



CENTRO UNIVERSITÁRIO DINÂMICA DAS CATARATAS
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS



LISIELE OSORIO
FERNANDA BETTIATO

SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO NA EXPORTAÇÃO DA SOJA NO
BRASIL E ARGENTINA

FOZ DO IGUAÇU - PR
2018

**LISIELE OSORIO
FERNANDA BETTIATO**

**SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO NA EXPORTAÇÃO DA SOJA NO
BRASIL E ARGENTINA**

Trabalho de Conclusão de Curso elaborado como requisito para obtenção do grau de Bacharel Ciências Contábeis do **Centro Universitário Dinâmica das Cataratas - UDC**.

Prof^{as}. orientador Arlete Andreia Marçal Vitorino Silva

FOZ DO IGUAÇU – PR

2018

**LISIELE OSORIO
FERNANDA BETTIATO**

**SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO NA EXPORTAÇÃO DA SOJA NO
BRASIL E ARGENTINA**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Centro Universitário Dinâmica das Cataratas, curso de Ciências Contábeis, para obtenção de grau de Bacharel em Ciências Contábeis, aprovado pela banca examinadora formada por:

Orientadora: Prof. Arlete Andreia Marçal Vitorino Silva

BANCA EXAMINADORA:

Prof.:

Prof:

Prof.:

**FOZ DO IGUAÇU - PR
2018**

RESUMO

O agronegócio no Brasil tem apresentado uma produtividade crescente, onde o mesmo apresenta contribuições estruturais para o país e até mesmo grandes safras. Este crescimento e enriquecimento do agronegócio no Brasil tem ocorrido com a contribuição do complexo da soja, que é considerado hoje a principal atividade agrícola no Brasil. O cultivo da soja apresenta a sua relevância por ter um grande crescimento na inserção da *commodity* no mercado mundial, sendo a mesma exportada por três países, entre eles, o Brasil e a Argentina. Esta pesquisa teve o objetivo de realizar uma análise comparativa referente à tributação no processo da exportação da soja no Brasil com a tributação no processo da exportação da soja na Argentina. Esta pesquisa foi baseada na análise das leis tributárias que regem o Brasil e a Argentina, desta forma foi possível analisar também as formas de escoamento, exportação, regiões portuárias e a comparação dos valores tributários entre os dois países. Por meio da coleta de dados observa-se que o Brasil e a Argentina implementaram políticas diferentes para o setor de soja. O Brasil estimou a produção eliminando a tributação que incide sobre as exportações e retirando a diferença tributária a transformação interna do produto, enquanto a Argentina adotou políticas de tributação de exportação que favorece a transformação interna da produção de soja.

Palavra-chave: Brasil, Argentina, soja, tributação, exportação.

ABSTRACT

Agribusiness in Brazil has shown an increasing productivity, where it presents structural contributions to the country and even large harvests. This growth and enrichment of agribusiness in Brazil has occurred with the contribution of the soybean complex, which is considered today the main agricultural activity in Brazil. The cultivation of soybeans shows its relevance for having a great growth in the insertion of the commodity in the world market, being exported by three countries, among them, Brazil and Argentina. This research had the objective of carrying out a comparative analysis regarding the taxation in the soybean export process in Brazil with the taxation in the soybean export process in Argentina. This research was based on the analysis of the tax laws that govern Brazil and Argentina, in this way it was also possible to analyze the forms of disposal, export, port regions and the comparison of the tax values between the two countries. By means of data collection, it can be observed that Brazil and Argentina implemented different policies for the soy sector. Brazil estimated production by eliminating taxation on exports and removing the tax difference from internal product transformation, while Argentina adopted export taxation policies that favored the internal transformation of soybean production.

Key words: Brazil, Argentina, soy, taxation, export.

LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1: PROJEÇÃO DE PRODUÇÕES DE GRÃOS E ÁREA UTILIZADA.	22
FIGURA 2: COMPARATIVO DO AUMENTO DOS VALORES DOS GRÃOS ENTRE 2015 À 2017	23
FIGURA 3: PRODUÇÃO DE SOJA NO BRASIL EM 2016/2017.....	25
FIGURA 4:PROJEÇÃO DE EXPORTAÇÃO DA SOJA PARA OS PRÓXIMOS 10 ANOS.	34
FIGURA 6: PROJEÇÃO DE EXPORTAÇÃO DE FARELO DE SOJA E DERIVADOS PARA OS PRÓXIMOS DEZ ANOS.....	35
FIGURA 7: VARIAÇÃO EM PORCENTAGEM DA EXPORTAÇÃO DE FARELO DE SOJA PARA OS PRÓXIMOS DEZ ANOS.....	35
FIGURA 8: PROJEÇÃO DA EXPORTAÇÃO DO ÓLEO DE SOJA PARA OS PRÓXIMOS DEZ ANOS.....	36
FIGURA 9: VARIAÇÃO EM PORCENTAGEM DA EXPORTAÇÃO DE FARELO DE SOJA PARA OS PRÓXIMOS DEZ ANOS.....	36
FIGURA 10: ESPACIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO DE SOJA.	46
FIGURA 11: EXPORTAÇÕES MUNDIAL DE SOJA EM GRÃOS.	47

LISTA DE TABELAS

TABELA 1: ATIVOS BIOLÓGICOS, PRODUTOS AGRÍCOLAS E SEUS PRODUTOS RESULTANTES.	18
TABELA 2 TRIBUTAÇÕES.	27
TABELA 3: EXEMPLO DE CÁLCULO DO PIS/PASEP REGIME CUMULATIVO.	28
TABELA 4: EXEMPLO DE CÁLCULO DO PIS/PASEP.	29
TABELA 5: EXEMPLO DE CÁLCULO DO PIS/PASEP.	29
TABELA 6: EXEMPLO DE CÁLCULO DO PIS/PASEP REGIME CUMULATIVO.	31
TABELA 7: EXEMPLO DE CÁLCULO DO PIS/PASEP REGIME CUMULATIVO.	32
TABELA 8: EXEMPLO DE CÁLCULO DO PIS/PASEP REGIME CUMULATIVO.	32
TABELA 9: EXEMPLO DE CÁLCULO DE CONTRIBUIÇÃO DO PIS/PASEP REGIME CUMULATIVO.	32
TABELA 10: EXEMPLO DE CÁLCULO DE ICMS:	33
TABELA 11: DIFERENÇA ENTRE COLHEITA DE SOJA BRASIL E ARGENTINA.	43
TABELA 12: TRIBUTAÇÃO DA SOJA E DERIVADOS NO BRASIL.	45

LISTA DE GRÁFICOS

GRÁFICO 1: COMPARATIVO DE EXPANSÃO ENTRE O GRÃO DE SOJA E A CANA-DE-AÇÚCAR, UMA PROJEÇÃO PARA 10 ANOS.....	26
GRÁFICO 2: PROJEÇÃO DE EXPORTAÇÃO DE FARELO DE SOJA PARA OS PRÓXIMOS DEZ ANOS.....	36
GRÁFICO 3: PROJEÇÃO DE EXPORTAÇÃO DE ÓLEO DE SOJA PARA OS PRÓXIMOS DEZ ANOS.....	37
GRÁFICO 4: PRODUÇÃO DE SOJA MUNDIAL.....	42
GRÁFICO 5: MIX DE EXPORTAÇÃO ARGENTINA.....	44

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	10
2. PROBLEMA DE PESQUISA	11
2.1 QUESTÃO DE PESQUISA.....	11
3. OBJETIVOS.....	12
3.1 OBJETIVO GERAL	12
3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	12
4 JUSTIFICATIVA	13
5 REFERENCIAL TEORICO.....	14
5.1 AGRONEGÓCIO	14
5.2 CONTABILIDADE	16
5.2.1 Contabilidade no agronegócio.....	17
5.2.2 Tabelas comparativas de grãos no brasil	21
5.4.1 SOJA GRÃO	23
5.4 CARGA TRIBUTARIA NO GERAL (PIS, COFINS, ICMS, IRPJ, CSLL).....	26
5.5 EXPORTAÇÃO DA SOJA NO BRASIL	33
5.6 EXPLORAÇÃO DE SOJA NA ARGENTINA.....	37
6 MATERIAIS E MÉTODOS	38
5.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA.....	38
5.2 SUJEITO DA PESQUISA	38
5.3 PROCEDIMENTO DE COLETA DE DADOS	39
5.4 ANÁLISE DOS DADOS.....	40
6.5 LIMITAÇÃO DA PESQUISA.....	40
7. ANÁLISE E DISCUSSÃO	41
7.1 COLHEITA DA SOJA BRASIL E ARGENTINA EM 2017/2018	41
7.2 EXPORTAÇÃO E TRIBUTAÇÃO DA SOJA DO BRASIL E ARGENTINA	43
7.3 CUSTOS LOGISTICOS BRASIL E ARGENTINA.....	49
8. CONCLUSOES.....	53
REFERÊNCIAS.....	56

1. INTRODUÇÃO

O agronegócio no Brasil tem apresentado uma produtividade crescente, onde o mesmo apresenta contribuições estruturais para o país e até mesmo grandes safras, consideradas recordes (MEDINA, 2015). Para Gollnow e Lakes (2012) a expansão da agricultura no país melhora o resultado econômico tornando-o positivo e influencia também nos impactos sociais e ambientais, devido as expansões das fronteiras agrícolas.

Observa-se que o agronegócio historicamente exerceu uma grande importância na economia brasileira, com dados comprovados pelo Banco Mundial (2014), este ramo junto com a área comercial e territorial mantiveram uma forte economia durante anos. Com os dados da CEPEA – Centro de Estudos Avançados em Economia Aplicada (2014), o “Produto interno Bruto” (PIB) do agronegócio alcançou 22,8% do PIB Nacional, com resultado das exportações agroalimentares alcançando U\$100 bilhões em 2013 (CEPEA, 2014).

Este crescimento e enriquecimento do agronegócio no Brasil tem ocorrido com a contribuição do complexo da soja, que é considerado hoje a principal atividade agrícola no Brasil.

A soja começou a ser cultivada no Brasil em meados de 1900, porém, a mesma era utilizada para destinos de forragem, alimentação de gado leiteiro e criação de animais em propriedades rurais. Em 1950, iniciou-se um incentivo para que a soja fosse utilizada como rotação junto ao trigo. Na década de 60 a soja começou a se destacar como cultivo economicamente importante para o país, tendo a sua produção multiplicada cinco vezes a mais (ARAÚJO, 2013).

A ascensão da soja começou na década de 1970, apresentando um crescimento expressivo, saltando de 1,3 milhões para 8.8 milhões de hectares, aumentando a produção de 1,5 milhão para 15 milhões de toneladas. Estas fases foram incentivadas com o aumento do preço internacional; aumento da demanda por óleos vegetais, em substituição às gorduras animais; apoio a produção, crescimento de pesquisas científicas referentes a soja e entre outros motivos (JÚNIOR, 2014).

Segundo a USDA - United States Department of Agriculture (2014), o Brasil é o maior exportador de grãos e o mesmo pode se tornar o maior produtor das futuras safras.

O cultivo da soja apresenta a sua relevância por ter um grande crescimento na inserção da *commodity* no mercado mundial, sendo a mesma exportada por três países, sendo eles: Brasil, Argentina e Estados Unidos (EUA), este fator também torna complexa a comercialização do produto, devido a soja ser um grão de alta competitividade entre os países, este fator acaba envolvendo questões econômicas e políticas dos países, por exemplo, subsídios à produção agrícola (que são fornecidos por países mais desenvolvidos), barreiras tarifárias e não tarifárias, quotas, intervenção governamental, taxas de importações, acordo comerciais e entre outros (FREITAS, 2013).

Diante deste fato, esta pesquisa possui o objetivo de realizar uma análise comparativa referente à tributação no processo da exportação da soja no Brasil com a tributação no processo da exportação da soja na Argentina. Desta forma, será possível identificar os tributos e obrigações incidentes sobre a exportação da soja no Brasil e a Argentina; analisar os tributos incidentes na exportação da soja no Brasil e Argentina e identificar eventuais diferenças e finalmente detalhar um comparativo entre os tributos que incidem sobre a exportação da soja no Brasil e na Argentina e como isto pode ser benéfico ou não para o país.

1.2 PROBLEMA DE PESQUISA

Quais as diferenças tributárias na exportação de soja no Brasil e Argentina?

1.3 QUESTÃO DE PESQUISA

Dono de uma das maiores cargas tributárias do mundo, estima-se que o Brasil arrecade cerca de bilhões pela cadeia do agronegócio.

Conforme uma pesquisa feita por uma revista (Dinheiro Rural) com agricultores de todo país, afirmaram que é quase impossível avaliar, o quanto exatamente se paga de imposto por produtores, visto que há uma variação na alíquota do ICMS de estado para estado e hoje o produtor enfrenta mais uma dificuldade que se caracteriza pelo aumento da alíquota do IOF (Imposto sobre Operações Financeiras) que passou de 1,5% para 3,0% ao ano, que deve atingir

principalmente as operações de crédito rural, estima-se com esse aumento uma arrecadação de cerca de R\$ 8 bilhões de reais.

Busca-se entender a partir de uma análise comparativa dos tributos incidentes na exportação da soja no Brasil e Argentina como o valor tributário influencia nestes dois países.

1.4 OBJETIVOS

O Objetivo geral traz o assunto principal desta pesquisa, e já os objetivos específicos são colocados na intenção de alcançar o objetivo geral estabelecido, conforme a seguir:

1.4.1 Objetivo geral

Análise sobre a tributação no processo da exportação da soja no Brasil e na Argentina.

1.4.2 Objetivos Específicos

- Identificar os tributos e obrigações incidentes sobre a exportação da soja no Brasil e Argentina.
- Analisar as principais diferenças de tributação da exportação da soja no Brasil e na Argentina.

1.5 JUSTIFICATIVA

O Brasil é muito conhecido por suas terras agricultáveis e pelas variedades climáticas que facilitam o cultivo de diversos alimentos. Por este motivo as *commodities* acabam recebendo um maior subsídio do que os produtos industrializados.

Nesta parte se destaca a soja, por ser considerada a *commoditie* mais comercializada no mundo, a soja possui uma produção em grande escala e a mesma apresenta uma importância no cenário internacional, pois, é possível ser utilizada em grande diversidade de uso, tanto na alimentação humana ou animal quanto em produtos de processos industriais (CARDOSO, 2014).

E por ser a *commoditie* mais comercializada no mundo, a mesma acaba passando por trâmites complexos para que seja possível realizar a sua exportação.

Dentro destes trâmites estão inclusas as tributações que o país possui para que a soja possa ser exportada, o que muitos não sabem é, quais são estas tributações, qual é a média de valores da mesma e como elas influenciam na economia do país.

Esta pesquisa busca agregar conhecimento, através de uma análise comparativa e detalhada entre as tributações que o Brasil e a Argentina apresentam para que possa ser realizada a exportação da soja.

2 REFERENCIAL TEORICO

2.1 AGRONEGÓCIO

No início das civilizações, o ser humano andava em grupos, nômades e viviam de acordo com a disponibilidade de alimento que a natureza lhes oferecia, dependendo de caça de animais silvestre e também da pesca, porém, com o passar do tempo, as pessoas descobriram que as sementes das plantas, quando lançadas ao solo, germinavam, cresciam e geravam o fruto, estimulando o homem a plantar e indiretamente a iniciar a agricultura (ARAÚJO, 2013).

A agricultura é baseada no aprimoramento do meio natural por parte do homem, com finalidade de melhorar as espécies vegetais e animais para fins de consumo e comércio (Wanderley *et al.*, 2012). Na agricultura também está incluída a exploração da terra, para cultivos de lavouras e reflorestamento, até mesmo pela criação de animais para obtenção de produtos que satisfazem as necessidades humanas.

A agricultura também estimulou transformação biológica e a coleta de ativos biológicos para a venda e conversão de produtos agrícolas, compreendendo os processos de crescimento, degeneração, produção, criação e mudanças qualitativas e quantitativas de materiais biológicos para fins de consumo e utilização do ser humano (SILVA *ET AL.*, 2013).

Com o aprimoramento do homem, formação das comunidades, surgiram as organizações e o homem foi aprendendo empiricamente e executando múltiplas tarefas de acordo com a sua necessidade. Como antigamente as propriedades rurais eram bastante diversificadas e haviam vários tipos de cultivos e criações, as propriedades conseguiam produzir e industrializar tudo o que precisavam, se tornando autossuficientes com o decorrer do tempo.

Atualmente, os agricultores precisam produzir muito mais para abastecer o mercado interno e para atender às exportações do país. Desta forma, o avanço tecnológico da década de 80 provocou um grande índice de produtividade no meio agrícola, estimulando cada vez mais o agronegócio (CALSINA, 2012; CANUTO, 2012; ARAÚJO, 2013).

Com o aumento das propriedades rurais associadas ao avanço da tecnologia os produtores observaram a necessidade de fracionar as suas funções, pois, a atual agricultura passou a depender de serviços, maquinários, e de mais insumos (ARAÚJO, 2013). A preocupação também era como armazenar e transportar estas produções para agroindústrias, mercados atacadistas, varejistas e para a exportação (CALINA, 2012).

Observou-se a necessidade de gerar uma nova concepção, onde, cada produtor teria suas funções próprias, especializadas, refinando o processo produtivo e comercial. Esta nova concepção devia envolver todo o complexo dos bens gerados, serviços, infraestruturas e todo o processo que envolve desde a produção até a comercialização, dando origem ao agronegócio (ARAÚJO, 2013; ZYLBERSZTAJN *ET AL.*, 2014).

O agronegócio tem representado uma grande participação na economia brasileira, representando uma porcentagem de 21,78% do Produto Interno Bruto (PIB) (Glustak *et al.*, 2014). O mesmo representa diversas atividades que influenciam tanto diretamente quanto indiretamente no mercado de trabalho.

Nas últimas décadas a atividade no agronegócio tem crescido exponencialmente a nível mundial, se tornando uma das economias mais importantes em alguns países (CALINA, 2012). Ganhando a característica com base de *commodity* ou como produção em grande escala, tendo a ênfase em muita produtividade e a minimização de custos (CANUTO, 2012).

Glustak (2014) destaca que a maior parte do montante do PIB gerado pelo Brasil provém das negociações que o agronegócio estimula externamente, como: suprimentos de insumos, processamento de matérias-primas e distribuição dos produtos, além da geração de empregos.

Segundo o Ministério da Agricultura, o agronegócio brasileiro envolve atividade econômicas relacionadas a insumos para a agricultura, fertilizantes, defensivos, corretivos, produção agrícola que compreende as lavouras, florestas, industrialização, comercialização de produtos primários e processados (Ministério Da Agricultura e Estratégica., 2017).

2.2 CONTABILIDADE

O agronegócio busca melhorar o controle gerencial por parte dos produtores de forma a obter mais rentabilidade. Em um ambiente competitivo e globalizado é necessário melhorar o desempenho das pessoas que fazem parte dele, sabe-se que o agronegócio precisa evoluir seus mecanismos gerenciais para que possam exercer um melhor controle das suas atividades. Uma empresa de sucesso possui um alto grau de gerenciamento, possui pessoas capacitadas com boas habilidades técnicas, a empresa aproveita os recursos que tem a sua disposição para que possa se aprimorar cada vez mais (BARBOSA *ET AL.*, 2012; PEREIRA E DE MOURA, 2013).

A contabilidade é um instrumento que fornece informações úteis para a tomada de decisão de uma empresa. Porém, o governo começou a utilizá-la como uma ferramenta para arrecadar impostos e as empresas começaram a utilizar mais a contabilidade como um indicador de soluções e problemas dentro e fora da empresa (MARION, 2015).

A função da contabilidade é registrar todas as movimentações de mensuração monetária de uma empresa, desta forma, todos são resumidos em relatórios e entregues aos interessados em conhecer a situação da empresa. Estes dados podem ser avaliados e analisados para a tomada de decisões em relação ao futuro da empresa, se podem ocorrer investimentos, empréstimos ou se a empresa deverá realizar outros acompanhamentos afim de melhorar os rendimentos (BAPTISTA DA COSTA, 2014).

Portlan (2018), ao falar de contabilidade, descreve que é a área intelectualmente mais desafiadora no campo gerencial e a mais turbulenta, e ainda complementa que novas teorias contábeis visam a transformação dos dados contábeis em informações para tomadas de decisões pelos gerentes.

Para Santos *et al* (2013), a preocupação dos Contadores, Auditores e Fiscais foi de fazer da Contabilidade de Custos uma forma de resolver seus problemas de mensuração monetária dos estoques e do resultado, não a de fazer dela um instrumento de administração. Por essa não utilização de todo o seu potencial no campo gerencial, deixou a Contabilidade de Custos de ter uma evolução mais acentuada por um longo tempo.

Segundo Marion (2015) a contabilidade pode ser utilizada de modo geral para todas as empresas ou até mesmo no particular quando aplicada á algum ramo de atividades ou setor.

2.2.1 Contabilidade no agronegócio

A contabilidade no agronegócio apresenta normas e práticas contábeis que visam divulgar as informações de natureza financeira da empresa, seu foco são as empresas agrícolas.

O principal objetivo da contabilidade agrícola é o patrimônio das entidades, independente do resultado da consolidação. A mesma funciona para a tomada de decisões que são indispensáveis às empresas agrícolas.

Para Glustak (2014) a contabilidade agrícola;

...possui a função de orientar as operações realizadas em seu meio, medir o desempenho das atividades produtivas de forma individual, auxiliar no processo de decisões sobre os investimentos e a necessidade de recursos, controlar as transições financeiras, permitir os comparativos de resultados e auxiliar nas despesas pessoais a partir de um comparativo de resultados.

Para Marion (2014):

A contabilidade agrícola está diretamente ligada às entidades agrícolas e ao seu controle de planejamento de atividades desenvolvidas, buscando contribuir para a mensuração e a análise de resultados, realizando um acompanhamento e levantamento das atividades desenvolvidas

Todas as atividades realizadas neste meio são normatizadas pelo Pronunciamento Técnico CPC 29, que normatiza os Ativos Biológicos e os Produtos Agrícolas. A finalidade deste Pronunciamento é estabelecer o tratamento contábil, e as suas divulgações, a respeito dos ativos biológicos e aos produtos agrícolas.

Segundo a CPC 29 o “Ativo Biológico” são os animais e as plantas, quando vivas, conforme Tabela 1:

TABELA 1: ATIVOS BIOLÓGICOS, PRODUTOS AGRÍCOLAS E SEUS PRODUTOS RESULTANTES.

Quadro 1: Ativos biológicos, produtos agrícolas e produtos resultantes do processamento após a colheita Ativos Biológicos	Produtos agrícolas	Produtos resultantes do processamento após a colheita
Carneiro	Lã	Fio, tapete
Árvore de uma plantação	Madeira	Madeira serrada, celulose
Plantas	Algodão, Cana colhida, Café	Fio de algodão, roupa, açúcar, álcool, café limpo em grão, café moído, café torrado
Gado de leite	Leite	Queijo
Porcos	Carcaça	Salsicha, presunto
Arbustos	Folhas	Chá, tabaco
Videiras	Uva	Vinho
Árvores frutíferas	Frutas colhidas	Frutas processadas

Fonte: (ICB, 2009)

Marion (2014) fortalece ainda que a CPC 29 (2009) é aplicada para outras diferentes atividades agrícolas, sendo elas:

- a) ativos biológicos;
- b) produção agrícola no ponto de colheita;
- c) subvenções governamentais.

A CPC 29 (2009), também defende que a atividade agrícola se refere ao gerenciamento da transformação da colheita de ativos biológicos para a venda ou para produção agrícola. Entre esta definição, há também que:

- a) Toda e qualquer transformação biológica passa pelas fases de crescimento, em seguida pela degeneração, respectivamente pela produção e finalmente pela procriação sendo geradas diretamente por um ativo biológico;
- b) Toda produção agrícola é representada como um produto que resulta da colheita de um ativo biológico. Por exemplo: o gado para produção do leite é um ativo biológico e o leite produzido pelo gado é um produto agrícola;
- c) A colheita representa a extração do produto de um ativo biológico ou a interrupção da vida do mesmo.

A CPC 29 (2009) ainda indica que o ativo biológico precisa ser mensurado apenas ao valor justo sem contabilizar a despesa de venda no momento do

reconhecimento inicial e no final do período de competência. Desta forma deve ser considerado, quando existir um mercado ativo para algum dos ativos biológicos ou algum produto agrícola, o valor justo daquele mercado em que o mesmo atuará, ou seja, tanto o produto resultante quanto o ativo biológico devem ter valor equivalente ao encontrado no mercado tradicional. A menos que o valor justo não possa ser mensurado de forma confiável.

Mensuração do Produto Agrícola

Quanto a mensuração do produto agrícola, o mesmo após a colheita passa por uma avaliação ao valor justo menos as despesas de venda, contabiliza-se que sempre há valor de mercado para o produto agrícola. Mesmo em casos de estoque os produtos continuam a ser avaliados ao valor justo reduzido as despesas de venda (COMITÊ, 2009).

Outro fator bastante interessante, é que a atividade agrícola segue o ano agrícola, este recebe sua receita durante ou logo após a colheita da produção, as atividades agrícolas trabalham em safras, diferente de outras empresas que comercializam seus produtos durante 12 meses, a produção agrícola é diferente, pois, a mesma é sazonal, se concentra em apenas um período do tempo (MARION, 2014).

Após o término da colheita ocorre o encerramento do ano agrícola, e é possível realizar a apuração dos resultados, desta forma é possível realizar tomadas de decisões baseado nos resultados que o produtos teve naquele ano agrícola (MARION, 2014).

Como comentado anteriormente o agronegócio representa uma boa parcela do PIB brasileiro apresentando também uma vasta geração de empregos e uma crescente aplicação de tecnologia nos segmentos de todas as cadeias produtivas.

Dentro da contabilidade observa-se que a atividade agropecuária possui muitas necessidades como o crescimento de plantas e animais, porém, o agronegócio é um segmento que vai além da cadeia produtiva. O agronegócio abrange desde as sementes, fertilizantes, irrigação, transporte armazenagem e etc. As empresas deste ramo possuem grandes exigências nas operações com produtos, financeiras e até mesmo em seu marketing (NAKAO, 2017).

Nakão (2017) reforça que, na contabilidade agrícola é necessário também levar em conta os tipos de cultura existente, sendo elas:

Cultura temporária: podem ser replantadas após a colheita, pois seu período de vida é curto. Uma vez realizada a colheita, são arrancadas do solo para ser realizado um outro plantio. Exemplo: soja, milho, arroz, feijão, batata entre outros.

Esse tipo de plantio é contabilizado como Ativo circulante, pois é conhecido como um “estoque em andamento”, desta forma, a contabilidade acumula todos os custos em uma subconta, estes custos são compostos por todos os materiais utilizados no plantio e na colheita do produto, como por exemplo, a semente, energia elétrica, encargos, combustível, tratores e etc.

Cultura permanente: são aquelas que sempre estão vinculadas ao solo e proporcionam mais de uma colheita ou produção. Esta cultura pode durar até quatro anos. Exemplo: cana-de-açúcar, laranjeiras, limoeiro, café, oleicultura e entre outras.

Neste caso, os custos serão considerados Ativo Não Circulante. Participam deste processo: adubos, forragem, fungicidas, preparo do solo, serviços terceirizados, sementes, mudas, irrigação e entre outros. Estes custos são inseridos na conta “Cultura em Formação”

Custo de armazenamento

Quando o produto agrícola estiver pronto para ir para o mercado de venda, pode ser armazenado, assim, o produto pode ser vendido em um outro momento apropriado quando o preço do produto for mais valorizado (MARION, 2014; NAKAO, 2017).

Estes gastos são conhecidos como despesas de vendas, incluídas no grupo de despesas operacionais. Porém, o produto pode ser estocado para vendas futuras, algumas vezes ultrapassa um ano até valorizar o preço (MARION, 2014; NAKAO, 2017).

2.2.2 Tabelas comparativas de grãos no Brasil

Segundo a Strieder (2012), mundialmente o Brasil é um dos maiores produtores de grãos, a sua safra em 2015/2016 alcançou 196, 5 milhões de toneladas e a estimativa é que este número alcance 255 milhões de toneladas em dez anos.

O Ministério da Agricultura em 2017, junto com sua equipe realizaram um levantamento de projeções produção de grãos até 2026/2027, onde estima-se que o país desenvolva em média 288,2 milhões de toneladas de grãos, correspondendo a um aumento de 24,2% sobre a atual safra, que chega a 232 milhões de toneladas. Este aumento é estimado em 2,6% ao ano indicando uma produção de 343,8 milhões de toneladas em 2026/2027, o que deve aumentar também é a área de grãos que deve subir para 17.3% até 2026/2027, alterando de 60,4 milhões de hectares para 70,8 milhões de hectares, com crescimento de 1,5% ao ano (MINISTÉRIO DA AGRICULTURA E ESTRATÉGICA., 2017)

Segundo CONAB (2017), as estimativas de produção de grãos para 2018 é de 244,3 milhões de toneladas com uma área plantada de 65,0 milhões de hectares. A seguir observa-se nas figuras as tabelas que apresentam as projeções da produção de grãos para os próximos anos a respeito dos cinco principais grãos no Brasil, sendo eles: milho, soja, arroz, trigo e feijão (CONAB, 2018).

A Figura 1 indica a primeira impressão a respeito da utilização da área e da produção dos cinco principais grãos do Brasil.:

FIGURA 1: PROJEÇÃO DE PRODUÇÕES DE GRÃOS E ÁREA UTILIZADA.

Ano	Produção (mil t)		Área (mil ha)	
	Projeção	Lsup.	Projeção	Lsup.
2016/17	232.024	-	60.362	-
2017/18	220.634	244.322	62.166	65.134
2018/19	236.859	263.898	63.222	68.409
2019/20	239.110	272.011	64.308	71.316
2020/21	248.209	284.836	65.243	73.808
2021/22	253.865	294.451	66.199	76.113
2022/23	261.218	305.152	67.123	78.239
2023/24	267.720	314.888	68.054	80.259
2024/25	274.643	324.780	68.977	82.184
2025/26	281.356	334.323	69.903	84.041
2026/27	288.173	343.814	70.828	85.840

Fonte: MINISTÉRIO DA AGRICULTURA (2017).

O Brasil é o país que tem impulsionado bastante a produtividade e o crescimento de grãos nos últimos e também próximos dez anos. Entre estes grãos os melhores ganhos devem acontecer com a produtividade do arroz e o milho. Acredita-se que a média do crescimento da produção de grãos deva ultrapassar os 3,84 t/ha (tonelada/hectare) em 2017 para 4,1 t/ha em 2026/2027 (CONAB, 2018).

Como comentado nas seções anteriores, a agricultura e o agronegócio são os responsáveis por 21,78% do PIB brasileiro. Segundo dados do Ministério da Agricultura (2018) e do Conab (2017), o PIB aumentou 1,0% com a ajuda dos agronegócios. A produtividade da agricultura é a principal fonte de crescimento do PIB de 2017, estima-se que esta porcentagem ainda aumente para 20,0%, tudo isso acontece porque os valores/preços internacionais têm favorecido muito ao país desde o mês de Maio de 2017. Este aumento ocorreu com o auxílio do complexo de soja, das carnes, do café do milho e entre outros produtos que estimulam a economia brasileira (GERAIS, 2017; MINISTÉRIO DA AGRICULTURA E ESTRATÉGICA., 2017; CONAB, 2018).

A Figura 2 apresenta um comparativo do aumento dos valores dos grãos entre 2015 a 2017.

FIGURA 2: COMPARATIVO DO AUMENTO DOS VALORES DOS GRÃOS ENTRE 2015 À 2017

Produto	Unidade	Média Histórica	2015	2016	2017
Trigo	R\$/Ton	557,70	656,06	756,89	606,36
Algodão	libra peso de pluma	150,31	209,90	257,23	275,46
Boi	R\$/Arroba	76,58	145,42	152,90	142,76
Soja grão	R\$/sc60kg	42,55	68,34	77,43	66,38
Milho	R\$/sc60kg	23,69	28,58	44,06	32,50
Arroz	R\$/sc50kg	30,41	36,96	45,94	44,20

Fonte: MINISTÉRIO DA AGRICULTURA (2018)

2.2.3 Soja Grão

A cultura da soja surgiu na costa leste da Ásia, principalmente na China, sua evolução provém do cruzamento natural entre duas espécies de soja selvagem que foram domesticadas e melhoradas por cientistas chineses. Em 2883 e 2838 AC a soja era considerada um grão sagrado, junto com o arroz, o trigo e a cevada (DE ANDRADE E DA SILVA MORAIS, 2013).

O autor ainda comenta que, em aproximadamente 1894, depois do encerramento da guerra entre o Japão e a China, a produção da soja ficou restrita apenas para a China, sendo introduzida na Europa no final do século XV, nos jardins botânicos da Inglaterra, França e Alemanha.

No início da década de 70, o Brasil se interessou pela soja e começou a analisar sua produção comercial, sendo como influenciador do grão no cenário mundial, surgindo como uma opção de plantio no verão como sucessor do trigo. Sua demanda aumentou quando os agricultores descobriram que o grão servia também como alimento para suínos e aves (EMBRAPA, 2013).

Na década de 70 o preço da soja despertou os olhos de agricultores e do governo brasileiro, beneficiando o país em uma vantagem competitiva em relação com outros produtores, seu escoamento ocorre na entressafra americana, quando seus preços aumentam e atingem maiores cotações, incentivando assim, o país a realizarem investimentos em tecnologia para que possa realizar a adaptação do grão nas condições climáticas brasileiras (STRIEDER ET AL., 2012; EMBRAPA, 2013).

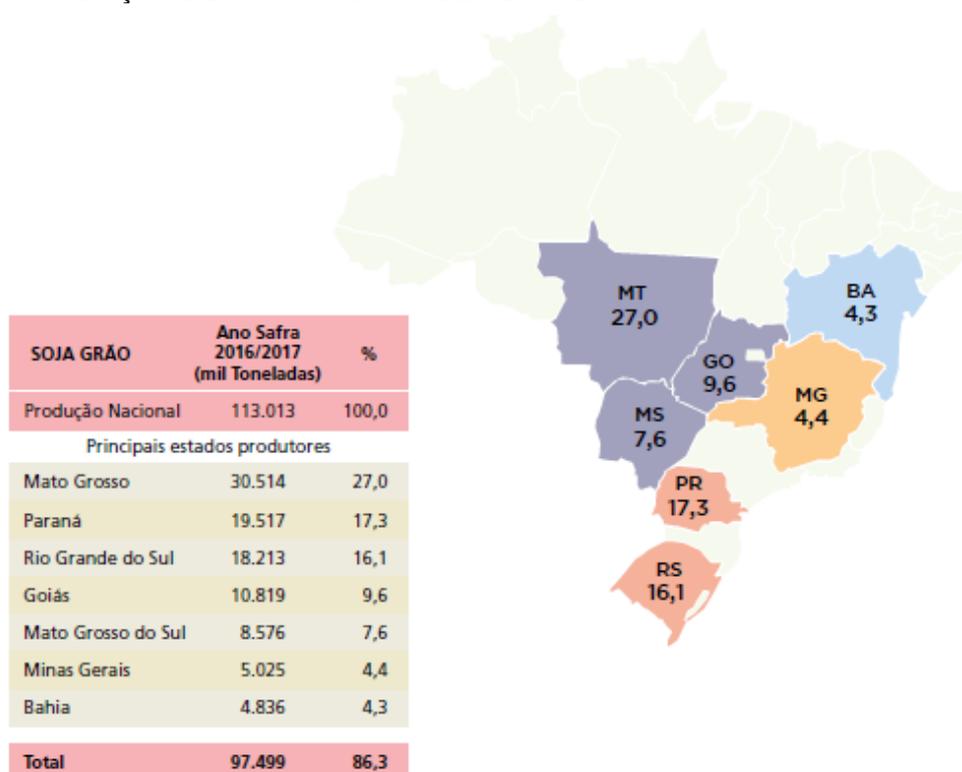
Os investimentos brasileiros possibilitaram que o grão pudesse ser alterado em regiões de baixas latitudes, essa conquista revolucionou a história mundial da

soja e causou um impacto que começou a ser notado pelo mercado a partir da década de 80 e 90, quando os preços do grão começaram a decair. Atualmente os líderes mundiais na produção da soja são: Estados Unidos, Brasil, Argentina, China, Índia e o Paraguai (STRIEDER ET AL., 2012; DE ANDRADE E DA SILVA MORAIS, 2013; EMBRAPA, 2013).

Andrade (2013) afirma em sua pesquisa que, a produção da soja na região oeste do Brasil foi a mais promissora, estimada em 2.500 milhões de toneladas, colhida e processada nos municípios de Luiz Eduardo e Barreiras, estimulando o crescimento da economia, desde a sua produção até a sua industrialização, gerando oportunidade de emprego por toda a região oeste do estado.

A produção de soja no país está prevista para 114,0 milhões de toneladas para 2018. Liderando no Mato grosso com 27%, Paraná com 17,3%, Rio Grande do Sul com 16,1, Goiás 9,6%, Mato Grosso do Sul 7,6%, Minas Gerais 4,4% e Bahia 4,3%. Mas, a produção de soja está migrando também para novas áreas no Maranhão, Tocantins, Pará, Rondônia, Piauí e Bahia, que em 2016/2017 respondem por 13,2% da produção brasileira, que corresponde a uma produção de 15,0 milhões de toneladas de soja (Conab, 2017 (MINISTÉRIO DA AGRICULTURA E ESTRATÉGICA., 2017). Conforme Figura 3, em 2016 e 2017 as produções de soja alcançaram 113 toneladas.

FIGURA 3: PRODUÇÃO DE SOJA NO BRASIL EM 2016/2017.



Fonte: MINISTÉRIO DA AGRICULTURA (2018)

A projeção da produção do grão de soja para 2026/2027 é que este número alcance a casa dos 146,5 milhões de toneladas por ano. Representando um acréscimo de 29,7% quando comparada com a produção de 2016/2017. Porém, é um crescimento baixo, quando comparado entre 2005 a 2016, que alcançou um número de 89,8% (STRIEDER *ET AL.*, 2012; GERAIS, 2017; MINISTÉRIO DA AGRICULTURA E ESTRATÉGICA., 2017).

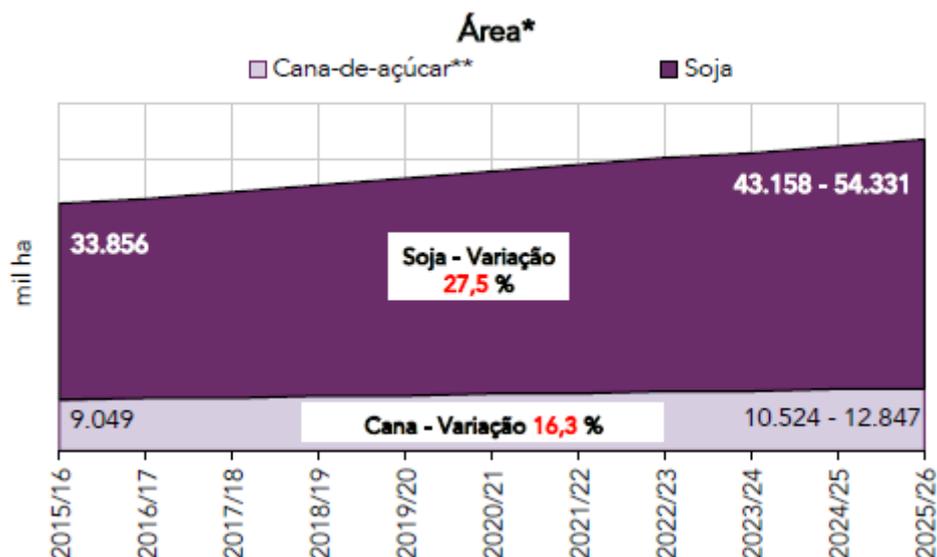
O consumo da soja tende a crescer também, atingindo um patamar de 69,2 milhões de toneladas em 2026/2027, aumentando 23,4% quando comparado ao ano base de 2016/2017. É estimado que a área da soja aumente também, para 9,3 milhões de hectares até 43,2 milhões de hectares e, 2027, equivalendo a 27,5% sobre a área utilizada atualmente (CONAB, 2017; MINISTÉRIO DA AGRICULTURA E ESTRATÉGICA., 2017).

A Associação Brasileira das indústrias de Óleos vegetais (ABIOVE), prevê que para 2030 a produção de soja aumente para 44,6 milhões de hectares (VEGETAIS *et al*, 2016). Causando expansão da soja por meio do aumento das

fronteiras em regiões de terras disponíveis, ocupando terras de pastagens e substituição de lavouras (CONAB, 2014).

O Gráfico 1 apresenta as projeções da expansão da soja comparada com a cana-de-açúcar, sua maior concorrente, para 2025/2026.

GRÁFICO 1: COMPARATIVO DE EXPANSÃO ENTRE O GRÃO DE SOJA E A CANA-DE-AÇÚCAR, UMA PROJEÇÃO PARA 10 ANOS.



FONTE: MINISTÉRIO DA AGRICULTURA (2018).

Ainda segundo a Conab (2014) a área que mais deve expandir a produção do grão de soja é para o Centro-Nordeste brasileiro. Equivalendo a uma área de 11,0 milhões de hectares, com crescimento de 27,5% de expansão, passando de 33,0 milhões de toneladas.

2.3 CARGA TRIBUTARIA NO GERAL (PIS, COFINS, ICMS, IRPJ, CSLL)

O Brasil apresenta alguns tributos que incidem sobre a receita das empresas. Os tributos descritos nesta seção estão previstos na Constituição Federal nos Artigos 195, I e 239 com suas respectivas cobranças instituídas pelas Leis Complementares LC 70/1991 Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), LC 07/1970 Programa de Integração Social (PIS) e LC 08/1970 Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público(PASEP) (SEHN, 2012).

Contribuem para estes impostos as pessoas jurídicas do direito privado, como empresas prestadoras de serviço, empresas públicas, sociedades de economia mista.

PIS/PASEP E COFINS

Ambas as duas são contribuições sociais, todas com funções fiscais de arrecadação que incidem sobre as receitas por todas as entidades independente da denominação contábil (ALENCAR, 2013). A Tabela 2 explica resumidamente sobre as tributações.

TABELA 2 TRIBUTAÇÕES.

Tributos	Programa de Integração Social – PIS Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PASEP Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS
Espécie	Contribuições Sociais
Função	Fiscal
Competência	União
Fato gerador	Auferir receita
Contribuinte	Pessoas Jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias.
Base de cálculo	Faturamento mensal (receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil) para as pessoas jurídicas em geral.
Alíquotas	PIS/PASEP 0,065% no regime de incidência cumulativa 1,65% no regime de incidência não cumulativa COFINS: 3% no regime de incidência cumulativa 7,6% no regime de incidência não cumulativa
Lançamentos	Por Homologação

Fonte: ALENCAR (2013).

Segundo Medeiros e Souza (2013) as tributações são realizadas por duas formas:

Regime de incidência cumulativa

Segundo Marion (2015) e Mamede De Candrade e Dos Santos Lins (2015), a base de cálculo do PIS e COFINS é a receita bruta, que deve ser realizada sem o

IPI, mas com o ICMC destacado. Estas receitas são consideradas independente da sua realização financeira.

Aqui se encontra como base o cálculo de toda as receitas auferidas como definida pela legislação estão ajustadas com as exclusões permitidas na legislação em geral, aqui não se configuram como receitas.

As alíquotas do PIS e da COFINS, com a incidência cumulativa, são, respectivamente, de 0,65% e 3%, incidentes sobre a Receita Bruta apurada mensalmente (CREPALDI, 2017).

Exemplo de cálculo e contabilização do PIS/PASEP e COFINS para rendimento cumulativo

Uma empresa que atua no comércio de veículos, com receitas obtidas com vendas de R\$105.000,00 no mês de janeiro de 2018. Com uma venda de R\$5.000,00 cancelada, a mesma concedeu descontos de R\$10.000,00.

Pelo regime de incidência cumulativa, apurando os valores devidos de PIS/PASEP e COFINS, como apresentado na Tabela 3:

TABELA 3: EXEMPLO DE CÁLCULO DO PIS/PASEP REGIME CUMULATIVO.

Receita total auferida no período	R\$ 105.000,00
Deduções/Exclusões:	
Vendas canceladas	R\$ (5.000,00)
Descontos incondicionais concedidos	R\$ (10.000,00)
Base de cálculo após deduções	R\$ 90.000,00
PIS/PASEP cumulativo (0,65% × R\$ 90.000,00)	R\$ 585,00
COFINS cumulativa (3% × R\$ 90.000,00)	R\$ 2.700,00

FONTE: ALENCAR (2013).

Segundo fontes do autor, o valor do PIS/PASEP ficaria como observado na tabela 4:

TABELA 4: EXEMPLO DE CÁLCULO DO PIS/PASEP.

Debito	Impostos e Contribuições Incidentes s/Vendas/ PIS/PASEP (Resultado)	R\$585,00
credito	PIS/PASEP a Recolher (Passivo)	R\$585,00

Fonte: ALENCAR (2013).

E pelo valor da COFINS, como observado na tabela 5:

TABELA 5: EXEMPLO DE CÁLCULO DO PIS/PASEP.

Débito	Impostos e Contribuições Incidentes de Vendas/COFINS (Resultado)	R\$ 2.700,00
Crédito	COFINS a Recolher (Passivo)	R\$2.700,00

Fonte: ALENCAR (2013).

Regime de incidência não cumulativa

Instituído pelo PIS em Dezembro de 2002 a partir da Lei 10.637/2002 e pelo COFINS a partir de 2004 com a Lei 10.833/2003, neste formato as alíquotas são aplicadas à receita ajustada na base cumulativa, permitindo que o contribuinte possa reduzir o valor da contribuição no montante relativo à mesma alíquota aplicada aos valores das compras de bens, insumos para produção e custos (Marion, 2015).

Segundo Lins (2015), o cálculo do PIS e do COFINS é baseado na receita bruta total, nela incluem todas as receitas auferidas da pessoa jurídica (receita da venda de mercadorias, prestação de serviços, locação, financeira etc). Deste regimento, podem ser excluídas da receita bruta total:

- a) As receitas não alcançadas;
- b) As vendas canceladas;
- c) O ICMS;
- d) As recuperações de crédito baixados;
- e) Dos lucros e dividendos derivados de investimento avaliados pelo custo da aquisição;

As receitas não operacionais.

- a) As alíquotas do PIS e da COFINS, com a incidência não cumulativa, são, respectivamente, de 1,65% e 7,6% sobre a Receita Bruta.

Exemplo de cálculo e contabilização do PIS/PASEP e COFINS para rendimento não cumulativo

Utilizando o mesmo exemplo ao de rendimento cumulativo, onde, uma empresa que atua no comércio de veículos, com receitas obtidas com vendas de R\$105.000,00 no mês de janeiro de 2018. Com uma venda de R\$5.000,00 cancelada, a mesma concedeu descontos de R\$10.000,00.

Neste cálculo o que altera quando comparado ao cumulativo, são as alíquotas. Como visto na Tabela 6:

IRPJ

O Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) é um tributo federal incidente sobre o lucro das empresas, recolhido mediante Documento de Arrecadação Federal (DARF), com alíquota de 15%. O IRPJ será acrescido de um adicional equivalente a 10% sobre a parcela do lucro que exceder a R\$ 240.000 no ano, R\$ 60.000 no trimestre ou, para empresas em início de atividade, R\$ 20.000 no mês.

O IRPJ pode ser apurado pelas sistemáticas do lucro presumido, lucro real, lucro arbitrado ou Simples Nacional. A opção, quando possível, por recolher o IRPJ sob uma dessas sistemáticas implica utilizar a mesma sistemática para o recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e também impacta a sistemática de apuração das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

Dois conceitos importantes no âmbito do IRPJ são:

a) ano-calendário: refere-se ao período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de cada ano. Representa o ano em que ocorreu o fato gerador do IRPJ; e

b) período-base: representa o período de incidência do IPRJ, no qual se apura a base de cálculo do imposto. Tal período, em relação à apuração definitiva

do IRPJ, pode ser: a) trimestral, para lucro real, presumido ou arbitrado; b) anual, para lucro real com pagamento mensal em base estimada; e c) período específico, nos casos de início ou encerramento de atividades e de incorporação, fusão ou cisão de empresas.

CSLL - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) é um tributo de competência da União, que foi instituído pela Lei 7.689/1988. A pessoa jurídica que optar por recolher o IRPJ pelo lucro presumido deverá recolher a CSLL com base no resultado presumido, obrigatoriamente. Em outras palavras, a opção pelo lucro presumido vincula o recolhimento da CSLL. Além disso, na apuração da CSLL a pessoa jurídica deverá respeitar o mesmo regime, de caixa ou de competência, que houver utilizado para apuração do IRPJ.

Para as pessoas jurídicas em geral, a alíquota da CSLL é de 9%. Entretanto, no caso das pessoas jurídicas consideradas instituições financeiras, de seguros privados e de capitalização, a alíquota é de 15%. Até 30/04/1999, a alíquota da CSLL era de 8%, sendo que, de 1º/05/1999 até 31/01/2000, a alíquota da CSLL era de 12%.

TABELA 6: EXEMPLO DE CÁLCULO DO PIS/PASEP REGIME CUMULATIVO.

Receita total auferida no período	R\$105.000,00
Deduções/Exclusões:	
Vendas canceladas	R\$(5.000,00)
Descontos incondicionais concedidos	R\$ (10.000,00)
Base de cálculo após deduções	R\$90.000,00
PIS/PASEP não cumulativo (1,65% x R\$ 90.000,00)	R\$1.485,00
COFINS não cumulativa (7,6% x R\$ 90.000,00)	R\$6.840,00

Fonte: ALENCAR (2013).

Neste cálculo está aplicada a alíquota aos valores passíveis de geração de crédito. Neste caso, a empresa adquiriu mercadorias liquidas de IPI no valor de R\$50.000,00, e a empresa teve despesas com energia no valor de R\$5.000,00. Como visto na Tabela 8:

Calculando com as compras da mercadoria:

TABELA 7: EXEMPLO DE CÁLCULO DO PIS/PASEP REGIME CUMULATIVO

Compras de mercadorias	R\$50.000,00
Calculo do crédito:	
Credito PIS/PASEP (1,65% x R\$ 50.000,00)	R\$825,00
credito COFINS (7,6% x R\$ 50.000,00)	R\$3.800,00

Fonte: ALENCAR (2013).

Quando incluídas as despesas de energia:

TABELA 8:EXEMPLO DE CÁLCULO DO PIS/PASEP REGIME CUMULATIVO

Compras de mercadorias	R\$5.000,00
Cálculo do crédito:	
Credito PIS/PASEP (1,65% x R\$ 5.000,00)	R\$82,50
Credito COFINS (7,6% x R\$ 5.000,00)	R\$380,00

Fonte: ALENCAR (2013).

Desta forma, a contribuição para o regime não cumulativo seria como descrita na Tabela 9:

TABELA 9: EXEMPLO DE CÁLCULO DE CONTRIBUIÇÃO DO PIS/PASEP REGIME CUMULATIVO

PIS/PASEP	
Aplicação da alíquota sobre a base de cálculo – PIS sobre receita	R\$1.485,00
Menos: credito (R\$ 825,00 + R\$ 82,50)	R\$907,50
PIS/PASEP devido	R\$577,50
COFINS	
Aplicação da alíquota sobre a base de cálculo	R\$6.840,00
Menos: credito (R\$ 3.800,00 + R\$ 380,00)	R\$4.180,00
COFINS devida	R\$2.660,00

Fonte: ALENCAR (2013).

No caso deste tipo de regime, deve ser realizado o controle dos créditos obtidos na aquisição de produtos e serviços, ocasionando o registro de custos no valor líquido de PIS/PASEP e COFINS para compensação.

ICMS

O ICMS é incidente nas operações de mercadorias para revenda e também para matéria prima que acabam não integrando no custo da aquisição. O mesmo está sempre incluído no preço das mercadorias adquiridas (MARION, 2015). Observe o exemplo previsto por Marion (2015):

Se a empresa deseja comprar um equipamento no valor de R\$10.000,00 e o imposto incide possui uma alíquota de 18%, a empresa estará pagando no produto:

TABELA 10: EXEMPLO DE CÁLCULO DE ICMS:

Pela Mesa, livre de ICMS	R\$8.200,00
ICMS incidente na operação (R\$10.000,00 x 18%)	R\$1.800,00
Valor total pago	R\$10.000

Fonte: MARION (2015).

O ICMS é um dos impostos mais importantes, pois, obriga que as empresas contribuintes implementem a Contabilidade Tributaria, que será encarregada por realizar os controles necessários para o cumprimento das obrigações tributárias (ANDRADE, 2013; SANTOS, 2013; RIBEIRO E RIBEIRO, 2016).

O contribuinte pelo ICMS é qualquer pessoa física ou jurídica que trabalhe com volume em função comercial, operação de circulação de mercadoria e prestação de serviços (ALENCAR, 2013). Segundo Andrade (2013), nela estão inclusos “Comerciantes, produtores, industrializador, fornecedor de alimentação, prestador de serviços que envolva fornecimento de mercadoria, importador ou qualquer pessoa que promova importação, destinatários de serviços no exterior, prestador de serviços de transporte, intermunicipal e ou interestadual entre outros.”

2.4 EXPORTAÇÃO DA SOJA NO BRASIL

A economia do Brasil é destaque na sua dependência externa, fazendo com que a exportação seja fundamental para minimizar a vulnerabilidade do país e propiciar seu crescimento econômico (DE CARVALHO, 2015)..

As exportações do Brasil apresentaram um crescimento significativo diante da expansão do comércio mundial e às estratégias comerciais que foram tomadas.

De Carvalho (2015) destaca em seus estudos que a agricultura brasileira tem mostrado um número que se elevou de 2,7% para 4,0% nas exportações agrícolas entre 1990 e 2003. Neste período, o setor demonstrou expressivos números na valorização da moeda local, implicando no aumento da importância econômica da agricultura, que acumulou um percentual de 57% no PIB neste período.

O Brasil é o segundo maior produtor e exportador de soja do mundo. Segundo Figueiredo (2015) o modo em que o país toma suas decisões acaba se tornando uma questão essencial para a manutenção e a expansão do grão no

mercado internacional de soja (FIGUEIREDO *ET AL.*, 2015). O autor ainda enfatiza que as participações do Brasil no valor das exportações em 2002 foram de 27,7% e tende a crescer cada vez mais.

Em 2006 o consumo mundial da soja alcançou seu auge de 223 milhões de toneladas, tendo como seus principais consumidores a China, EUA, Brasil e Argentina. O consumo da soja aumentou expressivamente entre o ano de 1996 até 2006, devido ao seu fortalecimento na Ásia, este consumo triplicou na China, e no decorrer dos anos somente tem aumentado devido à crescente produção de biocombustíveis (PRAZERES, 2012).

Segundo o Ministério da Agricultura as projeções para os próximos dez anos são de 84,0 milhões de toneladas, representando um aumento médio de 21,0 toneladas em relação ao número atual, representando um aumento de 33,5% das exportações atuais (MINISTÉRIO DA AGRICULTURA E ESTRATÉGICA., 2017). Como visto na Figura 4 e no gráfico 2:

FIGURA 4: PROJEÇÃO DE EXPORTAÇÃO DA SOJA PARA OS PRÓXIMOS 10 ANOS.

Ano	Produção		Consumo		Exportação	
	Projeção	Lsup.	Projeção	Lsup.	Projeção	Lsup.
2016/17	113.013	-	47.281	-	63.000	-
2017/18	110.669	121.501	48.571	53.016	60.837	67.493
2018/19	116.707	129.913	48.802	55.089	65.578	72.996
2019/20	119.532	135.643	49.922	56.772	66.809	75.751
2020/21	123.713	142.068	51.452	58.823	69.825	79.669
2021/22	127.375	147.847	52.638	60.751	71.933	82.784
2022/23	131.257	153.619	53.665	62.457	74.503	86.188
2023/24	135.054	159.176	54.825	64.157	76.838	89.343
2024/25	138.888	164.645	56.047	65.890	79.293	92.546
2025/26	142.708	170.006	57.217	67.577	81.686	95.659
2026/27	146.533	175.288	58.363	69.215	84.111	98.762

Fonte: MINISTÉRIO DA AGRICULTURA (2017).

Entre as exportações da soja também estão incluídas as exportações de farelo e do óleo. A produção mundial de óleo e farelo de soja teve seu crescimento significativo entre 1996 e 2006. Esta produção está mais dispersa no mundo quando comparada com a produção dos grãos de soja. Esta produção de farelo e óleo tem seus principais consumidores a China com 24,8%, os EUA com 24%, o Brasil com 19% e a União Europeia com 10%. A Argentina, mesmo sendo uma grande

produtora de óleo de soja e farelo, apresenta uma baixa participação do consumo mundial (MARTINS E OLIVEIRA, 2012).

Segundo a ABIOVE, a utilização da soja para produção do biocombustível deverá aumentar nos próximos anos para 14,3 milhões de toneladas de soja esmagada, alcançando um número de 18,7 milhões de toneladas em 2018 e 20,1 milhões de toneladas em 2019 (ABIOVE, 2016).

Para os próximos anos a Conab (2017) prevê que o aumento da produção de farelo de soja e de óleo de soja aumente de 19% para 24,0%, porém, o farelo terá mais crescimento do que o próprio óleo de soja, com 32,2% e 28,6%.

As exportações de farelo também devem aumentar, o número estimado é de 8,4% para os próximos dez anos. O que impulsiona esta produção é o seu consumo interno, que voluntariamente impulsionará na produção da soja (CONAB, 2014; MINISTÉRIO DA AGRICULTURA E ESTRATÉGICA, 2017).

A Figura 6 e 7 extraída do relatório do Ministério da agricultura (2017) mostra o número e o crescimento da exportação de farelo de soja e a variação em porcentagem, respectivamente para os próximos dez anos:

FIGURA 5: PROJEÇÃO DE EXPORTAÇÃO DE FARELO DE SOJA E DERIVADOS PARA OS PRÓXIMOS DEZ ANOS.

Ano	Produção		Consumo		Exportação	
	Projeção	Lsup.	Projeção	Lsup.	Projeção	Lsup.
2016/17	33.110	-	17.000	-	15.900	-
2017/18	32.840	35.921	17.437	18.249	14.198	16.260
2018/19	33.718	37.667	18.022	19.116	15.786	18.537
2019/20	34.573	39.031	18.595	19.931	14.505	18.013
2020/21	35.305	40.221	19.149	20.695	16.178	20.072
2021/22	36.023	41.371	19.702	21.432	14.869	19.316
2022/23	36.751	42.500	20.257	22.153	16.530	21.290
2023/24	37.481	43.605	20.811	22.860	15.223	20.445
2024/25	38.211	44.687	21.366	23.556	16.885	22.376
2025/26	38.940	45.750	21.920	24.244	15.578	21.474
2026/27	39.669	46.798	22.475	24.925	17.240	23.376

Fonte: MINISTÉRIO DA AGRICULTURA (2017).

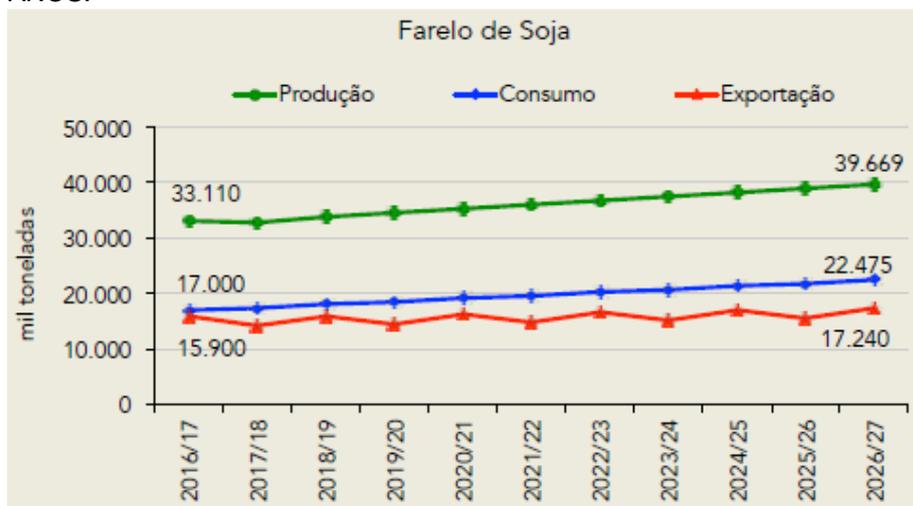
FIGURA 6: VARIAÇÃO EM PORCENTAGEM DA EXPORTAÇÃO DE FARELO DE SOJA PARA OS PRÓXIMOS DEZ ANOS.

Variação % 2016/17 a 2026/27					
Produção	19,8%	Consumo	32,2%	Exportação	8,4%

Fonte: MINISTÉRIO DA AGRICULTURA (2017).

Em gráfico estes números ficam descritos, conforme o Gráfico 3:

GRÁFICO 2: PROJEÇÃO DE EXPORTAÇÃO DE FARELO DE SOJA PARA OS PRÓXIMOS DEZ ANOS.



Fonte: MINISTÉRIO DA AGRICULTURA (2017).

A respeito da exportação do óleo de soja, estes números também tendem a crescer. A Figura 8 e Figura 9 extraída do relatório do Ministério da agricultura (2017) mostra o número e o crescimento da exportação de óleo de soja e a variação em porcentagem, respectivamente para os próximos dez anos:

FIGURA 7: PROJEÇÃO DA EXPORTAÇÃO DO ÓLEO DE SOJA PARA OS PRÓXIMOS DEZ ANOS.

Ano	Produção		Consumo		Exportação	
	Projeção	Lsup.	Projeção	Lsup.	Projeção	Lsup.
2016/17	8.385	-	6.800	-	1.550	-
2017/18	8.630	9.385	6.995	7.407	1.551	2.196
2018/19	8.702	9.770	7.190	7.773	1.551	2.464
2019/20	8.895	10.055	7.384	8.099	1.552	2.669
2020/21	9.158	10.403	7.579	8.404	1.553	2.843
2021/22	9.372	10.743	7.774	8.697	1.553	2.996
2022/23	9.558	11.044	7.969	8.979	1.554	3.134
2023/24	9.764	11.340	8.163	9.255	1.555	3.261
2024/25	9.981	11.642	8.358	9.525	1.556	3.380
2025/26	10.190	11.938	8.553	9.791	1.556	3.491
2026/27	10.395	12.225	8.748	10.053	1.557	3.597

Fonte: MINISTÉRIO DA AGRICULTURA (2017).

Com a seguinte variação:

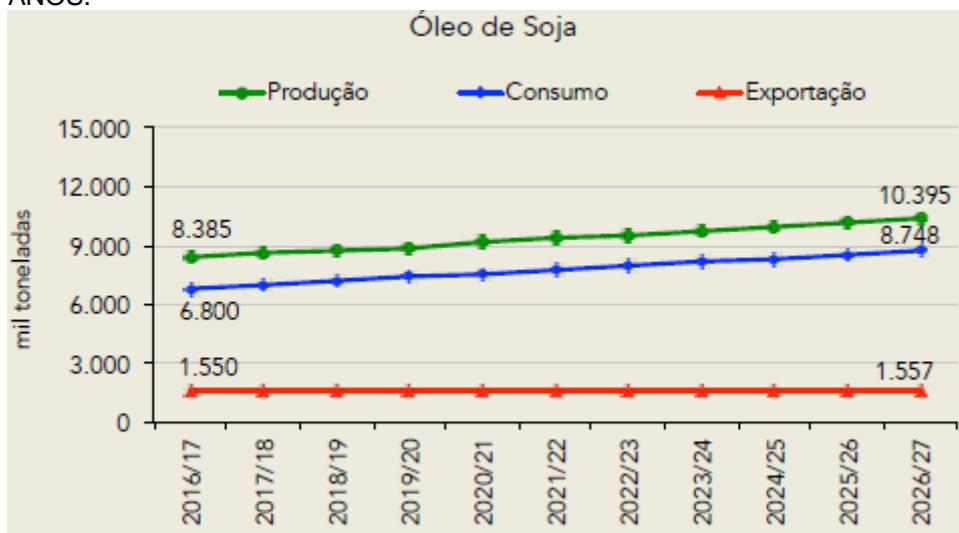
FIGURA 8: VARIAÇÃO EM PORCENTAGEM DA EXPORTAÇÃO DE FARELO DE SOJA PARA OS PRÓXIMOS DEZ ANOS.

Variação % 2016/17 a 2026/27					
Produção	24,0%	Consumo	28,6%	Exportação	0,4%

Fonte: MINISTÉRIO DA AGRICULTURA (2017).

Em gráfico estes números ficam descritos, conforme o Gráfico 4:

GRÁFICO 3: PROJEÇÃO DE EXPORTAÇÃO DE ÓLEO DE SOJA PARA OS PRÓXIMOS DEZ ANOS.



Fonte: MINISTÉRIO DA AGRICULTURA (2017).

Observa-se que este crescimento tanto da exportação da soja, quanto do óleo e do farelo tem-se realizado de forma consistente, tornando o Brasil um dos maiores exportadores mundiais de soja e derivados, sendo seus principais clientes a China e a União Europeia. O governo tem adotado a estratégia de ser o maior produtor de soja não-transgênica, com a finalidade de conquistar cada vez mais outros países como mercado europeu e asiático (PINTO, 2012).

2.5 EXPLORAÇÃO DE SOJA NA ARGENTINA

A soja é a principal cultura na Argentina, tendo grande importância econômica no país. A colheita da soja equivale a metade da produção da pampa, e suas exportações somam mais de 8 milhões de dólares por ano, quase 40% do total de exportações de origem agropecuária (GIANCOLA, 2009).

A produção da soja na Argentina se encontra em 13 estados, embora a maioria se encontre na região pampiana. A difusão de sementes transgênicas e do plantio direto permitiu expandir a produção em quase todas as regiões do país. A superfície com soja na Argentina é praticamente metade da destinada a todos os cultivos de cereais e oleaginosas. Porém, na região das províncias de Córdoba,

Santa fé e Buenos Aires concentram entre 70 a 80% da superfície plantada (GIORDA, 1997; GIANCOLA, 2009).

3 MATERIAIS E MÉTODOS

Esta seção apresenta a metodologia utilizada para que possa ser realizada a execução deste projeto de pesquisa.

3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

Esta pesquisa é bibliográfica, com uma abordagem qualitativa e quantitativa exploratória por considerar a mais adequada aos objetivos definidos para este trabalho. A pesquisa quantitativa possibilita que o pesquisador possa se aprofundar na pesquisa, possibilitando que o mesmo possa descrever a complexidade do problema, analisar a interação entre os dados e classificar os processos vividos dentro da pesquisa, afim de contribuir com a mudanças de determinadas variáveis que possam surgir através do levantamento de dados analisados.

A pesquisa qualitativa é realizada a partir das interpretações pessoais inseridas em um cenário sociopolítico e histórico específico. Desta forma, o pesquisador seleciona dados através das interpretações pessoais em um instante sociopolítico e histórico específico. Uma das características desta pesquisa é a utilização e integração de diversas estratégias como ferramenta para a investigação dos procedimentos para o estudo (SEVERINO, 2017)..

3.2 SUJEITO DA PESQUISA

Esta pesquisa será realizada com pesquisas no território do Brasil e Argentina.

No Brasil, o agronegócio é o carro-chefe e o responsável por grande parte da economia do Oeste do Paraná, segundo o jornal O Paraná (2018), a região segue como líder na contribuição com o faturamento bruto da produção, alcançando R\$19,3 bilhões em 2016, e atingindo altas produções na safra da soja, do milho e de outros produtos como trigo, leite e carnes (PARANÁ, 2018). Desta forma, um dos

principais objetivos para que a região cresça são empresas que possuem o objetivo de promover e articular o crescimento das principais cadeias produtivas da região, entre as empresas e instituições através do agronegócio.

Segundo o autor, os resultados que o agronegócio oferece, possibilita que a região consiga superar a crise econômica. Isto ocorre pelos produtores possuírem uma representatividade muito grande, com uma área altamente produtiva e produtores organizados que dispõem de tecnologia de maquinários, insumos e semente, além de empresas e cooperativas bastante ativas neste setor.

A Argentina é um dos países líderes na utilização na agricultura de culturas geneticamente modificadas (GM), com mais de 22 milhões de hectares dedicados à soja, milho e algodão usando essas tecnologias. O processo de adoção deles começou em 1996 com a introdução do primeiro herbicida de soja tolerante ao glifosato e continuou inabalável, com uma adoção dinâmica quase todo o mundo sem precedentes e que levou a hoje, este tipo de tecnologia é utilizado em praticamente toda a cultura da soja, em 86% da área de milho e 99% da superfície do algodão. Este processo relatou um lucro bruto acumulado de 72.645,52 milhões de dólares para o país. Deste total, 65,435.81 milhões corresponderam aos feijões de soja tolerantes a herbicidas, Calos (eventos individuais e cumulativas) 5375000 insetos resistente (BT) e tolerante a herbicidas, e 1.834.000 de inseto algodões tolerantes e resistentes a herbicidas (eventos simples e acumulados) (GIANCOLA, 2005).

A soja na Argentina apresenta mais de 5 a 6% do PIB e gera 65% do PIB agropecuário. Desde o ano 2000 a produção de soja tem aumentado, este crescimento sustentou-se na incorporação de novas terras, como a difusão de inovações tecnológicas e na substituição de outras atividades, como pecuária bovina e algodão (CUNHA, 2015).

3.3 PROCEDIMENTO DE COLETA DE DADOS

Esta pesquisa foi baseada na análise das leis tributárias que regem o Brasil e a Argentina, desta forma foi possível analisar também as formas de, escoamento, exportação, regiões portuárias e a comparação dos valores tributários entre os dois países.

Estas leis foram coletadas pelo banco de dados da Receita Federal do Brasil e da Receita Federal do Argentina, dentro deste banco é possível acessar todas as leis tributárias e as formas de exportação de ambos os países, para comparação entre elas.

3.4 ANÁLISE DOS DADOS

Uma vez coletados os dados necessários, foi realizada a interpretação dos dados obtidos e o levantamento das diferenças e semelhanças entre os dois países.

A respeito das leis, formas de exportação e valores tributários da soja será realizado um comparativo entre a incidência dos valores tributários acima da safra e das exportações da empresa.

3.5 LIMITAÇÃO DA PESQUISA

Algumas coisas que podem acontecer é a dificuldade da coleta de dados pelo sistema da Receita Federal de ambos os países e também o levantamento das informações necessárias a respeito das tributações, exportações, valores e entre outros.

4. ANÁLISE E DISCUSSÃO

A expansão da soja aconteceu de forma intensa nos últimos anos tanto no Brasil quanto na Argentina. Esta expansão iniciou na metade da década de 1990, e foi caracterizada pela elevada taxa de crescimento de área cultivada. Atualmente esta ampliação também está em movimento, com destaque na Argentina que teve um aumento bem destacado nos últimos 15 anos (BIZERRA, 2010).

As principais causas externas que foram responsáveis pela ampliação da área de soja, são: aumento do preço sazonal, quebra de safra dos países produtores, redução de estoques mundiais, estímulo da produção da soja para o consumo de energias renováveis, acordos comerciais entre os países e também o crescimento da demanda mundial de soja e também dos seus derivados, sendo alavancado principalmente pela China (VORPAGEL, 2016).

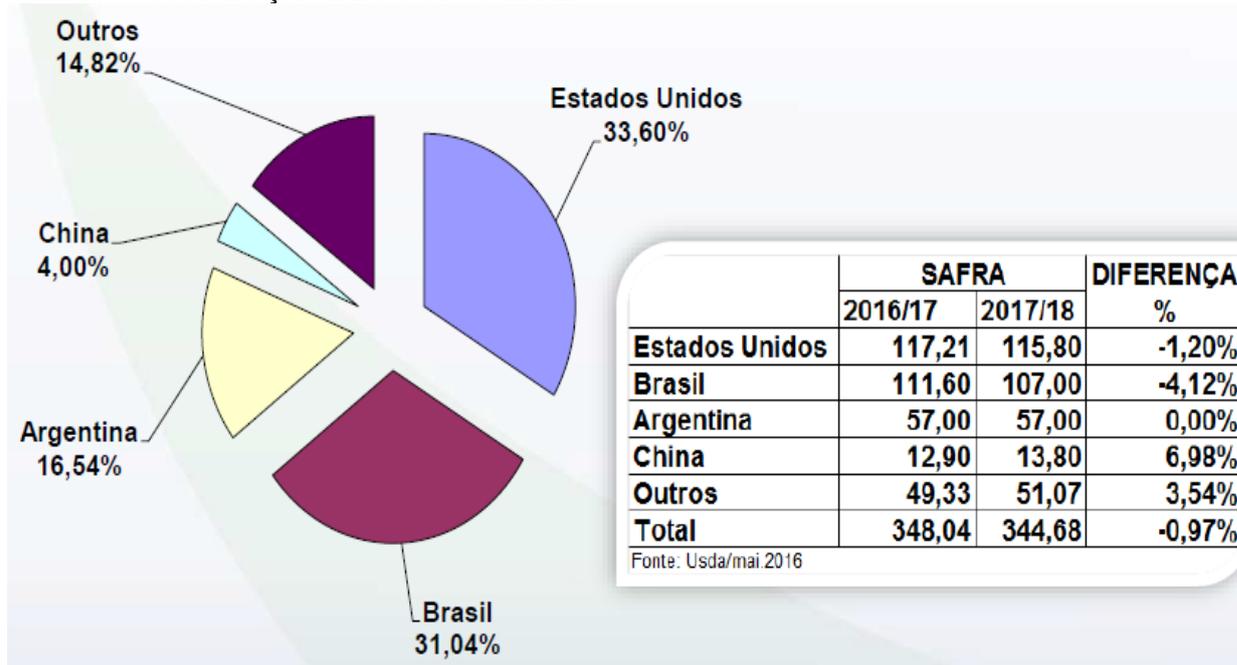
Segundo Guibert (2011), as transformações tecnológicas foram de extrema importância para alavancar a soja a nível mundial. Houveram também as mudanças técnicas que auxiliara, como a introdução do plantio direto e também as variedades transgênicas que facilitaram o cultivo e manejo e também estimularam a redução dos custos de implementação, aumentando a produtividade e a rentabilidade.

No campo socio organizacional, as informações e a comunicação foi a facilidade para alavancar soja, as novas ferramentas financeiras, a organização das empresas nas redes de negócios permitiram a introdução de novas fontes financeiras que auxiliaram no ampliamto e também no controle de um volume maior de áreas diferentes nas regiões, transformando a soja como o principal cultivo (VORPAGEL, 2016).

4.1 COLHEITA DA SOJA BRASIL E ARGENTINA EM 2017/2018

Em 2017/2018 o Brasil, Argentina e Estados Unidos foram os responsáveis por 81,18% da produção mundial de soja, como visto no gráfico 5.

GRÁFICO 4: PRODUÇÃO DE SOJA MUNDIAL.



Fonte: CONAB (2018).

O estimado é que a produção brasileira tenha produzido 107,00 milhões de toneladas, um pouco a menos que a colheita de 2016/2017, com uma diferença de -4,12% da safra anterior. Correspondendo a 31,04% do total de produção a nível mundial. Enquanto que a Argentina não conseguiu obter aumento da safra, quando comparada a safra de 2016/2017, a mesma manteve a mesma produção que os anos anteriores, não havendo nem produção a mais nem a menos, correspondendo a 16,54% do total produzido a nível mundial (BIZERRA, 2010).

A diminuição da produção da Argentina se deve a quebra da safra que aconteceu no país, devido ao aumento dos preços da soja. A previsão de plantio da Argentina era de 55 milhões de toneladas para o país, porém, o país agora consegue trabalhar com 44 milhões de toneladas, que ocorreram devido a seca e falta de chuva que o país passou em fevereiro de 2018 (KUSSANO, 2012).

Por este motivo, analistas argentinos defendem que o país terá que suprir o seu mercado de exportação se abastecendo com a soja brasileira no período de 2018. Enquanto isto, o Brasil aumentou sua previsão para 117,5 milhões de toneladas, representando um aumento de 3% do ciclo anterior. Como observado na tabela (CONAB, 2018).

TABELA 11: DIFERENÇA ENTRE COLHEITA DE SOJA BRASIL E ARGENTINA.

	Safra 2016/2017	Safra 2017/2018
Brasil	111,60	117,00
Argentina	57,00	57,00

Fonte: AUTORIA PRÓPRIA (2018)

4.2 EXPORTAÇÃO E TRIBUTAÇÃO DA SOJA DO BRASIL E ARGENTINA

Os tributos assumem uma função regulatória, os impostos regulatórios possuem a função de regular toda atividade econômica e também a sua aplicação ultrapassa a função típica de imposto de natureza fiscal, que é considerada fonte de receita do governo (BIZERRA, 2010).

Em 1992 a Argentina possuía uma lógica de tributação que era considerada regulatória, pois, esta privilegiava a exportação de produtos vegetais de maior valor agregado para manter uma política econômica consistente. Na década de 90 devido a crises econômicas vividas pelos países, houve o aumento da taxa de juros internacional e também se iniciou o plano de conversibilidade que buscava igualar os valores das moedas, com finalidade de atrair dólares (REIS, 2018).

Em 2008, na Argentina houve a Resolução MEyP 125/08 e MEyP 141/08, do Ministério da Economia e Produção, a tributação sobre a soja e também derivados como alíquotas variando conforme a cotação da soja. As exportações dos derivados de soja são tributados com uma alíquota que é vigente para a soja, no caso o óleo bruto e o farelos, que são tributados em 3 pontos percentuais a menos que o próprio grão de soja, por exemplo, caso o grão seja tributado a 42%, o óleo e o farelo serão tributados por 38% (TRIGUEIRINHO, 2018).

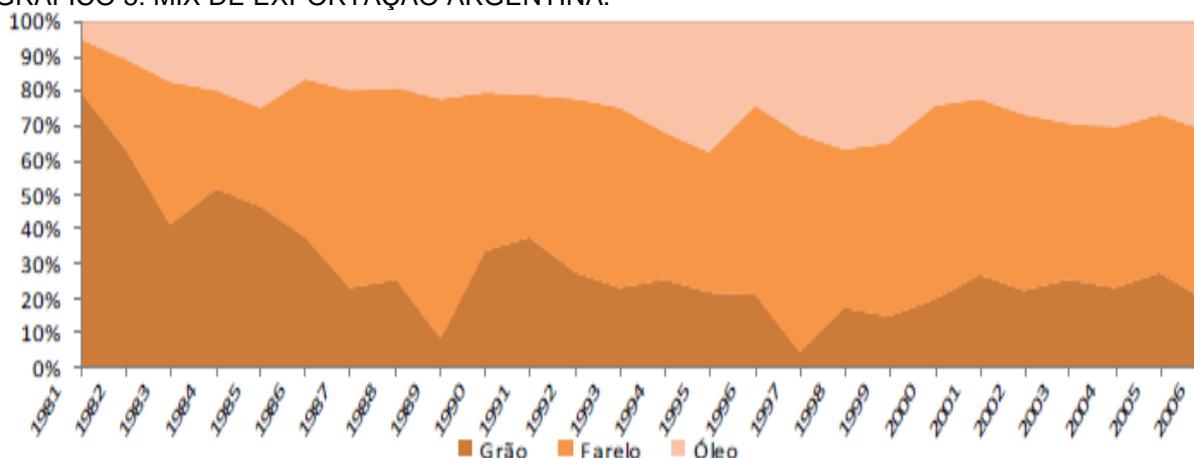
Desta forma, o governo argentino também adotou políticas de tributação das exportações de soja e derivados com o objetivo de incentivar o seu processamento interno. Porém, o esmagamento da soja cresce exponencialmente, e seu farelo e óleo também. Com as novas políticas a Argentina deixa de exportar a soja não processada para exportar farelos e óleo, assim desde 1992 a Argentina exporta mais de 70% de óleo e farelo (SLACK, 2009).

Argentina existe ainda a possibilidade das empresas esmagadoras de realizarem as importações temporárias de matéria-prima para exportar os produtos

industrializados, desta forma é possível realizar a exportação de livre tributação e o imposto de exportação é calculado com base nos valores FOB dos produtos finais, descontando o valor CIF da matéria prima importada temporariamente, assim como visto na tabela 13 , incentivando a exportação brasileira de grãos e o processamento de soja na Argentina (CARDOSO, 2014).

É importante lembrar que esta mudança no mix de exportação do complexo de soja estimulou o crescimento expressivo dos valores exportados da soja, assim como observado no gráfico 6 abaixo (CARDOSO, 2014).

GRÁFICO 5: MIX DE EXPORTAÇÃO ARGENTINA.



Fonte: adaptado pelo autor (2018).

Pelo gráfico 6 observa-se que as exportações alavancaram bastante após a nova legislação.

Após a política de tributação da Argentina mudar, ocorreu o crescimento da produção interna do grão. Estima-se que a produção cresceu mais de 875% entre 1982 até o ano de 2006, no mesmo período o Brasil também conseguiu se alavancar (BIZERRA, 2010).

Em 1996 o setor agrícola brasileiro teve uma crise elevada, que causou vários endividamentos e também baixa rentabilidade no setor agrícola, tudo isso aconteceu devido a decorrente crise de financiamentos e redução de volume e aumento dos custos do crédito rural. Neste ano os agricultores conseguiram fazer uma pressão e o governo decidiu renegociar as dívidas, valorizando a moeda e promovendo a desoneração das exportações dos commodities (CARDOSO, 2014).

No caso da soja e também dos seus derivados o governo reduziu a zero as tarifas de ICMS que incidem sobre a exportação dos produtos *in natura* e

semielaborados, buscando estimular a exportação dos mesmos. Estas mudanças realizadas na tributação, favorecem a exportação da soja em grão ao retirar o diferencial de imposto que existe entre a exportação do produto transformado e não transformado, como visto na tabela a seguir (CONAB, 2018).

TABELA 12: TRIBUTAÇÃO DA SOJA E DERIVADOS NO BRASIL.

Produto	ICMC
Farelos	11%
Óleo	8,5%
Grão de soja	13%

Fonte: autoria própria (2008).

O Brasil já teve uma tributação diferenciada entre os seus produtos primários, semielaborados e elaborados. Até 1996, existia a incidência de 13% de ICM sobre as exportações de soja, 11% sobre o farelo e 9% sobre o óleo, favorecendo o esmagamento. Com o advento da Lei Complementar 87/1996 – Lei Kandir e também da Emenda constitucional 42/2003, ficou estabelecido que haveria a imunidade do ICMS nas exportações. Este fator estimulou que as contribuições sociais também se tornassem imunes como a EC 33/2001 (SOARES, 2007).

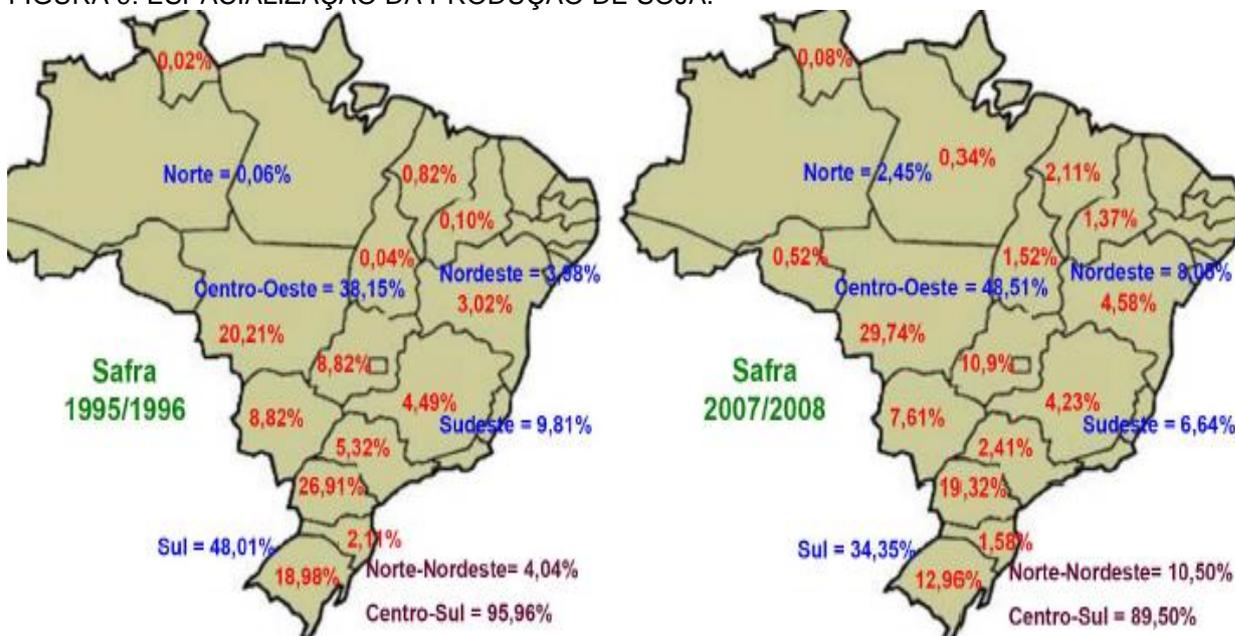
Assim, a eliminação do ICMS na exportação da soja em grãos melhorou muito as condições de rentabilidade do produtor de soja, criando condições para o seu plantio em regiões mais distantes. Pode-se observar na figura 10 a mudança que aconteceu na especialização da soja nos anos 90. Nesta época a soja ocupou todo o cerrado e as suas áreas próximas à floresta amazônica, alcançando dois extremos, em terras mais valorizadas no Sudeste e também no Centro-Oeste (PELLEGRINI, 2015).

Observa-se também que a soja adentrou as áreas que não existiam a sua atividade como no caso da Amazônia, Meio-Norte e em estados como Roraima, por um período de 11 anos. Aumento também a sua produção no Centro-Oeste com mais de 20 milhões de toneladas, destacando-se o Mato Grosso como produtor de 13 milhões de toneladas. O Piauí aumentou sua produção 35 vezes mais e o Maranhão multiplicou por 4 a sua produção, deixando o Tocantins fora da produção (PELLEGRINI, 2015).

Este fator causou um impacto de exportação do produto, dividindo o país em duas metades, onde o Sul, Sudeste e Centro-Oeste produziram 89% da soja

brasileira em 12 anos. Atualmente o maior produtor de soja do país é o Mato Grosso com quase 30% da soja produzida, superando o Paraná (SANTOS, 2016).

FIGURA 9: ESPACIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO DE SOJA.



Fonte: CONAB (2018).

Uma vez que os tributos federais e estaduais foram imunes, as empresas começaram a exportar o grão in natura ao invés de processá-lo no país.

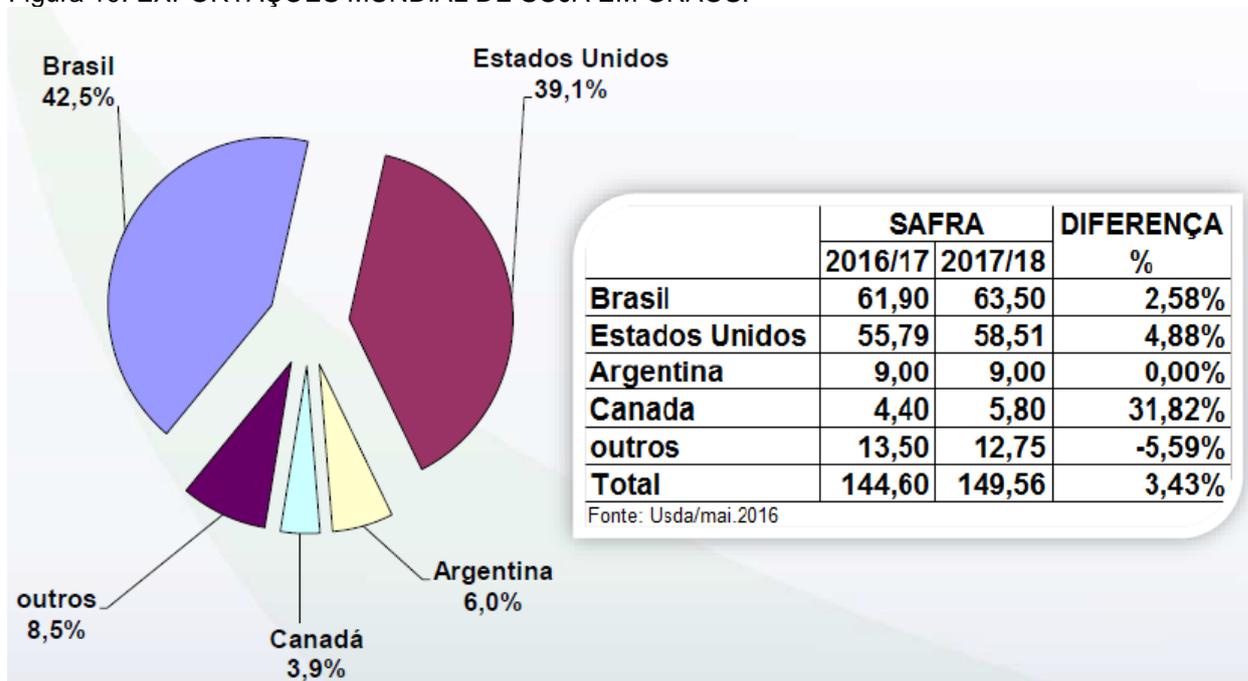
Desta forma a produção da soja deslocou-se para o Centro-Oeste, e a região esmagadora se encontrava em São Paulo, Paraná e Rio Grande do Sul. Este fator criou ineficiência tributária, uma vez que o ICMS não é um tributo acumulativo e quando é realizada uma operação interestadual com o grão de soja é obrigatório a tributação do mesmo pela alíquota interestadual, e quando é efetiva a sua exportação, os derivados da soja não são tributados (SANTOS, 2016).

Assim, a esmagadora consegue acumular créditos de ICMS que não conseguem ser compensados, dificultando a transferência de créditos entre os contribuintes e não permitindo o ressarcimento do dinheiro, tornando o ICMS custoso (PELLEGRINI, 2014).

Para agravar a situação, a produção agrícola sofre incidência de INSS, 2,3% quando o produtor rural é pessoa física de 2, 85% quando é pessoa jurídica. Mas, em casos de exportação., não há incidência de tributos (SANTOS, 2016; PELLEGRINI, 2014).

Em 2018, o Brasil exportou 42,5% da soja, superando a Argentina, que exportou 6,0% e o Estados unidos que exportou 39,1%. Assim como visto na figura 11 (CONAB, 2018).

Figura 10: EXPORTAÇÕES MUNDIAL DE SOJA EM GRÃOS.



Fonte: CONAB (2018).

Segundo o Departamento Americano de Agricultura – USDA, publicou o boletim das safras do mês de junho, com um aumento de 1,02% nos estoques mundiais, tendo 97,38 milhões de toneladas, com maior expressividade no cenário mundial.

No cenário brasileiro a principal variação foi de 1,7%, com um aumento de 2 milhões de toneladas, alcançando um recorde brasileiro de 119 milhões de toneladas. Conforme tabela 14.

TABELA 13: BALANÇO DE SOJA MUNDIAL.

MILHÕES t								
SOJA 	Estoque inicial 17/18	Produção		Importação 17/18	Esmagamento Doméstico 17/18	Consumo doméstico 17/18	Exportação 17/18	Estoques finais 17/18
		16/17	17/18					
MUNDO	97,38	351,32	336,7	152,96	299,65	342,44	152,11	92,49
EUA	8,21	116,92	119,52	0,68	54,84	58,46	56,2	13,75
ARGENTINA	36,22	57,8	37	3,35	40,3	44,92	3,5	28,15
BRASIL	26,46	114,1	119	0,23	43	46,54	74,65	24,5

Fonte: USDA (2018).

Segundo a Reuters Brasil (2018), com os dados coletados da Secretaria de Comércio Exterior (SECEX), do Ministério da Indústria, Comércio Exterior e Serviços (MDIC), as exportações de soja do Brasil aumentaram aproximadamente 32% em 2017, um pouco inferior a 2016 que alcançou um recorde de 68,15 milhões de toneladas.

Em 2016 e 2017 o Brasil se tornou o maior exportador mundial de oleaginosas, colhendo um aproximadamente 114 milhões de toneladas, permitindo a oferta de esticar as exportações além da janela habitual.

Em dezembro o Brasil vendeu aproximadamente 2,36 milhões de toneladas de soja e para 2018 a estimativa é que este número seja no mínimo 65 milhões de toneladas de soja, segundo a Companhia Nacional de Abastecimento (CONAB, 2018), que está projetando uma safra de 109,2 para o final do ano de 2018.

Quanto a tributação, em relação ao PIS e COFINS sobre a receita auferida na exportação do produto, no regime não-cumulativo não há incidência das contribuições sobre as receitas decorrentes de operações de exportação de mercadorias para o exterior, e no regime cumulativo as receitas auferidas na exportação de mercadorias para o exterior são isentas de PIS e COFINS.

Caso a empresa exportadora seja optante pelo Simples Nacional, as receitas decorrentes de exportação de mercadorias para o exterior também não estarão sujeitas a incidência de PIS e COFINS. Neste caso, no momento do preenchimento do PGDAS-D será necessário segregar a receita obtida no mercado interno da receita auferida com exportação, quando então serão desconsiderados, no cálculo

do valor devido no âmbito do Simples Nacional, conforme o caso, os percentuais relativos à COFINS, PIS, IPI, ICMS e ISS.

Quanto as exportações, o Brasil é o país que mais exporta soja para a China, em 2017 o país foi o fornecedor de 33% de grãos de soja para os asiáticos, superando o Estados Unidos, neste caso, as importações da China de grãos de soja alcançou um total de 95,5 milhões de toneladas em 2017, segundo o Departamento de alfândega da China. Neste período o Brasil teve o seu destaque como o principal fornecedor da commodity, embarcando 50,0 milhões de toneladas, superando os Estados Unidos e também a Argentina (CONAB, 2018).

A Argentina em si, ocupa a terceira colocação no ranking mundial de produção de grãos, o país ainda possui uma expectativa de fechar o ano com uma safra de 56 milhões de toneladas, alcançando o valor de 2017, que conseguiram colher 55,3 milhões de toneladas (PELLGRINI, 2014).

No caso da Argentina existem uma redução de 35% para 30% do tributo sobre a soja, segundo o governo argentino, a ideia é que possa ser reduzido gradualmente 0,5 ponto percentual por mês a partir de 2018 para que a alíquota possa baixar até 18%.

A Argentina neste caso, ficou em terceira posição entre os fornecedores, fornecendo 6,58 milhões de toneladas de soja entre o mês de janeiro a Dezembro de 2018, tendo uma diferença de 17,8% abaixo do valor fornecido em 2016 (CONAB, 2017).

4.3 CUSTOS LOGISTICOS BRASIL E ARGENTINA

Como visto anteriormente, o mercado mundial de soja é liderado pelo Estado Unidos, Brasil e Argentina. O EUA se destaca pela exportação de grãos, o Brasil pela exportação de grãos, farelo e óleo e a Argentina pela exportação de farelo e de óleo (SAMPAIO, 2012).

Atualmente, a cadeia de soja apresenta um conjunto de ações presentes em uma rede que interferem na competitividade de todos os envolvidos, e das outras cadeias que dependem dela (SLACK, 2009).

No processo de comercialização, a soja percorre um trajeto, que envolve área de produção ao armazém ou cooperativa, e, a partir destas, para a fábrica ou para o

porto, ou até mesmo diretamente para a área de produção para a fábrica ou porto (SLACK, 2009). As formas processadas da soja são exportadas pelas próprias indústrias de processamento, e a soja em grão é exportada por cooperativas, indústrias ou agentes exportadores.

Segundo Sampaio (2012), o aproveitamento de expansão da produção dos grãos de soja depende do estabelecimento de um sistema de transporte. Este sistema deve comportar volumes muito maiores a pequenos custos, para permitir que o setor de grãos possa aumentar sua contribuição com o abastecimento interno de alimentos e também para que possa manter a sua posição no mercado mundial. Os corredores de transportes multimodais buscam a integração nacional e competitiva entre as áreas de produção e também os centros de consumo do país, ou pontos para exportação e importação.

Porém, sabe-se que alguns sistemas passam por dificuldades em atender, de maneira eficiente à demanda em algumas áreas mais isoladas no país, que não dispõe de ferrovias e hidrovias. Por este motivo o transporte de grãos no Brasil está associado a grandes distâncias, implicando assim a altos custos de fretes. Tais custos, quando somados às tarifas portuárias, rem influenciado empresários e autoridades governamentais a encontrar soluções para redução de custos (SLACK, 2009).

O preço da soja brasileira, seu preço é estabelecido no mercado internacional, refletindo na Bolsa de Futuros de Chicago, nos EUA. Segundo Mello (1997): “a partir dos preços da Bolsa de Chicago é derivada a demanda pela soja brasileira, assim, deduzem-se os custos de frete chegando ao porto”. A partir do preço do porto é deduzida a comissão do corretor, corretagem de câmbio, despesas portuárias, quebra de transportes, tributos e o frete, obtendo-se assim o preço de fábrica. Da fábrica deduzem-se os custos do frete, alcançando o preço da concorrência de cada região e assim se forma o preço a ser pago ao produtor.

A logística brasileira envolve várias coisas além de transporte e distribuição, esta abrange também a armazenagem, gestão de estoque e compras e também a gestão de atividades de apoio (COELHO, 2010).

Para Kussano (2010), um dos maiores problemas da soja é a infraestrutura de transporte, isto ocorre por meio da má conservação das estradas que gera prejuízos

para o agronegócio brasileiro, pois é pelo modal rodoviário que a maior parte da produção de soja é escoada.

O fluxo de escoamento para o mercado externo pode ser definido pelo caminho q eu produto percorre desde a fazenda até o porto, desta forma, o conhecimento da estrutura logística e a identificação dos custos envolvidos na movimentação dos produtos, para assim, propor solução que minimize os seus custos e perdas de produtos (REIS, 2018).

Ainda segundo o autor, a logística brasileira é dividida em dois tipos de atividades, sendo elas, as que envolvem o transporte, estoque e também o processamento de pedidos no primeiro grupo, e, no segundo grupo, as que envolvem armazenagem, manuseio de materiais, embalagem, compras, programação de produtos e sistemas de informação.

A Argentina possui um escoamento que é feito por uma infraestrutura bem elaborada, realizada pelo maior navio graneleiro do mundo, o Panamax, que possui a capacidade de carregar 65 mil toneladas de aporte do lado Argentino, e sai pelo complexo portuário de Rosário diretamente para a China.

Enquanto no Brasil as toneladas de soja percorrem mais de 2 mil quilômetros até o porto de Santos – São Paulo para que possam ser despachadas para a China. A Argentina possui uma distância entre a região produtos e a região portuária de 500 quilômetros para poder realizar o despacho.

A região portuária da Argentina conhecida como Rosário, na província de Santa Fé, possui uma concentração de 80% da produção nacional de soja no país. A região pode ser comparada ao cerado brasileiro devido a sua importância na produção de grãos no país.

Rosário possui em um raio de 65 quilômetros mais de 13 indústrias de esmagamento de soja, tornando a região como a maior esmagadora do mundo, com capacidade de 130 mil toneladas por dia. Para estes grãos chegarem ao porto eles rodam 300 quilômetros em rodovias e dali seguem diretamente para a China e também para a Europa.

A logística de Rosário para fora permite que o custo do frete de uma tonelada até o porto custe em média U\$20, entre um valor de U\$120 por toneladas de Mato Grosso até o porto de Santos, uma diferença de praticamente 500%.

Neste caso a Argentina possui vantagens, uma vez que sua produção local está em plena expansão, o que podem acarretar riscos ao Brasil, já que o país vizinho apresenta vantagens superiores ao Brasil em questão de logística da soja.

8. CONCLUSOES

O agronegócio no Brasil tem apresentado uma produtividade crescente, o mesmo contribui de forma estrutural e também inseriu o Brasil em safras recordes. O agronegócio possibilitou ao Brasil a expansão da agricultura, melhorando o resultado do país e também conferindo-lhe expansão das fronteiras agrícolas. Um fato também bastante impactante, é que o agronegócio possibilitou o crescimento da economia brasileira e também o aumento do PIB, alcançando 22,8% do PIB Nacional.

O agronegócio também teve uma importante função de enriquecer o Brasil com as safras de soja, hoje considerada a principal atividade agrícola do país, tornando-lhe o 3 maior produtor e exportador de soja do mundo.

A soja começou a ser comercializada no Brasil em meados de 1900, porém teve sua ascensão em 1970, quando apresentou crescimento expressivo com 8,8 milhões de hectares, aumentando sua produção de 1,5 milhões para 15 milhões de toneladas. Conferindo ao Brasil a função de um dos maiores exportadores de grãos do mundo.

Este trabalho teve o objetivo de analisar a tributação no processo da exportação da soja no Brasil e Argentina, identificando os tributos e obrigações incidentes sobre a exportação da soja nos dois países e também analisar as principais diferenças de tributação da exportação da soja no Brasil e na Argentina.

Esta pesquisa foi de âmbito bibliográfico, com abordagem qualitativa quantitativa exploratória, esta pesquisa foi baseada na análise das leis tributárias que regem o Brasil e a Argentina, desta forma foi possível analisar também as formas de escoamento, exportação, regiões portuárias e a comparação dos valores tributários entre os dois países. Quanto as leis tributárias e as formas de exportação, estas foram coletadas através do banco de dados da Receita Federal do Brasil e também da Receita Federal da Argentina.

Por meio da coleta de dados observa-se que o Brasil e a Argentina implementaram políticas diferentes para o setor de soja. O Brasil optou por estimular a produção do setor com a eliminação da tributação incidente sobre as exportações, eliminando totalmente a diferença tributária que incentivava a transformação interna

do produto. A Argentina optou por adotar a política de tributação de exportação que favorece a transformação interna da produção de soja.

Nos dois países a produção de soja apresentou grande crescimento, porém, a Argentina se manteve estagnada com sua produção devido à seca e a falta de chuvas, enquanto o Brasil conseguiu alavancar as suas produções. O planejamento da Argentina levou à consolidação da agroindústria transformadora de soja, com aumento na geração de empregos e na geração de volumes de divisas.

A estratégia brasileira causou a perda de geração de emprego no processamento de soja, com a incorporação desnecessária de novas áreas de plantio, e também com perdas significativas em divisas de exportação, se especializando como exportador de recursos naturais.

Observa-se também por meio desta pesquisa que o setor agrícola brasileiro teve uma crise elevada em 1996 causando um endividamento e também baixou a rentabilidade do setor agrícola, esse endividamento aconteceu devido à crise de financiamento e redução de volume e aumento dos custos do crédito rural. Por consequência disso os agricultores fizeram uma pressão sobre o governo aonde ele decidiu renegociar as dívidas, valorizando a moeda e promovendo a desoneração das exportações dos commodities.

A Lei Kandir, lei complementar brasileira nº 87 publicada em 13 de setembro de 1996, entrou em vigor em 01 de novembro de 1996 no Brasil, dispõe sobre o imposto dos estados e do Distrito Federal, nas operações relativas à circulação de mercadorias e serviços (ICMS). Mais do que estimular as exportações, a Lei Kandir promoveu na economia brasileira um ambiente mais estável e favorável. A soja e seus derivados tiveram seus tributos reduzidos a zero que incidiam sobre a exportação dos produtos, com isso estimular a exportação dos mesmos. Com essas mudanças nas tributações, passam a favorecer a exportação da soja para outros países. Esse fator estimulou que as contribuições sociais também se tornassem imunes. Com a isenção do ICMS na exportação em grãos as condições de rentabilidade do produto melhoraram muito, criando assim condições para o seu cultivo em regiões mais distantes.

Quanto as alíquotas dos tributos zerados as empresas passaram a exportar o grão in natura ao invés de processá-lo no país e depois exportá-lo para fora e

desta forma em 2018 o Brasil saiu na frente no quesito exportação em 42,5%, Argentina 6,0% e os Estados Unidos 39,1%.

Na Argentina desde 2008 a tributação da Soja e seus derivados variam conforme a cotação da Soja. As exportações da soja são tributadas com uma alíquota que é vigente para a soja, no caso de seus derivados são tributados em 3 pontos percentuais a menos que o grão de soja, o grão é tributado a 27% de ICMS e seus derivados a 24% de ICMS.

Com objetivo de incentivar o processamento interno da soja e seus derivados o governo Argentino adotou políticas de tributações das exportações de soja. Com as essas novas políticas a Argentina deixou de exportar o grão e passou a exportar mais seus derivados.

Na argentina as empresas podem fazer a importação da matéria prima para fazer o processo de esmagamento do grão, e depois exportar o produto industrializados. Após a mudanças de tributação da Argentina teve um crescimento de 875% entre 1982 a 2006. A argentina ocupa o terceiro lugar no ranking mundial já o Brasil está em primeiro lugar.

No dia 2 janeiro de 2018 a medida de redução gradual dos impostos entrou em vigor na Argentina contando com uma redução mensal de 0,5% nas alíquotas do grão e seus derivados. Com perspectiva que até o final de 2019 os impostos tenham as seguintes deduções: 18% no grão e 15% no farelo e no óleo. Pois ate o momento a tributação do grão é de 30% e seus derivados de 27% com essa nova medida a ideia é que cada mês durante os próximos 24 meses sejam até o final de 2019 esses percentuais caiam 0,5% a.m.

Considerando que a Argentina adotou o sistema de redução das alíquotas sobre a exportação da soja com intuito de reduzir o déficit da economia fiscal do país, para estudos futuros sugere-se realizar uma nova pesquisa para verificar se com esta redução das alíquotas a Argentina almejou melhoras na economia do país.

REFERÊNCIAS

ALENCAR, R. D. **Contabilidade tributária: entendendo a lógica dos tributos e seus reflexos sobre os resultados das empresas**. 6º edição. 2013.

ARAÚJO, M. J. **Fundamentos de agronegócios**. Editora Atlas SA, 2013. ISBN 8522476039.

BAPTISTA DA COSTA, C. **Contabilidade financeira**. 2014.

BARBOSA, L. P. et al. **Contabilidade, Gestão de Custos e Resultados no Agronegócio: Um estudo de caso no Rio Grande do Sul**. Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC, 2012.

BIZERRA, R.C et al. **A logística do mercado brasileiro exportador de soja**. VII Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia, Resende, RJ: SEGET, 2010.

CALLADO, A. A. C. C. **Agronegócio**. 3º edição. Atlas, 2015. ISBN 8522450544.

CALSINA, S. O. Un nuevo paradigma de agronegocio sostenible: análisis y propuesta teórica. **Agroalimentaria**, v. 18, n. 35, p. 31-42, 2012. ISSN 1316-0354.

CANUTO, A. Agronegócio: a modernização conservadora que gera exclusão pela produtividade. **Revista Nera**, n. 5, p. 1-12, 2012. ISSN 1806-6755.

CARDOSO, BF; GALANTE, V.A; SCHNEIDER, B.M. **Barreiras comerciais no comércio internacional: o caso da soja no Brasil**. A inserção internacional do agronegócio brasileiro no pós-crise: a atuação da OMC, barreiras e políticas comerciais. Curitiba: LedZe, 2014.

COMITÊ, D. P. C. Pronunciamento Técnico CPC 29-Ativo Biológico e Produto Agrícola. **Resolução CFC**, n. 1.186/09, 2009.

CONAB. **Levantamento de Safras**. 2014.

CONAB, C. D. A. Acompanhamento da safra brasileira de grãos. **Segundo Levantamento**, 2018.

CONAB, C. N. D. A. **Levantamentode Safras** 2014.

CREPALDI, S. A. **Contabilidade de custos**: São Paulo: Atlas 2017.

CUNHA, R.C; ESPÍNDOLA, C.J.A **dinâmica geoeconômica recente da cadeia produtiva da soja no Brasil e no mundo**. GeoTextos, v. 11, n. 1, 2015.

DE ANDRADE, F. F.; DA SILVA MORAIS, L. A Relação da Contabilidade com Auditoria Ambiental no Contexto do Agronegócio na Cultura da Soja. **Semana Acadêmica**, 2013.

DE CARVALHO, M. A.; DA SILVA, C. R. L.; GHILARDI, A. A. Competitividade da Soja e a Geração de Divisas. **Revista de Economia e Agronegócio**, v. 3, n. 3, 2015. ISSN 2526-5539.

DOS SANTOS, G. P.; ALVES, D. F.; BARRETO, M. O. R. A utilização da contabilidade de custos como ferramenta para o fortalecimento de uma micro empresa do segmento de confecção em Fortaleza. **Revista Razão Contábil & Finanças**, v. 3, n. 1, 2013. ISSN 2236-0700.

EMBRAPA. Produção de Soja - Central do Brasil 2014. **Londrina: Embrapa Soja**, 2013.

FIGUEIREDO, A. M.; DOS SANTOS, M. L.; LÍRIO, V. S. ANÁLISE DE MARKET-SHARE E FONTES DE VARIAÇÃO DAS EXPORTAÇÕES BRASILEIRAS DE SOJA. **Revista de Economia e Agronegócio**, v. 2, n. 3, 2015. ISSN 2526-5539.

GERAIS, M. Secretaria de Estado de Agricultura, Pecuária e Abastecimento de Minas Gerais. **Bovinocultura leite e corte**. **Belo Horizonte: SEAPA**, 2017.

GIANCOLA, S.I et al. **Análisis de la cadena de soja en la Argentina**. **Instituto Nacional de Tecnología Agropecuaria, Buenos Aires (Argentina)**. Proyecto Específico 2742: Economías de las Cadenas Agroalimentarias y Agroindustriales., 2009.

GIORDA, L. M. **La soja en Argentina**. El cultivo de la soja en Argentina. Instituto Nacional de Tecnología Agropecuaria, Centro Regional Córdoba, Coordinación subprograma Soja, Argentina, p. 13-26, 1997.

GLUSTAK, E.; MAZZIONI, S.; ZANIN, A. A contabilidade como instrumento de gestão dos estabelecimentos rurais. **REVISTA REUNIR**, v. 4, n. 2, p. 134-153, 2014. ISSN 2237-3667.

GUIBERT, M. et. al. **De Argentina a Uruguay: espacios y actores en una nueva lógica de producción agrícola**. Pampa, n. 7, 2011, pp. 13-88,2011.

KUSSANO, M. R. **Proposta de modelo de estrutura do custo logístico do escoamento da soja brasileira para o mercado externo: o caso do Mato Grosso**. 2010. Dissertação(Mestrado)-Universidade Federal de São Carlos, São Carlos, 2010.

KUSSANO, M.R; BATALHA, M.O. **Custos logísticos agroindustriais: avaliação do escoamento da soja em grão do Mato Grosso para o mercado externo**. *Gestão & Produção*, v. 19, n. 3, p. 619-632, 2012.

MAMEDE DE CANDRADE, E. S.; DOS SANTOS LINS, L. **Contabilidade Tributária: Um Enfoque Prático nas Áreas Federal, Estadual e Municipal**. *Revista Brasileira de Contabilidade*, n. 210, p. 100-100, 2015. ISSN 2526-8414.

MARION, J. C. **Contabilidade Rural: contabilidade agrícola, contabilidade da pecuária**: São Paulo: Atlas 2014.

_____. **Contabilidade básica**. Atlas, 2015.

MARTINS, F.; OLIVEIRA, L. R. **Agronegócio no Mercosul: transformações do passado e promessas para o futuro**. São Paulo: Bain & Company, 2012.

MINISTÉRIO DA AGRICULTURA, P. E. A. A. D. G.; **ESTRATÉGICA. Projeções do Agronegócio Mundial e Brasil 2006/07 a 2017/2018**. 2017.

NAKAO, S. **Contabilidade Financeira no Agronegócio**. 5ª edição. São Paulo: 2017.

Noticias Agrícolas. **Paraguai desbanca Argentina e se torna terceiro exportador mundial de soja em grão**. 2018. Acesso em 13 de Junho de 2018. Disponível em <<https://www.noticiasagricolas.com.br/noticias/soja/213247-paraguai-desbanca-argentina-e-se-torna-terceiro-exportador-mundial-de-soja-em-grao.html#.WyFLciAnbtQ>>

PARANÁ, O. **Agronegócio do oeste é referência do País**. 2018.

PELLEGRINI, J.A. **Dez Anos da Compensação Prevista na Lei Kandir: conflito insolúvel entre os entes federados?** Brasília: ESAF, 2006. Monografia premiada com primeiro lugar no XI Prêmio do Tesouro Nacional–2006. Tópicos Especiais de Finanças Públicas. Brasília, DF, 2015.

PEREIRA, N. A.; DE MOURA, M. F. **Custos no agronegócio: um estudo bibliométrico dos anos de 2003 a 2013**. Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC, 2013.

PINTO, N. F. D. S. Relações comerciais Brasil e Mercosul: uma visão sobre o agronegócio brasileiro. 2012.

PORTOLAN, B. R. D. S.; SILVA, D. H. A. D.; GREGÓRIO, I. C. A IMPORTÂNCIA ESTRATÉGICA DA CONTABILIDADE COMO FERRAMENTA NA TOMADA DE DECISÃO. 2018.

PRAZERES, T. L. **Balança Comercial Brasil/MERCOSUL** 2012.

PTI, P. T. D. I.-. **O Oeste em desenvolvimento econômico**: Parque Itaipu 2014.

REIS, J. D; DAMACENO, L. B.; CRUZ, J.C; ZILLI, J.B. **Custo ótimo de transporte rodoviário das principais regiões produtoras de soja aos principais portos do Brasil. Piracicaba – SP. Disponível em:** <<http://www.sober.org.br/palestra/9/910.pdf> >. Acesso em:20 out.2018.

RIBEIRO, O. M.; RIBEIRO, J. M. Princípios de Contabilidade Comentados. **Revista Brasileira de Contabilidade**, n. 219, p. 85-85, 2016. ISSN 2526-8414.

SAMPAIO, L. M., SAMPAIO, Y., BERTRAND, J. P. **Fatores determinantes da competitividade dos principais países exportadores do complexo soja no mercado internacional.** Organizações Rurais & Agroindustriais, Lavras, v. 14, n. 2, p. 227-242, 2012.

SANTOS, A.S et al. **Reprimarização E Desindustrialização: Os Impactos Da Lei Kandir E Do Comércio Com A China No Complexo Soja.** Organizações Rurais e Agroindustriais/Rural and Agro-Industrial Organizations, v. 18, n. 4, 2016.

SEHN, S. Materialidade da hipótese de incidência das contribuições ao pis/pasep e cofins incidentes na importação. **Revista de Direito Internacional Econômico e Tributário**, v. 6, n. 2, Jul/Dez, 2012.

SEVERINO, A. J. **Metodologia do trabalho científico.** Cortez editora, 2017. ISBN 8524925205.

SILVA, R. L. M. D. et al. CPC 29: uma análise dos requisitos de divulgação entre empresa de capital aberto e fechado do setor de agronegócios. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, v. 8, n. 1, 2013. ISSN 1982-7342.

SLACK. Disponível em:
<www.conhecer.org.br/enciclop/2013b/.../A%20CADEIA%20PRODUTIVA.pdf>.
Acesso em: 20 out.2018.

STRIEDER, M. et al. Rendimento de grãos de soja em diferentes arranjos de planta, safra 2012/2013. **Embrapa Trigo-Capítulo em livro técnico (INFOTECA-E)**, 2012.

SOARES, M.R.C. **Lei Kandir: breve histórico**. Consultoria Legislativa. Brasília: House of Representatives, v. 15, 2007.

TRIGUEIRINHO, F. **Tributação na indústria de óleos vegetais**. Câmara setorial da soja do mapa. Brasília, 2018.

VEGETAIS, A.; VEGETAIS, A. A. B. **Utilização da soja** 2016.

VORPAGEL, K.M. **Gargalos no escoamento da safra de soja no Estado do Rio Grande do Sul**. 2016.

WANDERLEY, C. A. N.; SILVA, A. C. D.; LEAL, R. B. Tratamento contábil de ativos biológicos e produtos agrícolas: uma análise das principais empresas do agronegócio brasileiro. **Pensar Contábil**, v. 14, n. 53, 2012. ISSN 2177-417X.

ZYLBERSZTAJN, D.; NEVES, M. F.; DE QUEIROZ CALEMAN, S. M. **Gestão de sistemas de agronegócios**. Editora Atlas SA, 2014. ISBN 8522499152.