¹³ Para o Estado do Tocantins aplica-se o Art. 89. Da lei LEI Nº 1.287, DE 28 DE DEZEMBRO DE 2001 que estabelece O valor da TXJ resultará da aplicação, sobre a base de cálculo mencionada no artigo anterior, das seguintes alíquotas: I - 1%, em causas de valor inferior ou igual a R\$ 23.000,00; II - 1,5%, em causas de valor superior a R\$ 23.000,00 e inferior ou igual a R\$ 117.000,00; III - 2,5%, em causas de valor superior a R\$ 117.000,00. § 1º. O valor mínimo devido da TXJ será de R\$ 50,00, inclusive nas causas de: I - valor inestimável; II - separação judicial ou de divórcio, quando inexistirem bens ou estes forem de valor inferior a R\$ 5.000,00; III - inventários negativos. § 2º. O valor máximo de cobrança da TXJ é limitado a R\$ 50.000,00.

¹⁴ Para o Estado do Tocantins aplica-se a TABELA DE ATIVIDADES EXTRAJUDICIAIS INSTITUIDAS PELA LEI Nº 11.441/2007 que prevê 5% sobre o valor de cada quinhão.

¹⁵ idem

¹⁶ Nos termos do artigo 61 do Código Tributário do Estado do Tocantins (Lei Estadual Lei nº 1.287, de 28/12/2001 as alíquotas para o ITCMD vão de 2% para imóveis de R\$ 25.000,00 a R\$ 100.000,00 até o limite de 8% quando a base de cálculo tiver valor superior a R\$ 2.000.000,00.

¹⁷ No Estado do Tocantins o valor limite para lavratura da escritura é de R\$ 11.181,35 nos termos da Tabela VII da LEI Nº 3.408, DE 28 DE DEZEMBRO DE 2018.

¹⁸ idem

¹⁹ Art. 38. A base de cálculo do imposto é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos e RECURSO ESPECIAL Nº 1.728.308 - SP (2018/0036432-6)

Testamento é negócio jurídico unilateral e revogável, pelo qual a pessoa faz as disposições de última vontade, para que seja válido, é exigida apenas a capacidade do testador no momento da elaboração do testamento (TEIXEIRA, coord. 2019).

A sucessão da empresa familiar também poderá se instrumentalizar através da partilha de bens em vida, que consiste em dividir os bens entre os herdeiros durante a sua vida, tendo em vista o direito de disponibilidade de seu patrimônio consagrado pela lei, respeitadas as regras da legítima que ser adiante estudada com mais aprofundamento (TEIXEIRA, coord. 2019).

A instrumentalização da partilha de bens em vida é através do instituto jurídico da doação, sendo a partilha regulamentada pelo artigo 2.018 do Código Civil que estabelece que é “*válida a partilha feita por ascendente, por ato entre vivos ou de última vontade, contanto que não prejudique a legítima dos herdeiros necessários*” (TEIXEIRA, coord. 2019).

A partilha de bens em vida nos termos da lei deve preservar a legítima dos herdeiros necessários, ou seja, a liberdade do ascendente de dispor é limitada (TEIXEIRA, coord. 2019).

A partilha é ato de vontade inerente ao exercício da autonomia privada, ínsita a liberdade, sendo, portanto, direito fundamental do ascendente, que convive ao lado da doação de bens em vida. Não se confunde partilha de bens em vida com doação de bens, pois ambas seguem regramentos jurídicos distintos, tendo em vista que por exemplo a doação de bens é sujeita a colação, enquanto a partilha de bens em vida não (TEIXEIRA, coord. 2019).

A doação vem tipificada no artigo 538 do Código Civil que considera doação o contrato em que uma pessoa, por liberalidade, transfere do seu patrimônio bens ou vantagens para o de outra.

Prossegue o artigo 539 dizendo que o doador pode fixar prazo ao donatário, para declarar se aceita ou não a liberalidade. Desde que o donatário, ciente do prazo, não faça, dentro dele, a declaração, entender-se-á que aceitou, se a doação não for sujeita a encargo, podendo a doação nos termos do artigo 541 ser realizada por escritura pública ou instrumento particular.

Cumprido destacar que a doação nos termos do artigo 544 quando realizada de ascendentes a descendentes, ou de um cônjuge a outro, importa adiantamento do que lhes cabe por herança.

A legislação em vigor determina que as doações recebidas em vida pelos herdeiros concorrentes no intuito de se igualarem às legítimas, sob pena de não o fazendo serem aplicadas as penas de sonegação, sendo tal obrigação conhecida como dever de colação.

O cônjuge também deve trazer os bens a colação. Os ascendentes não têm o dever de colacionar. Os herdeiros por representação também devem colacionar. Os credores não têm interesse na colação.

O prêmio advindo do seguro de vida não é colacionável. O doador pode dispensar que o herdeiro traga a colação algum bem, assunto que será abordado em tópico específico com mais clareza.

Sobre a doação e sobre a partilha de bens realizada em vida, incide Imposto de Doação de competência estadual e que tem como base de cálculo o valor de mercado dos bens.

A doação de bens em vida pode ser realizada ainda com encargos aos herdeiros como forma de preservar o usufruto por parte do doador durante sua vida, sendo comum a doação com cláusula de usufruto vitalício do bem doado (PRADO, 2018).

O usufruto a doação e o testamento admitem a inclusão de cláusulas de inalienabilidade, impenhorabilidade e incomunicabilidade são denominadas restritivas. As duas primeiras impedem a alienação do bem e sua responsabilização por dívidas e a última "tem por fim impedir que o bem doado se comunique ao cônjuge". Por disposição do art. 1.911 do Código Civil, a cláusula de inalienabilidade implica impenhorabilidade e incomunicabilidade. Todas as cláusulas podem ser impostas de forma autônoma (PRADO, 2018).

As cláusulas de inalienabilidade, impenhorabilidade e incomunicabilidade têm um caráter protetivo, pois são impostas para perenizar junto do donatário a propriedade do bem, salvo de dívidas e de eventual dilapidação por prodigalidade ou de um mau casamento. Constituem cláusula acessória do contrato de doação (PRADO, 2018).

O usufruto está tipificado no artigo 1390 e seguintes do Código Civil e para o caso dos imóveis deve ser constituído mediante registro no Cartório de Registro de Imóveis, salvo disposição em contrário o usufruto abrange os acessórios da coisa e seus acréscidos (art. 1.392), não se podendo transferir o usufruto por alienação, mas o seu exercício pode ser transferido por título gratuito ou oneroso (art. 1.393).

Usufruto é direito absoluto, real, sobre coisa não própria, ou direito não próprio, ou patrimônio não próprio, no todo ou em parte, limitado no tempo e adstrito à destinação econômica do objeto usufruído (TEIXEIRA, coord. 2019).

Nos termos da lei, o usufruto pode recair sobre bens móveis e imóveis, fungíveis ou infungíveis, sobre um patrimônio inteiro, ou parte deste, podendo em caso de legado ou herança, serem estipulados a dimensão dos poderes do usufrutuário.

O usufruto se apresenta como eficiente meio de planejamento sucessório, pois, é o mais amplo dos direitos reais sobre coisa alheia, permitindo ao proprietário a manutenção da propriedade, concedendo a outrem a exploração do bem, tanto por si, como por terceiro (TEIXEIRA, coord. 2019).

Na doação de bem imóvel com usufruto, será realizada a tributação inicialmente do ITBI²⁰ recolhido pela metade que terá como base de cálculo o valor de mercado do bem doado e dado em usufruto, também existem os custos com a lavratura da escritura e registro da escritura na matrícula do imóvel doado nos termos da tabela de emolumentos do Estado, falecido o usufrutuário, haverá a incidência do ITCMD.

O Imposto de Transmissão de Bens Imóveis — mais conhecido pela sigla ITBI — é um tributo municipal que deve ser pago quando ocorre uma transferência imobiliária. Dessa forma, a oficialização do processo de compra e venda só será feita após o seu acerto, sendo que, sem a confirmação de pagamento do tributo, o imóvel não pode ser transferido. Previsto na Constituição Federal, esse imposto é cobrado apenas quando ocorre a transmissão de posse de um imóvel envolvendo pessoas vivas e em geral tem alíquotas de 2 a 6% a depender do município.

²⁰ LEI COMPLEMENTAR Nº 107, DE 30 DE SETEMBRO DE 2005. Código Tributário Municipal de Palmas-TO

Art. 78. A incidência do ITBI alcança as seguintes mutações patrimoniais: XIII - cessão de direitos de usufruto;

Art. 82. As alíquotas do imposto são as seguintes: II - demais transmissões: 2% (dois por cento).

Quadro 6 - Principais formas de Planejamento sucessório

FORMA DE SUCESSÃO	DESPESAS
INVENTÁRIO JUDICIAL, EXTRAJUDICIAL E TESTAMENTO	Bens avaliados pelo valor de mercado ao tempo da sucessão, advogado (5%), custas judiciais, escrituras, registro de escrituras, ITCMD (2% a 8%)
DOAÇÃO DE BENS	Bens avaliados pelo valor de mercado no momento da doação, ITCMD (2 a 8%), escritura pública de doação
PARTILHA DE BENS EM VIDA	Bens avaliados pelo valor de mercado no momento da doação quando o bem não pertencer mais ao donatário, e avaliados pelo valor na data da abertura da sucessão quando pertencer ao donatário, ITCMD (2% a 8%), escritura pública de doação
USUFRUTO	ITBI de 2% a 6% recolhido pela metade com base no valor de mercado do bem, escritura para registro do usufruto

Fonte: Autor

A empresa rural familiar que desempenha suas atividades como pessoa jurídica é estruturada através de um contrato social ou através de um estatuto, desta forma, os sócios ou os acionistas detém ações desta empresa e são estas ações que serão transmitidas via sucessória.

Em se tratando de doação de ações negociadas em bolsa de valores, a determinação do valor venal se dá pela cotação oficial de abertura no dia de avaliação. Trata-se, inquestionavelmente, do retrato fiel do montante que o mercado atribui às ações que serão doadas.

Já no caso das empresas de capital fechado, o ITCD sobre a doação de quotas irá obedecer a critérios estabelecidos pelo regulamento fazendário de cada Estado, sendo que a regra tem sido que o contribuinte deve apurar o Balanço Patrimonial Ajustado acrescido do aviamento, assinado pelo sócio administrador e contador responsável (artigo 7º do DECRETO Nº 5.425, de 4 de maio de 2016).

Nas empresas de capital fechado, as ações ou quotas poderão ser doadas de um acionista para o outro, ou para terceiros, e neste caso a tributação será apurada

o valor de uma quota será igual ao Patrimônio Líquido dividido pelo número de quotas de capital.

Já no caso de uma empresa administradora de bens ou de participações ou de uma holding o contribuinte deve avaliar todo o ativo da empresa a preços atuais de mercado. Para manter o equilíbrio deve também, se existir, avaliar o passivo exigível a preços atuais do mercado. O Patrimônio Líquido será a diferença entre: (ativo atualizado – passivo exigível atualizado).

As autoridades fiscais têm tido o entendimento que o valor das quotas para doação em caso de empresa, não é o valor histórico quando da integralização do capital social da empresa, mas sim o valor resultante da apuração do patrimônio líquido da empresa²¹.

Na doação de quotas com reserva de usufruto a tributação do ITCMD é segregada, sendo o recolhimento feito em dois momentos. No primeiro momento o recolhimento será feito na instituição do usufruto, ou seja, na doação das quotas da Administradora de Bens Imóveis Próprios; já no segundo momento, o recolhimento se dará na extinção do usufruto, na ocorrência da Causa Mortis.

No que concerne à sucessão da empresa rural familiar estruturada como pessoa física, percebe-se que há diversidade de possibilidades para o planejamento da transferência patrimonial, sendo admitida a doação para herdeiros, a partilha de bens em vida, a doação de bens para terceiros, a instituição de usufruto, o testamento, havendo em todos os casos limites previstos em lei como a limitação a 50% do patrimônio disponível, a atenção aos herdeiros necessários e o dever de colação. O mesmo raciocínio se aplica a pessoa jurídica que poderá doar as quotas ou ações aos para herdeiros, partilhar de bens em vida, a doação de bens para terceiros, instituir usufruto, ou ainda dispor sobre as quotas ou ações através testamento.

²¹ Consulta de Contribuinte SEFAZ/MG nº 166 DE 21/08/2014

3. METODOLOGIA

A pesquisa realizada teve como objetivo compreender os modelos de planejamento para atividade rural no Brasil e os motivos preponderantes para aplicabilidade de cada modelo.

Como respostas provisórias após a revisão bibliográfica, foram elaboradas as seguintes proposições: a) a escolha tem a ver com os custos envolvidos na implementação de cada modelo; b) a escolha tem a ver com a busca por maior longevidade das empresas; c) a escolha tem a ver com a necessidade de maior profissionalização da atividade rural.

O propósito principal do estudo de caso é proporcionar uma visão global do problema ou identificar fatores que o influenciam ou são por ele influenciados (YIN, 2005). Esse método visa entender fenômenos da vida real, nos quais não é possível separá-los de seu contexto. Para o presente estudo, a utilização de casos múltiplos é apropriada quando o enfoque estiver baseado na comparação de semelhanças e no destaque das diferenças entre os objetos analisados (YIN, 2005).

Os estudos múltiplos são considerados mais convincentes e robustos porque permitem, além da análise individual, a análise entre os casos. Enquanto as análises individuais consolidam as informações de cada caso; as análises entre os casos identificam padrões, fornecendo elementos para a construção de hipóteses e o desenvolvimento de teorias (Eisenhardt, 1989, apud).

O protocolo estabelecido para a coleta de dados foi a elaboração de dois roteiros de entrevistas para produtores rurais que operam conforme cada um dos modelos objeto de estudo. Os questionários foram aplicados a produtores rurais da mesma empresa familiar de ao menos duas gerações distintas. Foram realizadas entrevistas semiestruturadas, com um conjunto de questões predefinidas, mas com liberdade aos entrevistados para discorrer sobre o tema proposto.

O contato foi realizado com produtores rurais do Estado do Tocantins presencialmente e através de contato telefônico em datas agendadas, foram selecionadas três empresas rurais familiares que desenvolvessem atividades em economia de escala, mas que adotassem modelos distintos para o planejamento da atividade rural, buscando-se selecionar empresas familiares que desempenhassem a atividade rural exclusivamente como pessoa física, exclusivamente como pessoa

jurídica e de forma mista tendo parte do planejamento como pessoa física e parte do planejamento como pessoa jurídica.

3.1. Descrição dos casos analisados

Três empresas rurais familiares foram selecionadas por conveniência. Sabe-se que os temas relacionados a custos operacionais, gestão e sucessão são delicados, uma vez que eles tangem assuntos familiares, o que pode trazer um desconforto aos participantes no momento da entrevista. Desta forma, os questionários foram aplicados a produtores rurais do Tocantins sem identificar a cidade da fazenda e os nomes dos entrevistados. As respostas transcritas foram enviadas por e-mail aos entrevistados para validação do conteúdo.

Foram selecionadas empresas rurais que operam há mais de 30 anos no Estado do Tocantins como pessoas físicas e como pessoas jurídicas desenvolvendo agricultura e/ou pecuária em propriedades rurais em atividades voltadas ao mercado, produção em escala e visando lucro.

O período de entrevistas compreendeu de novembro de 2019 a janeiro de 2020. As empresas pesquisadas estão de acordo com as condições estabelecidas: terem controle familiar, ou seja, a maior parte da propriedade pertencer a uma mesma família, estarem na atividade rural há mais de 30 anos, adotarem um dos modelos abordados nos capítulos anteriores.

A ideia das entrevistas foi elaborar um questionário que abrangesse um histórico da atividade rural na família, a forma como é explorada a terra ao longo das gerações, os problemas enfrentados pelas gerações ao longo dos anos, a forma como a empresa foi gerida ao longo das gerações, e os motivos que levam a empresa a se manter na atividade rural como pessoa física e os motivos que levaram a empresa familiar a se constituir como pessoa jurídica para o desempenho da atividade rural.

As perguntas foram estruturadas de forma a estabelecer uma compreensão sobre a atividade rural desempenhada pelas empresas familiares desde o início das atividades da empresa, tendo como enfoque os custos envolvidos na atividade rural, a estrutura administrativa e a perspectiva dos entrevistados sobre a sucessão. As perguntas também tiveram como norte os dados mais recentes do Censo Agropecuário do IBGE realizado em 2017 e as pesquisas de hábitos do produtor

rural. Por fim, as perguntas também foram elaboradas tendo em vista os círculos da família, da gestão e da propriedade para auxílio na compreensão sobre a dinâmica das empresas familiares.

Foram estruturados dois roteiros de entrevistas para cada um dos modelos analisados com as seguintes questões:

1- Para as empresas que adotam ou estão em processo de adoção de instrumentos de planejamento, seja ele tributário, sucessório ou empresarial.

1. Quais os motivos relevantes para alteração do modelo de planejamento da atividade rural?
2. Qual a atividade rural foi desempenhada em cada geração?
3. Qual o tamanho da área da explorada? Qual o regime de exploração da terra?
4. Há gestão profissionalizada da atividade rural (gerentes)? Quais os motivos que foram determinadas na sua contratação?
5. Há quanto tempo a família desempenha a atividade rural?
6. Como foi repassada a propriedade de uma geração para outra?
7. Qual o grau de escolaridade de quem desempenha a atividade rural em cada geração? Há qualificação técnica na área rural?
8. Houve problema decorrente da sucessão em alguma das gerações? Quais problemas e em que eles afetaram o desempenho da atividade rural?
9. Como atualmente é realizada a gestão da empresa e a tomada de decisões? Como era nas gerações anteriores?
10. Como o entrevistado enxerga o processo sucessório na sua estrutura familiar?
11. Quais as origens culturais e de histórico evolutivo do grupo familiar?
12. Quais as perspectivas das diferentes gerações envolvidas no processo sucessório?
13. Quais os mecanismos de governança implementados, ou em análise para gestão da empresa, pacificação de conflitos, e mitigação dos riscos do processo sucessório?
14. Quais os principais problemas enfrentados quando implementados, ou em fase de implementação, dos mecanismos para gestão da empresa, pacificação de conflitos, e mitigação dos riscos do processo sucessório?
15. Os herdeiros têm envolvimento atual nas atividades da empresa?
16. Na geração anterior os herdeiros tinham envolvimento na atividade rural antes de receber a herança?
17. Os herdeiros têm interesse futuro nas atividades da empresa?
18. Qual importância o entrevistado dá ao planejamento da atividade rural?
19. Quais os principais benefícios decorrentes do planejamento realizado?

20. Em linhas gerais, como foi realizado o planejamento da atividade rural?
21. Qual a estrutura decisória dentro do planejamento realizado? Há separação na tomada de decisão entre os herdeiros que desempenham atividades na empresa e os que não desempenham?
22. A empresa atualmente adota modernas tecnologias para produção?
23. A empresa atualmente produz primordialmente com recursos próprios ou com financiamentos?
24. Como o entrevistado enxerga a propriedade rural?

2- Para as empresas que planejam a atividade rural exclusivamente como pessoa física

1. Qual a atividade rural desempenhada em cada geração?
2. Houve algum problema decorrente da sucessão em alguma das gerações? Como este problema afetou o desempenho da atividade rural?
3. Há gestão profissionalizada da atividade rural (gerentes)? Quais os motivos que foram determinantes na sua contratação?
4. Há quanto tempo a família desempenha a atividade rural?
5. Como foi repassada a propriedade de uma geração para outra?
6. Qual o grau de escolaridade de quem desempenha a atividade rural em cada geração? Há qualificação técnica na área rural?
7. Como atualmente é realizada a gestão da empresa e a tomada de decisões? Como era nas gerações anteriores?
8. Como o entrevistado enxerga o processo sucessório na sua estrutura familiar?
9. Quais as origens culturais e de histórico evolutivo do grupo familiar?
10. Quais as perspectivas das diferentes gerações envolvidas no processo sucessório?
11. Os herdeiros têm envolvimento atual nas atividades da empresa?
12. Os herdeiros da geração anterior tinham envolvimento nas atividades da empresa?
13. Os herdeiros têm interesse futuro nas atividades da empresa?
14. O entrevistado entende o planejamento empresarial, sucessório e tributário como uma despesa ou um investimento?
15. O entrevistado entende o planejamento como determinante para empresa ganhar competitividade e reduzir custos?
16. O entrevistado entende que sua empresa é competitiva? Como poderia tornar sua empresa mais competitiva?
17. O entrevistado já teve acesso a algum material sobre os benefícios de um planejamento da atividade rural na esfera sucessória, tributária ou empresarial?
18. A empresa atualmente adota modernas tecnologias para produção?

19. A empresa atualmente produz primordialmente com recursos próprios ou com financiamentos?
20. O que o entrevistado entende como principal limitante a adoção de um modelo de planejamento para o desempenho da atividade rural?
21. Como o entrevistado enxerga a propriedade rural?
22. O entrevistado entende que sua empresa é competitiva em relação a propriedades vizinhas que planejam a atividade rural?

As entrevistas finalizadas foram transcritas e encaminhadas por e-mail aos entrevistados para validação e correções.

3.2. Relatório das entrevistas

A seguir são apresentadas as características básicas de cada organização familiar da amostra.

a) empresa A: A empresa rural familiar 'A' é composta por uma fazenda de cerca de 500 hectares que explora as atividades de pecuária extensiva e extração de leite, tendo desempenhado suas atividades desde a década de 50 com a chegada do patriarca ao Estado do Tocantins vindo de outro Estado.

Ao todo são 15 filhos, sendo que 13 deles atualmente desempenham atividade rural ao lado do patriarca e dois deles desempenham atividade rural em empresa rural própria.

A atividade rural inicialmente foi de subsistência em uma área menor, mas gradativamente o sucesso da propriedade rural resultou na compra de propriedades vizinhas até resultar na área atual de 500 hectares que desenvolve suas atividades e comercializa sua produção.

O patriarca e 12 herdeiros desempenham com exclusividade a atividade rural, não houveram problemas com a sucessão, tendo em vista que o patriarca ainda vive e desempenha diretamente atividade rural, tampouco foi feita qualquer partilha de bens em vida entre os herdeiros.

Não há gerentes na propriedade, a gestão é realizada pelo patriarca com auxílio de seus filhos.

Foram entrevistados o patriarca com 87 anos de idade e um de seus herdeiros da segunda geração que conta com 43 anos de idade.

Os dois entrevistados dizem que toda a tomada de decisão é centrada com exclusividade na figura do patriarca, mas um dos herdeiros entrevistado afirma que

os filhos são ouvidos nos assuntos afetos a fazenda, mas reiterando que a decisão final é sempre do pai.

A atividade é desempenhada pela pessoa física e a terra é de propriedade do patriarca com exclusividade, não há qualquer espécie de endividamento da propriedade rural e o patriarca quando entrevistado diz que tem receio de contrair qualquer espécie de endividamento e perder a terra como aconteceu com vários de seus vizinhos ao longo dos anos.

Perguntando sobre como enxerga sua propriedade rural, o patriarca entende que a terra é um investimento para as futuras gerações.

Os entrevistados explicam que a propriedade rural é explorada de forma relativamente rudimentar, com baixo emprego de tecnologia, apesar da extensa área de terra, relata o herdeiro entrevistado que não são adotadas modernas tecnologias para pecuária nem para o leite.

O entrevistado da segunda geração relata que recentemente adquiriram uma ordenha mecânica, mas o patriarca se recusa a alterar a forma de extração do leite que é feita de forma manual.

Não há presença de gerentes na propriedade rural, apenas um vaqueiro ajuda na atividade rural, o grau de instrução do patriarca e da maioria dos herdeiros é baixo, apenas um dos filhos entrevistados é juiz de Direito e não participa da atividade rural na fazenda do pai, atualmente desempenha a atividade rural em sua própria fazenda.

O herdeiro entrevistado afirma que a grande maioria de seus irmãos têm interesse no desempenho da atividade rural, mas relatam que tudo está centralizado na figura do patriarca, não relatando qualquer conflito entre a primeira e a segunda geração no desempenho da atividade rural.

O patriarca entende que adoção de modernas tecnologias e ferramentas de gestão são custos elevados demais e desnecessários. Não sabe estimar quais seriam esses custos, mas se mostra avesso a separar qualquer parcela de capital para alterar a sua forma de produzir e de gerir a atividade rural apesar de alguma insistência dos filhos ao longo dos anos.

Destaca o herdeiro entrevistado que os dois filhos que desenvolvem atividade rural em fazendas próprias têm cerca de 40 anos de idade e curso superior e

operam de forma diferente, tendo em vista que trabalham com recursos financeiros de bancos e investem mais em tecnologia para aumentar a produtividade.

O patriarca e os herdeiros de um modo geral têm baixo grau de escolaridade e não tiveram acesso a capacitação técnica para o desempenho da atividade rural, relatam que as coisas foram aprendidas na prática do dia-dia da fazenda.

Indagado sobre a competitividade de sua empresa, o patriarca relata que tem vizinhos que produzem mais, mas destaca que eles vivem endividados em bancos, e que prefere não contrair débitos de qualquer espécie.

Relatam os entrevistados que o faturamento da fazenda é repartido entre os herdeiros que desempenham a atividade rural conforme critério estabelecido pelo patriarca, não havendo problemas no tocante a gestão da empresa familiar.

Relata o patriarca que já pensou algumas vezes em fazer uma partilha de bens em vida com seus herdeiros, mas foi dissuadido pelos mesmos, ao argumento de que a partilha de bens em vida poderia causar problemas familiares desnecessários entre os irmãos além de despesas que eles não queriam assumir neste momento.

O entrevistado da segunda geração, relata que nunca teve acesso a uma informação clara acerca dos benefícios de planejar melhor a atividade rural ou alterar para pessoa jurídica o desempenho da atividade, afirmando, que se mantém na forma de exploração tradicional da terra, por falta de expertise para mudar, não sabendo quais seriam os custos envolvidos, mas supõe que seriam investimentos elevados e muita burocracia que o patriarca não estaria disposto enfrentar.

A ideia dos entrevistados quanto a sucessão é que as coisas sigam sua ordem natural, esperando que com a morte do patriarca não haja problema entre os herdeiros, pois atualmente todos convivem e trabalham em harmonia.

Relata o herdeiro da segunda geração que já existem herdeiros na terceira geração maiores de idade, mas que nenhum deles manifesta qualquer interesse no desempenho da atividade rural.

b) Empresa B: A atividade rural na empresa 'B' é desempenhada pela mesma família há mais de 40 anos, estando na segunda geração da empresa rural familiar.

Foram entrevistados, o patriarca, de 80 anos com baixíssimo grau de instrução, e o herdeiro, que atualmente gerencia a atividade rural e tem curso superior em direito, de 31 anos de idade.

Originalmente na primeira geração a atividade rural era desempenhada segundo o modelo tradicional, com exclusividade pelo patriarca, que adquiriu a propriedade como forma de diversificar os investimentos desenvolvendo a atividade de pecuária extensiva em uma área de cerca de 2000 hectares.

Da primeira para a segunda geração não houve um processo formal de sucessão, a propriedade e a gestão da atividade rural foi realizada através de doação de bens do patriarca a dois herdeiros que se interessavam pelo desempenho da atividade rural.

A atividade rural é desempenhada pelo herdeiro da segunda geração, que não tem gerentes contratados, mas tem auxílio de profissionais com qualificação técnica para o manejo do gado.

O Patriarca teve dois casamentos e um total de 10 filhos. Sua atividade preponderante era a exploração de transporte público, e os demais herdeiros receberam outros bens do patriarca em vida.

Relata o entrevistado da segunda geração que administra a propriedade, que apesar de criar gado em uma área superior a 2000 hectares, a pecuária durante a gestão de seu pai era realizada de forma extensiva e tradicional, com pouca tecnologia e com auxílio apenas de alguns vaqueiros.

Foi escolhida a atividade de pecuária extensiva por segurança, pois o patriarca relata que não queria correr os riscos da agricultura e a atividade era custeada com recursos próprios.

A atividade foi transferida para a segunda geração em vida, tendo a segunda geração preocupação de transformar a atividade rural em atividade lucrativa, pois o administrador entendia que a terra não era apenas um ativo fixo, mas uma oportunidade de produzir riqueza, segundo relata.

A propriedade rural foi transferida aos dois irmãos que constituíram uma pessoa jurídica incorporando a propriedade rural ao patrimônio da empresa. Atualmente os irmãos arrendam da pessoa jurídica, a propriedade, para o desenvolvimento da atividade rural na pessoa física.

No tocante a transmissão da primeira para segunda geração, relata que a transmissão de bens em vida não obedeceu uma forma estruturada de planejamento sucessório, o patriarca entre compras e vendas de fazendas transferiu imóveis rurais para dois filhos através de doação, para que desenvolvessem a atividade rural.

Relata o entrevistado da segunda geração que a atividade rural desenvolvida por seu pai era realizada de forma desordenada e sem qualquer espécie de planejamento, pois o primordial era o investimento e manutenção da terra em nome da família. A atividade rural era desempenhada pela pessoa física, com recursos próprios, o que se buscava era primordialmente não ter prejuízo durante o ano e a valorização da terra ao longo dos anos.

Quando o entrevistado recebeu a fazenda de seu pai, mudou a perspectiva de desempenho da atividade rural, buscando auxílio de técnicos e se mudando de uma capital para a sede da fazenda no interior. O entrevistado relata que sua empresa rural é competitiva, pois tem adotado modernas tecnologias para produção e tem acesso a financiamentos, o que possibilitou investimentos que resultaram em ganho de produtividade na atividade pecuária.

Segundo o entrevistado a atividade rural é toda financiada com recursos de bancos, informa que antigamente havia mais auxílio do governo, mas atualmente não tem tanto auxílio do governo para produção, sendo o capital de bancos, primordial para o desenvolvimento da atividade rural, visando aumento de produtividade e produção em escala.

Atualmente o entrevistado administra com total autonomia a propriedade rural que está em nome de uma pessoa jurídica constituída há cerca de 7 anos. Logo após receberem a propriedade rural, a pessoa jurídica que é composta por dois herdeiros e o entrevistado, tem total liberdade para tomada de decisão, mas informa que consulta o patriarca e seu irmão em questões mais sensíveis que envolvam investimentos mais elevados e assunção de riscos maiores.

O entrevistado diz que não existem estruturas de governança na empresa rural, apenas o contrato social da pessoa jurídica na qual foi estruturada a empresa rural familiar, que designa o entrevistado como gestor da pessoa jurídica.

Sobre a sucessão, relata o entrevistado que seus 10 irmãos advêm de duas famílias distintas, ou seja, dois casamentos, e que prevê problemas futuros decorrentes da sucessão com a inevitável morte do patriarca e que tem buscado uma consultoria jurídica para equacionar tais problemas, pois entende que uma briga sucessória pode acabar por influenciar no desempenho da atividade rural.

Indagado sobre a sucessão, o patriarca vê a mesma sob uma perspectiva de pacificação de conflitos entre a grande quantidade de herdeiros, mulher e ex-mulher,

optando por fazer arranjos informais em vida para acomodar os seus herdeiros e evitar conflitos.

O patriarca também pretende buscar consultoria jurídica sobre os bens que já foram transmitidos aos herdeiros ao longo dos anos, mas relata que tem protelado tal providência para evitar conflitos entre os herdeiros.

Indagado sobre os motivos que o levaram a se estruturar como pessoa jurídica, o entrevistado da segunda geração aponta primeiramente uma tentativa de blindagem patrimonial em relação aos outros herdeiros, mas também relata que a estruturação em pessoa jurídica poderia facilitar o acesso ao crédito e melhorar a gestão da empresa.

O entrevistado afirma que o planejamento em pessoa jurídica foi determinante para o acesso ao crédito, mas que opera pela pessoa física. A estrutura realizada foi a de um arrendamento da sua pessoa física do seu irmão para a pessoa jurídica deles, desta forma, teria estrutura de PJ perante os bancos, mas seria tributado como PF atingindo uma menor carga tributária.

c) empresa C: A empresa rural familiar 'C' tem cerca de 50 anos de constituição e está na terceira geração de desempenho da atividade rural. A atividade rural é desempenhada em duas fazendas com cerca de 8000 hectares cada uma. Da primeira para a segunda geração as propriedades foram repassadas via inventário judicial e atualmente os sócios começaram um processo de constituição de uma holding familiar.

Foram entrevistados a matriarca, um herdeiro da segunda geração – sócio da empresa rural familiar – e um herdeiro da terceira geração, que atua como gerente da empresa rural familiar.

Originalmente a empresa rural familiar era constituída por duas fazendas de propriedade da matriarca e do patriarca, e administrada pelo último até a sua morte.

Com a morte do patriarca, atualmente a empresa rural familiar é formada por um condomínio entre os herdeiros e a matriarca, decorrente do inventário. O condomínio é composto pelas duas fazendas, e demais bens imóveis na cidade. A matriarca detém a maior parcela do patrimônio herdado. O primeiro herdeiro da segunda geração tem 3 filhos e o outro tem dois filhos.

Atualmente a gestão das propriedades é centrada na matriarca e antes era centrada com exclusividade na figura do patriarca até o seu falecimento.

A atividade rural ao longo da primeira geração foi a pecuária extensiva e a família foi adquirindo mais terra e gado ao longo dos anos, atualmente as fazendas são compostas por mais de 20 matrículas.

Os entrevistados relatam que apesar da atividade de pecuária tradicionalmente desenvolvida ao longo dos anos não ser tão lucrativa, a expansão da empresa se deu em grande parte em decorrência do baixo preço das terras na região e de um excedente de capital decorrente da atividade da matriarca em outro ramo, que possibilitaram a compra de propriedades vizinhas que não tiveram sucesso na atividade rural.

A atividade rural desempenhada era tributada originalmente na pessoa física dos condôminos das fazendas.

A atividade desenvolvida predominantemente durante a primeira e segunda geração foi a pecuária extensiva, porém com a entrada de um neto, formado em zootecnia, existe na empresa familiar uma diversificação para o cultivo de soja que está na sua segunda safra, ocupando pequena parcela da propriedade, com previsão de gradativa expansão devido aos bons resultados.

Relata o herdeiro da terceira geração que já trabalha na fazenda há cerca de 3 anos, que apenas recentemente começou a implementar mudanças na gestão da atividade rural devido a uma grande resistência da matriarca e certo receio por parte do seu pai, em razão de sua pouca prática na atividade rural, apesar da formação técnica.

Relata o herdeiro da terceira geração que a tomada de decisão sobre os rumos da atividade é exclusiva da matriarca, mas que sua opinião é levada em consideração na tomada de decisões, por ter formação técnica em zootecnia e já estar desempenhando atividades na propriedade há alguns anos com bons resultados, inicialmente na pecuária, com aumento de produtividade.

Relata o herdeiro que as ideias quanto a investimentos na propriedade rural, em um primeiro momento, foram rechaçadas pela matriarca, mas através da demonstração de casos concretos de vizinhos que tiveram progresso com a adoção de modernas tecnológicas, a matriarca começou a sinalizar pela realização de investimentos para modernizar as fazendas e diversificar a atividade rural, com a promessa de aumento de rendimentos e exploração da propriedade rural durante todo o ano.

Relatam os entrevistados da segunda geração e terceira geração que os principais problemas enfrentados são os conflitos entre as gerações, a compreensão diversa entre os sucessores do momento atual e as regras de governança dos negócios.

Relata o entrevistado da segunda geração que a matriarca tem se mostrado adepta da realização de um planejamento sucessório, estando o projeto em fase de estudo no tocante a tributação e estrutura de governança.

Durante a primeira geração a atividade rural foi desenvolvida na figura da pessoa física, mas relata o herdeiro da segunda geração, entrevistado, que há alguns anos optou-se por uma questão de ganho de competitividade e redução de custos, após prévia análise de viabilidade financeira, transferir a atividade rural para pessoa jurídica.

Há cerca de dois anos foi criada uma pessoa jurídica e afetado o patrimônio da mesma, mas as propriedades rurais principais não foram incorporadas a pessoa jurídica criada em um primeiro momento. O objetivo era apenas ter acesso a crédito de instituições financeiras, e profissionalizar a atividade rural com mecanismos organizacionais mais eficientes, tendo sido incorporado ao seu patrimônio apenas maquinário.

Relata o herdeiro da segunda geração que por ser advogado com atuação no agronegócio, a ideia de transferência dos bens para pessoa jurídica foi sua, mas que o desempenho da atividade rural na pessoa física ou na pessoa jurídica ainda está sendo objeto de estudo, havendo hipóteses em que é melhor a tributação da atividade pela pessoa física do que na empresa criada.

Relata o herdeiro da segunda geração que os custos de organização e estruturação da atividade rural na pessoa jurídica são muito elevados, e que estuda a possibilidade de retornar à atividade rural para pessoa física com o fim do ano fiscal, deixando a pessoa jurídica ativa para outra finalidade.

O herdeiro da terceira geração entrevistado ocupa atualmente a posição de gestor geral da empresa rural, tendo iniciado as suas atividades há cerca de 3 anos como auxiliar do gerente que estava na propriedade, ao longo dos anos foi ganhando autonomia e confiança, sendo o chefe da parte operacional do negócio, antes dele havia um gerente geral (não pertencente à família) que coordenava as atividades, com a capacitação do herdeiro depois da conclusão da sua faculdade, a

matriarca optou por substituir o gerente por seu neto e passar ao herdeiro esse encargo que desempenha com auxílio de técnicos.

Relata o herdeiro da terceira geração que na segunda geração houve tentativa de dois herdeiros de assumirem a atividade rural, mas tal tentativa esbarrou em uma grande resistência da matriarca, tendo os herdeiros migrado para atividades diversas da atividade rural.

Para os herdeiros da segunda e da terceira geração a matriarca é extremamente tradicionalista, tendo resistido por anos a qualquer mudança na gestão da atividade rural, sendo avessa a realizar investimentos em tecnologia na propriedade, pois entendia que os custos eram muito elevados e o retorno pequeno em sua visão.

Apenas na terceira geração, com a contratação do herdeiro para o cargo de gerente que a resistência a adoção de modernas tecnologias para pecuária e diversificação da atividade para a soja começou a paulatinamente ser implementada pelo gestor mediante aprovação da matriarca e de seu pai.

Após a criação da pessoa jurídica, foram contraídos pela primeira vez empréstimos tendo os 3 sócios das fazendas como avalistas para sua garantia e os recursos foram investidos em modernização e diversificação da atividade rural.

Atualmente o gestor conseguiu implementar um sistema de rotação de culturas e melhoramento genético do rebanho, estando em fase de implementação de um sistema moderno de confinamento do gado e expansão da área de soja cultivada, discorrendo que o aumento da produtividade é claramente perceptível.

Relata o herdeiro da terceira geração que toda gestão da empresa fica a seu encargo, como a compra e venda de produtos e insumos, e planejamento das safras, mas todas atividades passam por aprovação final da matriarca, pontuando que a mesma não tem conhecimento técnico formal da atividade rural e sua preocupação maior é sempre com os custos finais da atividade rural e a visualização concreta de resultados.

A matriarca que realiza todos os pagamentos que são submetidos a ela pelo gestor, bem como dá a palavra final sobre financiamentos e investimentos, mas relata o herdeiro da terceira geração que tem grande liberdade de atuação, fato que jamais ocorreu na geração anterior.

Os investimentos segundo relatado são previamente aprovados pela matriarca, que recentemente aprovou a aquisição de maquinário moderno mediante financiamento bancário, fato que ela jamais permitiu ao longo de décadas de atividade rural.

O planejamento empresarial em curso objetiva em um segundo momento incorporar os imóveis rurais a pessoa jurídica já construída sob forma de uma sociedade limitada, e a pessoa jurídica irá arrendar a terra para que os herdeiros voltem a desenvolver a atividade rural na pessoa física, tendo em vista a menor incidência de tributos, menor burocracia e menor custo operacional.

Assim haverá uma pessoa jurídica constituída com finalidade de locação imobiliária com determinado faturamento decorrente do arrendamento aos herdeiros e desempenho da atividade rural por parte dos herdeiros que serão arrendatários das fazendas que estarão incorporadas a pessoa jurídica.

Relata o herdeiro da segunda geração que a pessoa jurídica ficará responsável pelos empréstimos realizados, pois os bens imóveis que garantem o débito estará incorporado em seu nome.

No tocante aos conflitos entre os herdeiros, relata o herdeiro da terceira geração que existem alguns conflitos entre os herdeiros, sobretudo sobre os rumos da atividade rural, como investimentos e assunção de riscos, mas que a matriarca toma rédeas firmes na condução do negócio.

Como são dois herdeiros e duas fazendas de porte parecido, a ideia seria de uma sucessão em vida onde cada herdeiro ficasse com uma fazenda, projeto que poderá ser viabilizado com a incorporação dos imóveis a pessoa jurídica cujos herdeiros detém as quotas.

Perguntado sobre o planejamento para a próxima geração o herdeiro da segunda geração prevê o gradativo ingresso de seus herdeiros a pessoa jurídica já constituída através da compra de quotas através de dinheiro, integralização em bens ou ainda doação de quotas em vida por parte do herdeiro da segunda geração.

Perguntado sobre o planejamento para a próxima geração, o herdeiro da terceira geração relatou que pretende se tornar sócio da empresa rural familiar com o tempo.

No tocante as estruturas de governança e tomada de decisões os herdeiros relatam que mesmo com a constituição da pessoa jurídica, o comando permanecerá com a matriarca até o seu falecimento.

Relata o entrevistado da segunda geração, que dos seus três herdeiros, apenas um tem interesse no desempenho da atividade rural, os outros irão entrar futuramente apenas como quotistas da empresa e com poder de deliberação nos termos do acordo a ser previamente discutido entre as partes.

Preocupa-se o entrevistado da segunda geração com uma sucessão da empresa rural familiar, pontuando que a tentativa é de estruturar uma forma que prestigie de maneira equitativa todos os herdeiros, mas que recompense o herdeiro que atualmente desempenha a atividade rural.

Indagado sobre os motivos da alteração do modelo de desempenho da atividade rural, pontua o herdeiro da segunda geração que a decisão se deu por uma necessidade de profissionalização da atividade rural, que ganhou relevo com a entrada de seu filho ao negócio.

Para o herdeiro da segunda geração havia um grande investimento em terras que não gerava nem perto do retorno esperado, mas apenas com a entrada do seu filho para a empresa, começou a pensar em modernização da atividade rural que primeiro foi no tocante ao investimento em tecnologia e agora também está focado em melhorias na estrutura de gestão e desempenho da atividade rural.

Diz o entrevistado da segunda geração que o planejamento que está em curso tem função principal de preparar a sucessão para a terceira geração e organizar a da segunda geração que ainda está em condomínio entre os herdeiros.

Como benefícios os entrevistados argumentam que o planejamento realizado e em fase de estudo viabilizou o acesso ao crédito, organização e profissionalização da atividade rural.

4. DISCUSSÃO DOS CASOS

4.1. A Administração das Empresas A, B, C

A Empresa A está constituída como pessoa física, ou seja, dos três casos analisados ela tem a estrutura administrativa mais simples, conforme relatado, o patriarca toma conta da gestão da empresa com auxílio de seus filhos. A ausência de uma estrutura administrativa implica em uma economia de recursos no tocante a gestão, pois quando comparamos com as empresas B e C, estas duas empresas tiveram despesas para se constituírem como pessoas jurídicas.

Na empresa A, família, gestão e propriedade se confundem e o proprietário ocupa todas essas funções simultaneamente. Como não foram relatados problemas de gestão na empresa, não foi verificada qualquer preocupação em adotar uma estrutura administrativa por parte desta empresa. Na empresa A, percebe-se uma resistência a assunção de qualquer custo adicional aos custos ordinários da atividade rural, havendo resistência do produtor rural até em modernizar a sua atividade com investimento em uma ordenha mecanizada.

Percebe-se também o baixo grau de instrução nos produtores rurais da empresa A, mesmo nos entrevistados da segunda geração.

Já na empresa B, percebeu-se que a gestão fica com um dos herdeiros da segunda geração que juntamente com seu irmão herdou a propriedade rural e a explora através de uma pessoa jurídica especialmente constituída para tal finalidade. Nesta empresa percebe-se que a administração cabe a um dos herdeiros que foi nomeado como administrador da empresa em seu contrato social.

Na empresa B, assim como na empresa A, não são perceptíveis problemas de gestão, pois não é relatado qualquer conflito entre os herdeiros da segunda geração que são proprietários da empresa familiar, desta forma, também não se percebe uma preocupação na adoção de estruturas de gestão além do contrato social da empresa. O tipo societário escolhido foi uma sociedade limitada, o que faz com que os sócios respondam no limite do capital social integralizado nos termos da lei, sendo esta uma empresa familiar de capital fechado onde cada irmão detém quotas que foram integralizadas através da doação de um bem imóvel pelo patriarca da família.

Na empresa B percebe-se que o grau de escolaridade do gestor é superior ao da empresa A, pois o produtor rural tem formação superior em direito. Na empresa B, percebe-se também uma propensão maior a assumir novos custos além dos custos ordinários da atividade rural, tendo em vista que foi relatada a contratação de técnicos especializados para auxiliar no desempenho das atividades e houve gastos com a constituição da pessoa jurídica e transferência da propriedade rural para a pessoa jurídica.

Já na empresa C, percebe-se claramente que o fato da empresa estar na terceira geração e com a participação ativa de um dos herdeiros, faz com que existam conflitos mais evidentes na gestão da empresa, haja vista a coexistência simultânea de três gerações com perspectivas totalmente diversas para o desenvolvimento das atividades rurais.

A existência de conflitos entre três gerações distintas parece contribuir de maneira significativa para que a empresa comece a adotar estruturas de governança para o desempenho de suas atividades.

A empresa C, no tocante a administração das suas atividades consegue refletir a separação entre propriedade e gestão verificada no modelo dos três círculos, tendo em vista que o gestor operacional da empresa não é um dos condôminos proprietários da empresa, é o herdeiro da terceira geração da empresa, ou seja, é membro da família e funcionário da empresa. A matriarca que dita o comando financeiro das atividades ocupa a posição de proprietária e gestora. O herdeiro da segunda geração que é advogado, ocupa uma posição intermediária de proprietário e consultor na organização da empresa.

Na empresa C, não foram relatados grandes conflitos capazes de prejudicar as atividades da empresa, mesmo coexistindo três coproprietários, todavia, percebeu-se uma preocupação em se estabelecer regras entre os proprietários, gestores e herdeiros, com especial finalidade de evitar conflitos entre os herdeiros da terceira geração.

A empresa C parece estar em um estágio mais avançado de gestão, pois está na terceira geração, além de contar com um herdeiro com formação específica na área rural e outro condômino com formação superior em direito, o que parece ser determinante para as decisões que alteraram os rumos da atividade rural e alteração

das estruturas de planejamento originalmente desempenhadas como pessoa física para pessoa jurídica.

Vale destacar que na empresa C, um dos entrevistados relata que pretende organizar a administração da empresa através de um conselho de administração formado pelos herdeiros que teriam participações na pessoa jurídica, estrutura que foi escolhida para solucionar problemas de administração e preparar a sucessão.

As três empresas são capazes de mostrar uma gradativa evolução nos modelos de gestão decorrentes da participação das gerações posteriores que desenvolvem interesse pela atividade rural. Em todos os casos a ideia de investir maciçamente na atividade rural, buscar investimentos, e aprimorar a forma de desempenho da atividade rural, seja no aspecto tecnológico ou organizacional, veio da segunda ou da terceira geração, encontrando tal ideia maior resistência na empresa A, do que nas empresas B e C.

Nos três casos analisados a adoção de uma estrutura de administração não parece ser uma decisão fundamental para sobrevivência da empresa, na empresa A sequer foi cogitada alterações na forma de administrar a empresa familiar, na empresa B apenas se optou por um contrato social constituindo uma sociedade limitada e na empresa C a criação de um conselho de administração ainda é um projeto distante. Ao teor do exposto, uma alteração na estrutura administrativa da empresa familiar com assimilação de regras rígidas de governança parece não ser prioridade para as empresas familiares analisadas.

4.2. A Sucessão nas Empresas A, B, C

No que tange a sucessão, na empresa A como a atividade é desenvolvida pela pessoa física e o patriarca não relata qualquer preocupação como a elaboração de um planejamento sucessório, apesar de ter 13 filhos, a sucessão irá ocorrer através de inventário, sofrendo a incidência dos custos decorrentes dessa forma de sucessão, bem como estando sujeita ao tempo que este procedimento pode levar caso haja algum conflito entre os herdeiros e se opte pela via judicial de inventário.

A ausência de um planejamento sucessório em uma empresa que será dividida para 13 herdeiros, tem o potencial de fatalmente inviabilizar a continuidade da atividade rural pela futura geração, tendo em vista que não raro, surgem conflitos

em famílias tão numerosas. Os conflitos por sua vez podem ocasionar na cisão da empresa rural familiar com a venda de partes a terceiros.

Já na empresa familiar B, percebe-se que o patriarca antevendo problemas sucessórios, optou por doar uma fazenda aos seus dois filhos, estando essa doação sujeita as regras existentes na legislação sucessória e estando este bem sujeito a colação quando ocorrer de fato a sucessão causa mortis.

A doação de bens em vida se revela com interessante instrumento de planejamento sucessório, neste caso há a incidência do ITCMD pelo valor de mercado dos bens que foram doados, bem como deve haver elaboração de escritura pública de doação e seu registro no cartório de registro de imóveis da situação do bem, o que gera custos que devem ser assumidos pelo doador ou pelo donatário.

Percebe-se ainda que os filhos optaram por colocar o bem em uma pessoa jurídica justamente para tentar prevenir conflitos entre os herdeiros em uma eventual sucessão.

A legislação em vigor, ainda prevê que a doação de bens em vida não pode superar 50% do patrimônio disponível do patriarca, devendo esta situação ser observada quando ocorrer de fato a sucessão. Quando receberam a propriedade rural, os dois herdeiros a integralizaram no patrimônio da pessoa jurídica constituída como componente do capital social, ou seja, a empresa B agora tem sócios que tem quotas da empresa.

As entrevistas revelam ainda uma preocupação do patriarca com a sucessão, mas não demonstram que essa preocupação se materialize em um planejamento sucessório além das doações efetuadas aos herdeiros ao longo dos anos.

Na empresa C, houve de um processo de inventário com a morte do patriarca, havendo a formação de um condomínio entre os filhos e a viúva, situação que persiste até a atualidade. A ideia relatada é de organização de uma estrutura de planejamento sucessório para que os herdeiros recebam os bens ao longo dos anos. Percebe-se na empresa C, a existência de um projeto de planejamento sucessório, decorrente da constituição da pessoa jurídica juntamente com um plano de transferência de patrimônio para a mesma, e posterior ingresso dos herdeiros da terceira geração na qualidade de quotistas.

O processo sucessório da empresa C é bem mais complexo, pois da primeira para a segunda geração houve a formação de um condomínio entre os herdeiros,

em seguida foi constituída uma pessoa jurídica, mas ao contrário do ocorrido na empresa B, os bens imóveis não foram transferidos para pessoa jurídica constituída.

Relatou o herdeiro da segunda geração que os bens não foram repassados para a pessoa jurídica, devido a existência de várias matrículas formando as fazendas, o que implicaria em múltiplos registros de transferência de imóveis.

Na empresa C, percebe-se que a sucessão será realizada através da transferência de quotas para os herdeiros ao longo dos anos, como forma de diluir os custos da sucessão, pois a transferência de quotas sociais pode se prolongar por vários anos com desembolsos menores que deveriam ser feitos para transferir a totalidade dos bens herdados com a abertura de um inventário.

A transferência de quotas poderá ocorrer de duas formas, sendo a primeira através da compra de quotas da empresa por parte dos herdeiros, e a segunda através da doação de bens, sendo que na doação irá incidir o ITCMD sobre o valor das quotas a serem transferidas aos herdeiros.

O valor das quotas a serem transferidas, nos termos da legislação em vigor, deverá levar em conta o patrimônio líquido da empresa e um aviamento de 50% e não o valor do capital social integralizado pura e simplesmente, o que poderá oscilar ao longo dos anos e de acordo com o sucesso ou insucesso da atividade rural.

Percebe-se que, para empresa 'A' o processo sucessório irá seguir a regra geral prevista em lei da realização de inventário, o que irá implicar em custos que devem ser realizados apenas quando da abertura do inventário, e que conforme apurado na revisão bibliográfica, podem ser bem expressivos de acordo com o valor dos bens a serem partilhados. Já as empresas 'B' e 'C' estão estruturadas como pessoa jurídica, neste caso, haverá transferência de quotas que irão ser valoradas no momento da transferência nos termos da regra legal que considera o patrimônio líquido da empresa, mas permitem uma maior flexibilidade para o planejamento da doação, pois podem ser vendidas ou transferidas aos herdeiros ao longo de vários anos, diluindo o custo total de transferência que tem de ser assumido de uma só vez na pessoa física.

A exemplo do planejamento administrativo, na empresa A não há qualquer preocupação com a sucessão, na empresa B há uma preocupação que não foi capaz de resultar na adoção de uma estrutura de planejamento e na empresa C, há um planejamento em andamento, mas ainda em fase de estudo para sua aplicação.

Ao teor do exposto, as entrevistas também revelam que o planejamento sucessório, apesar de ser apontado pela doutrina como fundamental para longevidade das empresas familiares, ainda encontra resistência para sua implementação, que pode ser associada aos custos envolvidos.

4.3. A Tributação nas Empresas A, B, C

Quanto a tributação, percebeu-se que nos três casos analisados foi preferível a tributação da atividade rural desempenhada pela pessoa física, os três entrevistados relataram que seria mais vantajosa esta forma de tributação, o que vai ao encontro do apurado pela revisão bibliográfica, tendo em vista que a carga tributária total estimada para atividade rural desenvolvida pela pessoa física é via de regra menor que a da pessoa jurídica.

Quanto ao desempenho da atividade rural, parece não haver dúvida que a carga tributária total na pessoa física na maioria das vezes será menor do que a carga tributária total para pessoa jurídica, o que fez que mesmo a empresa C que atualmente desempenha atividade rural com tributação na pessoa jurídica, manifeste intenção de retornar para tributação na pessoa física.

A questão relativa a tributação é a única que foi tratada de forma unânime pelas três empresas, o que pode nos conduzir a inferir que a variável dos custos da atividade rural é de fato a que tem mais peso na escolha de qualquer estrutura de planejamento por parte do produtor rural.

5. CONCLUSÃO

O presente estudo buscou acrescentar a literatura sobre empresas familiares uma melhor compreensão sobre a atividade rural desempenhada nas figuras da pessoa física e da pessoa jurídica, buscando analisar de maneira crítica os fatores que levam o produtor rural a adotar cada um desses modelos de planejamento e quais as vantagens e desvantagens existentes, analisando os aspectos administrativos, tributários e sucessórios envolvidos, bem como analisando casos concretos de produtores rurais que se organizam conforme os dois modelos.

No meio rural, historicamente a sua atividade foi organizada em torno da pessoa física do produtor rural, sendo este o representante da empresa rural familiar no Brasil. Apesar das empresas rurais familiares terem considerável longevidade, ou seja, a maioria delas tem mais de 30 anos de atividade, os dados do IBGE demonstram que cerca de 70% delas não chegam a segunda geração e cerca de 5% apenas chegam a terceira geração, o que se revela um problema das empresas familiares que tem sido objeto de estudo sobretudo nos últimos 40 anos.

A revisão bibliográfica revelou que os maiores desafios das empresas familiares são a profissionalização da gestão, a sucessão e o crescimento. À primeira vista, o problema de longevidade das empresas familiares poderia ser tratado com a adoção de estruturas jurídicas de planejamento tributário, empresarial e sucessório que podem ser implementadas a partir de uma alteração da pessoa física para a pessoa jurídica. Assim foram formuladas hipóteses de qual desses fatores teria mais peso na escolha do desempenho da atividade rural como pessoa física ou jurídica.

O estudo de caso, contribuiu para comprovar o argumento de que a implementação de ferramentas de governança parece ainda não ter sido bem assimilada pelo produtor rural brasileiro, tendo em vista que as pesquisas demonstram que menos de 5% dos produtores rurais brasileiros se preocupam com a gestão e a sucessão da empresa rural familiar, situação que foi verificada no estudo de caso das três empresas que não demonstraram grande empenho em planejar a administração e a sucessão da empresa familiar.

A análise dos casos escolhidos foi capaz de demonstrar que o planejamento da atividade rural não deve ser visto apenas sob o enfoque da pessoa física e da pessoa jurídica, pois esta divisão binária se mostrou insuficiente para explicar o

desempenho da atividade rural pelas empresas B e C, pois em ambos os casos apesar de haver constituição de pessoa jurídica para administração da empresa familiar, optou-se pela manutenção da tributação da atividade rural na pessoa física, ou seja, pode haver opção pela pessoa física para fins de tributação e opção pela pessoa jurídica para fins de gestão e de sucessão, podendo ainda haver opção pela pessoa jurídica apenas para sucessão ou administração da atividade rural.

Uma conclusão para o presente estudo é que a possível justificativa para predominância do desenvolvimento da atividade rural pela pessoa física em detrimento da pessoa jurídica tem a ver primordialmente com a burocracia e os custos envolvidos na constituição e na manutenção de uma pessoa jurídica no Brasil, bem como a rigidez da nossa legislação tributária, que acaba por privilegiar o desempenho da atividade rural na pessoa física, apesar da pessoa jurídica indiscutivelmente proporcionar uma melhor estrutura para governança corporativa.

Analisando o planejamento da atividade rural do ponto de vista administrativo e sucessório percebemos claramente que a constituição de sociedades contratuais, estatutárias ou ainda holdings, apresenta inúmeras vantagens em termos de prevenção/solução de conflitos entre herdeiros e preparo da sucessão quando compramos com a atividade rural desenvolvida como pessoa física sem qualquer instrumento que possibilite a solução de conflitos. Contudo, não se pode realizar essa comparação sem desconsiderar os custos e a burocracia envolvida na constituição de uma pessoa jurídica no Brasil, sobretudo quando falamos de uma população rural com baixíssimo grau de instrução, e que na maioria das vezes não está disposta a ter custos adicionais na atividade agropecuária e que enxerga o planejamento como despesa e não como uma espécie de investimento.

Quando o planejamento da atividade rural é analisado sob o enfoque dos custos envolvidos, sejam eles tributários, administrativos, a escolha parece ser invariavelmente a manutenção do desenvolvimento da atividade rural através da pessoa física.

O desempenho da atividade rural como física foi unanimidade nas empresas estudadas e também parecer ter sido mais vantajoso do ponto de vista da revisão bibliográfica, que constatou custos maiores tanto para o desenvolvimento de atividades administrativas, quanto para o desempenho da atividade rural, quando comparada a pessoa física com a pessoa jurídica.

O trabalho não foi capaz de demonstrar de maneira clara grandes diferenças entre o planejamento sucessório como pessoa física ou como pessoa jurídica, tendo em vista que a vantagem aparente seria a avaliação das quotas pelo valor histórico de aquisição dos bens para fins de apuração do ITCMD, todavia, as autoridades fiscais têm entendido que nestes casos deve ser realizada avaliação patrimonial das quotas a serem transferidas o que pode inclusive inviabilizar esta espécie de planejamento.

O objetivo deste trabalho parece ter sido parcialmente concluído, pois foi possível um aprofundamento para uma melhor compreensão sobre os dois modelos de planejamento para a atividade rural, sendo perceptível que do ponto de vista tributário e dos custos administrativos o desempenho da atividade rural pela pessoa física é mais barato e menos burocrático do que a constituição de uma pessoa jurídica para desempenhar a atividade rural e este parece ser um aspecto de maior relevância para decisão do produtor rural em qual modelo aplicar para sua empresa familiar.

O trabalho nos traz uma percepção, de que o planejamento da atividade rural como pessoa física, ainda será a forma preponderante no Brasil nos próximos anos, enquanto não houver mudanças legislativas que desburocratizem a constituição de uma pessoa jurídica, diminuam seus custos operacionais e flexibilizem a legislação tributária que ainda se mostra extremamente desfavorável na maioria das situações, sendo o planejamento da atividade rural como pessoa jurídica relegado a um patamar de acessório ou de aplicação a casos bem específicos como as empresas que trabalham com lucro real, que tem obrigação contábil de ser constituídas desta forma.

Futuros estudos poderiam realizar um aprofundamento na relação entre o grau de instrução do produtor rural e a sua propensão em investir em estruturas visando otimizar o desempenho da atividade rural, pois o estudo de caso, mesmo que de maneira singela parece apontar em uma correlação entre estas variáveis.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRAFICAS

ABMRA. **7ª edição da Pesquisa Hábitos do Produtor Rural**. Disponível em: http://abmra.org.br/wp-content/uploads/2017/06/7_EDICAO_PESQUISA_HABITOS_DO_PRODUTOR_RURAL_ABMRA_JUNHO_17.pdf. 2017. Acesso em 05 de outubro de 2019.

ALCÂNTARA, N. B.; MACHADO FILHO, C. A. P. **O processo de sucessão no controle de empresas rurais brasileiras: um estudo multicasos**. Organizações Rurais & Agroindustriais, v. 16, n. 1, p. 139-151, 2014.

ARAÚJO, M. J. **Fundamentos do Agronegócio**. São Paulo: Atlas, 5. Edição, p.9. 2018.

BARNEY, C. **Resource-Based Theory: Creating and Sustaining Competitive Advantage** ER, 2007.

BRASIL. **Decreto-lei 1.598/1977**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del1598.htm. Acesso em 02 de janeiro de 2020.

BRASIL. **Decreto nº. 9580/2018**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2018/Decreto/D9580.htm. Acesso em 02 de janeiro de 2020.

BRASIL. Lei Federal Nº 4.504/1964. **Estatuto da Terra**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4504.htm. Acesso em 06 de outubro de 2019.

BRASIL. **Lei Federal 6.404/1976**. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/1970-1979/lei-6404-15-dezembro-1976-368447-publicacaooriginal-1-pl.html>. Acesso em 02 de janeiro de 2020.

BRASIL. **Lei nº 7.689/88**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L7689.htm. Acesso em 02 de janeiro de 2020.

BRASIL. **Lei 9.249/1995**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9249.htm. Acesso em 10 de janeiro de 2020.

BRASIL. Lei Federal Nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. **Código Civil**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm. Acesso em 06 de outubro de 2019.

BRASIL. **Lei 10.637/2002**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10637.htm. Acesso em 15 de janeiro de 2020.

BRASIL. **Lei 10.833/2003**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/L10.833.htm. Acesso em 15 de janeiro de 2020.

BRASIL. **Lei Complementar 11.101/2005**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/l11101.htm. Acesso em 20 de janeiro de 2020.

BRASIL. **Lei nº 12.814/2013**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2013/Lei/L12814.htm. Acesso em 20 de janeiro de 2020.

BRASIL. Estado de Minas Gerais. **Consulta de Contribuinte SEFAZ/MG nº 166 de 21/08/2014**. Disponível em: <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=301336>. Acesso em 10 de fevereiro de 2020.

BRASIL. Estado do Tocantins, **Lei Estadual Nº 1.287**, de 28 de dezembro de 2001.

BRASIL. Estado do Tocantins, **Lei Estadual Nº 11.441/2007**.

BRASIL. Estado do Tocantins, **Lei Nº 3.408, de 28 de dezembro de 2018**.

BRASIL. Estado do Tocantins, Município de Palmas, **Lei complementar nº 107**, de 30 de setembro de 2005.

BRASIL. **Regulamento ITR**. Disponível em: <http://www.cadastrorural.gov.br/noticias/rfb/receita-federal-disponibiliza-as-regras-para-a-ditr-2019>. Acesso em 10 de fevereiro de 2020.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial Nº 1.728.308 - SP (2018/0036432-6)**. Disponível em:

<https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/627559434/recurso-especial-resp-1444933-sp-2014-0066913-1?ref=juris-tabs>. Acesso em 10 de fevereiro de 2020.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Resp nº 1800032 / MT (2019/0050498-5)**. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/diarios/documentos/745710537/andamento-do-processo-n-1800032-pet-no-recurso-especial-19-08-2019-do-stj?ref=feed>. Acesso em 10 de fevereiro de 2020.

CHADAD, F. **Economia e Organização da Agricultura Brasileira**. Tradução Paula Diniz. Rio de Janeiro: Elsevier, 2017, 1^o.edição.

CASTRO, E. R. de et al. **Teoria dos Custos**. In: SANTOS, Maurinho Luiz dos et al. Microeconomia Aplicada. Visconde do Rio Branco: Suprema, 2009.

EMBRAPA. **Visão 2030: o futuro da agricultura brasileira**. Brasília, DF: Embrapa, 2018. Disponível em: <https://www.embrapa.br/documents/10180/9543845/Vis%C3%A3o+2030+-+o+futuro+da+agricultura+brasileira/2a9a0f27-0ead-991a-8cbf-af8e89d62829>. 2018. Acesso em 03 de outubro de 2019.

MACHADO FILHO, C. P.; CALEMAN, S. M. de Q.; CUNHA, C. F. da. Governance in agribusiness organizations: challenges in the management of rural family firms. **Revista de Administração**. São Paulo, v. 52, n. 1, p. 81-92, Mar. 2017. Disponível em http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0080-21072017000100081&lng=en&nrm=iso. Acesso em 02 de janeiro de 2020.

GERSICK, K. E. et. al. **De Geração para Geração: ciclos de vida das empresas familiares**. Tradução Nivaldo Montingeli Jr. Rio de Janeiro: Alta Books, 2017, 4^o Reimpressão.

IBGE. **Censo Agropecuário 2017**. Disponível em: <https://censos.ibge.gov.br/agro/2017/>. Acesso em 01 de outubro de 2019.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GESTÃO CORPORATIVA. **Governança Familiar**. Disponível em: <https://www.ibgc.org.br/cursos/governanca-familiar>. Acesso em 15 de fevereiro de 2020.

INTERNATIONAL FINANCE CORPORATION. **Relatório Anual de 2016**. Disponível em: <https://www.ifc.org/wps/wcm/connect/fb701218-f363-476f-a731-6d1f036fc372/IFC-Annual-Report-2016->

Portuguese.pdf?MOD=AJPERES&CVID=IxfVDPv. Acesso em 20 de outubro de 2019.

KOBIELSKI, L. **5 principais motivos de conflitos em empresas familiares.** Disponível em: <<https://affectum.com.br/blog-affectum-consultoria/5-principais-motivos-de-conflitos-em-empresas-familiares/>>, 2015. Acesso em 13 de outubro de 2019.

LETHBRIDGE, E. **Tendências da empresa familiar no mundo.** Revista do BNDES. Rio de Janeiro, junho de 1997, v. 4, n. 7, p. 185-199.

MAMEDE, G.; MAMEDE, E. C. **Holding familiar e suas vantagens: planejamento jurídico e econômico do patrimônio e da sucessão familiar.** São Paulo: Atlas, 3ª edição, 2012.

MIZUMOTO, Fabio Matuoka. **Estratégia e ação empreendedora em empresas familiares: uma análise sobre capital humano e capital social.** 2009. 140p. Tese (Doutorado em Administração) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009.

PECANHA, A. R. O.; OLIVEIRA, S. B.; **Empresa familiar, sim! Mas qual o problema, se a gestão é profissional?** NAVUS Revista de Gestão e Tecnologia. Santa Catarina: SENAI, julho-setembro 2015, vol. 5, núm. 3, pp. 126- 135.

PORTER, M. **Clusters and the new economics of competition.** Harvard Business Review, 1999.

PRADO, R. N. **Aspectos relevantes da empresa familiar e da família empresária: governança e planejamento patrimonial sucessório.** São Paulo: Editora Saraiva, 2018. Coleção Direito em Context, 2ª edição.

SAUER, S. **Agricultura familiar versus agronegócio. A dinâmica sociopolítica do campo brasileiro.** Brasília: Embrapa, p.14, 2008.

SANCHES, Márcio Antônio Rodrigues. **Cooperação e Competição na Indústria de Alimentos de Amendoim de Marília-SP.** 2003. 322p. Tese (Doutorado em Administração) – Fundação Getulio Vargas, São Paulo, 2003.

TAMARINDO, Ubirajara Garcia Ferreira. **Tributação no Agronegócio**: uma análise geral dos principais tributos incidentes. 2017. 260p. Dissertação (Mestrado em Agronegócio e Desenvolvimento) – Universidade Estadual Paulista, Tupã, 2017.

TEIXEIRA, D. C. (Coord.) **Arquitetura do planejamento sucessório**. Belo Horizonte: Fórum, 2019.

Yin, R. K. **Estudo de caso**: planejamento e métodos. Porto Alegre: Bookman. 2005.