



Instituto dos Advogados Brasileiros

Av. Marechal Câmara, 210, 5º andar - 20020-030

Tels.: (21) 2240-3921 / 2240-3173

www.iabnacional.org.br

iab@iabnacional.org.br

INSTITUTO DOS ADVOGADOS BRASILEIROS (IAB)

Comissão de Direito Financeiro e Tributário

Indicação n.º 030/2020

Indicante: Dr. Adilson Rodrigues Pires

Relator: Dr. Jorge Eduardo Braz de Amorim

Ementa: *Trata-se do Projeto de Lei nº 3.881/20, de autoria do Deputado Sérgio Souza, que altera o parágrafo único do artigo 1º da Lei 13.288, de 2016 e acrescenta o § 14 no artigo 25, da Lei 8.212, de 1991, com o fim de dar maior clareza aos dispositivos que se referem ao tratamento tributário dispensado às cooperativas, no que se relaciona à integração entre a produção rural e agroindustrial.*

Palavras-chave

Projeto de Lei 3.881/2020. Lei 13.288/2016. Lei 8.212/1991. Sistema de produção integrada. Produção rural. Agroindústria. Cooperativa. Ato cooperativo. Tributação. Contribuição previdenciária.

1 – DO RELATÓRIO

Considerações iniciais.

A introdução da contribuição previdenciária para o empregador produtor rural pessoa física, bem como, para segurado especial, incidente sobre receita bruta proveniente da comercializado da produção, há muito que é objeto de controvérsia jurídica.



Instituto dos Advogados Brasileiros

Av. Marechal Câmara, 210, 5º andar - 20020-030

Tels.: (21) 2240-3921 / 2240-3173

www.iabnacional.org.br

iab@iabnacional.org.br

Inicialmente contestou-se a própria constitucionalidade, uma vez que guardaria incompatibilidade com o art.º 195 da CF, pretensão acatada pelo STF, que a declarou inconstitucional. A partir da EC 20/1998 e da Lei 10.256/2001, o STF, revendo sua posição, declarou a constitucionalidade da referida contribuição, que tem previsão no art.º 25 da Lei 8.212/1991.

A partir de então outras controvérsias jurídicas se somaram, porém, as que nos importam para a análise do projeto de lei em estudo versam sobre questões provocadas a partir da relação jurídica proveniente do contrato de integração vertical entre cooperativa e cooperados.

Desta relação jurídica surgem duas questões que se debatem hoje na doutrina e jurisprudência: 1ª) podem as cooperativas firmarem contrato de integração vertical com seus cooperados? e 2ª) Qual a correta base de cálculo para a contribuição prevista no art.º 25 da Lei 8.212/1991, quando a produção é transferida pelo cooperado à cooperativa em virtude de contrato de integração vertical firmado entre ambos?

A primeira questão surge a partir de uma interpretação de que entre cooperado e cooperativa não cabe outra relação que não seja à própria do cooperativismo. E que a relação jurídica de integração vertical descrita na Lei 13.288/2016 se equivale à relação de integração cooperativa, o que obriga a desconsiderar qualquer outra relação de integração, natureza contratual, entre cooperado e cooperativa. Posição defendida e adotada pela Receita Federal do Brasil² e muito criticada pela doutrina que, inclusive, em nome do “adequado tratamento tributário ao ato cooperativo”³, defende que as

¹ Para mais ver RE nº 718.875/RS.

² Conforme Solução de Consulta nº 11 – Cosit, de 13 de janeiro de 2017

³ Cfr. art.º 146, III, “c” da CF.



Instituto dos Advogados Brasileiros

Av. Marechal Câmara, 210, 5º andar - 20020-030

Tels.: (21) 2240-3921 / 2240-3173

www.iabnacional.org.br

iab@iabnacional.org.br

cooperativas não podem ser discriminadas, lhes devendo ser garantido, no mínimo, o mesmo tratamento das demais pessoas jurídicas e que, portanto, não podem ser impedidas de firmarem contrato de integração vertical com seus cooperados, como, inclusive, garante o parágrafo único do art.º 1º da Lei 13.288/2016.

A segunda controvérsia refere-se à determinação do que se considera por receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, que segundo o art.º 25 da Lei 8.212/1991, representa a base de cálculo da contribuição previdenciária do empregador rural pessoa física e segurado especial. Também aqui seguiremos enfocado na relação cooperativa cooperado. Nesta matéria já existiam discussões prévias às provenientes do contrato de integração vertical, como por exemplo, a discussão a cerca do repasse a título de sobras (se integram ou não à receita bruta), por serem considerados um complemento do preço pago pela cooperativa ao cooperado. Ocorre que com o advento da Lei 13.288/2016, que dispõe sobre o contrato de integração vertical, uma nova vertente dessa controvérsia se abriu.

O contrato de integração vertical é o instrumento por meio do qual o produtor (integrado) se vincula ao integrador (agroindústria), com obrigações e repartições de benefícios definidas pelo contrato de integração. Nesta relação o produtor integrado fornece matéria-prima e bens (intermediários e/ou de consumo final) ao integrador, que os utilizam no processo industrial ou comercial e, em contrapartida, o integrador se obriga a fornecer ao produtor integrado, bens, insumos e serviços para serem utilizados na produção (integrada) agrossilvipastoril⁵. Por fim, desta produção integrada parte pertence ao produtor pelo trabalho e uso de sua propriedade e a outra parte (ambas definidas em contrato), pertence originariamente ao integrador (agroindústria), como contrapartida dos

⁴ TORRES, Heleno Tavera. “Tributação das cooperativas nos contratos de integração vertical.”, Consultor Jurídico, 27 de fevereiro de 2019.

⁵ Actividade de agricultura, pecuária, silvicultura, aquicultura, pesca ou extrativismo vegetal.



Instituto dos Advogados Brasileiros

Av. Marechal Câmara, 210, 5º andar - 20020-030

Tels.: (21) 2240-3921 / 2240-3173

www.iabnacional.org.br

iab@iabnacional.org.br

bens, insumos e serviços fornecidos ao produtor. Desta divisão da produção integrada, em quinhões, é que nasce a nova vertente da controvérsia sobre a base de cálculo que o autor do projeto de lei pretende dirimir com as alterações propostas. Vejamos:

Na já citada Solução de Consulta nº 11 – Cosit, de 13 de janeiro de 2017, a Receita Federal do Brasil, sob o argumento de que é impossível uma relação contratual entre cooperado e cooperativa, uma vez que ambos possuem uma relação institucional de natureza cooperativa, firmou entendimento de que:

“... A entrega, pela cooperativa de insumos ao cooperado e o recebimento, pela cooperativa, de toda a produção rural do cooperado são consideradas relações jurídicas de natureza institucional da cooperativa, de modo que não cabe a caracterização do recebimento de parte da produção como sendo a título de participação da cooperativa em contrato de parceria ou integração rural...”

Segundo este entendimento, as cooperativas, ainda que firmando contrato de integração vertical, ficam sub-rogadas na obrigação de recolher a contribuição de que trata o art.º 25 da Lei 8.212/1991, sobre o valor da receita bruta da comercialização de toda a produção recebida do cooperado, impedindo a separação da parte própria da cooperativa (que é entregue pelo produtor à cooperativa a título de retorno de produção) da parte própria do cooperado, está sim entregue a título de comercialização, à cooperativa.



Instituto dos Advogados Brasileiros

Av. Marechal Câmara, 210, 5º andar - 20020-030

Tels.: (21) 2240-3921 / 2240-3173

www.iabnacional.org.br

iab@iabnacional.org.br

Assim, o autor do projeto propôs alterações a Lei 13.288/2016 e Lei 8.212/1991 (que nas linhas seguintes se detalharão), com o objetivo de dirimir as interpretações conflituosas quanto aos temas suprarreferidos, ou seja, quanto a possibilidade de haver uma relação de natureza contratual entre cooperativa e cooperado em virtude de celebração de contrato de integração vertical, bem como, quanto a possibilidade da divisão da produção integrada (também em virtude de contrato de integração) viabilizando a cooperativa o tratamento diferenciado do recebimento da parte que representa o retorno da produção que lhe cabe originariamente, em relação à parte da produção que recebe do produtor cooperado à título de comercialização da produção própria deste último.

Da proposta de alteração: oportunidade e eficiência.

O Projeto de Lei n.º 3881/2020 tem por um dos objetivos alterar o parágrafo único do art.º 1º da Lei 13.288/2016, que dispõe sobre os contratos de integração vertical nas atividades agrassilvipastoris. Pela proposta, o parágrafo único passaria a ter seguinte redação:

“Art. 1º
.....”

Parágrafo único. A integração vertical entre cooperativas e seus cooperados ou entre cooperativas, que deve ser realizada por meio de celebração de contrato, constitui ato cooperativo, regulado por legislação específica aplicável às sociedades cooperativas”

Quando comparado com a redação atual, verificamos que a alteração se materializa pela introdução da expressão “... que deve ser realizada por meio de celebração de contrato...”. O texto proposto nos parece ser acanhado e, em uma análise superficial até



Instituto dos Advogados Brasileiros

Av. Marechal Câmara, 210, 5º andar - 20020-030

Tels.: (21) 2240-3921 / 2240-3173

www.iabnacional.org.br

iab@iabnacional.org.br

poderia ser considerado como letra morta, uma vez que o art.º 4º da Lei 13.288/2016, estabelece a obrigação de se reduzir a escrito o contrato de integração, sob pena de nulidade.

Porém, ao se fazer uma análise mais profunda da alteração proposta, a inclusão da frase “... que deve ser realizado por meio de celebração de contrato...”, pode auxiliar para reafirmar a possibilidade de celebração de contrato de integração entre cooperativa e cooperados ou entre cooperativas, bem como, pode atender para impedir uma interpretação que generaliza a relação entre cooperativa e cooperado como sendo sempre de natureza institucional de cooperativa, permitindo que se reconheça uma nova relação entre os agentes, se assim entenderem por bem. Nova relação que não exclui a anterior, mas que se soma à ela, permitindo a existência de um **ato cooperativo próprio** e um **ato cooperativo de natureza contratual**, proveniente de contrato de integração, dando liberdade de escolha aos cooperados e às cooperativas para elegerem a via em que pretendem exercer a atividade cooperativa, ou seja, pela relação institucional pura ou pela relação institucional por via de contrato de integração vertical.

O projeto de lei em comento tem ainda por objetivo alterar o art.º 25 da Lei 8.212/1991, da forma seguinte:

“**Art. 2º.** O artigo 25 da Lei 8.212, de 1991, passa a vigorar acrescido do seguinte parágrafo:

“Art. 25
.....”

§ 14 Para fins de interpretação da legislação tributária, nos contratos de integração realizados entre cooperativa e seus cooperados, ou entre cooperativas, considera-se receita bruta, de que trata este artigo, exclusivamente a parcela efetivamente paga ao produtor cooperado integrado, constante do contrato realizado, não podendo o retorno ou remessa caracterizar receita bruta, permuta, compensação ou ressarcimento. (NR)”



Instituto dos Advogados Brasileiros

Av. Marechal Câmara, 210, 5º andar - 20020-030

Tels.: (21) 2240-3921 / 2240-3173

www.iabnacional.org.br

iab@iabnacional.org.br

O art.º 2º do Projeto de Lei, assim estabelece: “... passa a vigorar **acrescido** do seguinte parágrafo...”. De forma imediata podemos concluir que quando da apresentação do projeto de lei, o artigo objeto da alteração, não possuía um “§ 14”.

Ainda que de uma maneira precária, de facto, tecnicamente, assim o foi. Porém, a inexistência do § 14 do art.º. 25 da Lei 8.212/1991 foi de pouca dura. Vejamos:

A Lei 13.986/2020 de 07 de abril, apesar de dispor de matéria totalmente diversa aos temas aqui tratados, em suas disposições gerais, mais precisamente em seu art.º 55, acrescentou ao art.º 25 da Lei 8.212/1991 os §§ 14, 15 e 16. Cabe frisar que a vigência do art.º. 55 não se deu na publicação da Lei, ou seja, no dia 07 de abril de 2020. Ocorreu que a Lei 13.986/2020, foi publicada com veto de alguns artigos, dentre eles o art.º 55. Sucede que o veto foi derrubado pelo Congresso Nacional em sessão conjunta no dia 12.08.2020, o que levou a promulgação do referido art.º 55 somente no dia 19.08.2020 (publicado em 20.08.2020). Portanto, quando foi proposto o projeto de lei em análise (21.07.2020), vigia o art.º 25 da Lei 8.212/1991 com redação anterior ao art.º 55 da Lei 13.986/2020, ou seja, sem a inclusão dos §§ 14, 15 e 16. Mas, actualmente, com a vigência do art.º 55, o projeto, a rigor, perdeu seu objeto.

Ainda assim, suprarreferido, apesar de relevante, não deve impedir nossa análise, até porque, o projeto de lei que segue em tramitação, pode ao final, avançar para uma alteração à redação do já vigente § 14 do citado art.º 25.

Assim, principiando por citar a redação dos §§ 14, 15 e 16 do dito dispositivo, seguiremos nosso estudo.

Dispõe o art.º 25 da Lei 8.212/1991, com redação posterior à Lei 13.986/2020:

“Art.º 25.



Instituto dos Advogados Brasileiros

Av. Marechal Câmara, 210, 5º andar - 20020-030

Tels.: (21) 2240-3921 / 2240-3173

www.iabnacional.org.br

iab@iabnacional.org.br

§ 14. Considera-se receita bruta proveniente da comercialização da produção **o valor da fixação de preço repassado ao cooperado pela cooperativa ao qual esteja associado**, por ocasião da realização do ato cooperativo de que trata o art. 79 da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, **não compreendidos valores pagos, creditados ou capitalizados a título de sobras, os quais não representam preço ou complemento de preço.**

§ 15. Não se considera receita bruta, para fins de base de cálculo das contribuições sociais devidas pelo produtor rural cooperado, a entrega ou o retorno de produção para a cooperativa nas operações em que não ocorra repasse pela cooperativa a título de fixação de preço, não podendo o mero retorno caracterizar permuta, compensação, dação em pagamento ou ressarcimento que represente valor, preço ou complemento de preço.

§ 16. Aplica-se ao disposto no caput e nos §§ 3º, 14 e 15 deste **artigo o caráter interpretativo** de que trata o art. 106 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).’ (NR)’ **(grifos nossos)**

Comparado o referido art.º 25, a partir da inclusão dos parágrafos supracitados, com a proposta de redação do § 14, contida no projeto de lei em análise, bem como, analisando o teor da justificativa do autor do projeto, concluímos que as alterações promovidas pela Lei 13.986/2020 já alcançam o objetivo do projeto de lei que ora se analisa, qual seja, “... dar segurança jurídicas as operações realizadas pelas sociedades



Instituto dos Advogados Brasileiros

Av. Marechal Câmara, 210, 5º andar - 20020-030

Tels.: (21) 2240-3921 / 2240-3173

www.iabnacional.org.br

iab@iabnacional.org.br

cooperativa, fixando, em lei, base de cálculo legítima para dar a devida incidência tributária sobre suas operações...”.

Ainda assim, nos vemos na obrigação de analisar o texto do § 14, proposto pelo autor do projeto, para selarmos de forma completa o trabalho a que nos propusemos.

Da redação proposta se inferem alguns excessos que podem provocar efeitos inversos ao pretendido. O texto do parágrafo principia indicando a sua finalidade: “Para fins de **interpretação da legislação tributária...**”; o que, salvo melhor juízo, apresenta-se exagerado para um parágrafo de uma lei específica, cuja interpretação deveria estar cingida a ela. Certamente a intenção foi explicitar o carácter interpretativo da norma, visando cumprir o requisito do art.º 106, I do CTN, garantindo-lhe efeito retroativo, objetivo que o actual § 16 do citado art.º 25 já cumpre de forma expressa.

Seguindo a análise, vemos que o texto proposto no projeto de lei, para o § 14, se destina exclusivamente a solucionar a controvérsia na definição de receita bruta no contrato de integração, o que em nosso entender, peca pela timidez de não solucionar outras controvérsias na identificação da receita bruta proveniente da comercialização da produção nas demais relações entre cooperativa e cooperado, como por exemplo o pagamento a título de sobras que, segundo entendimento da RFB representa complemento do preço pago pela cooperativa ao cooperado e que, portanto, deve incidir a contribuição do art.º 25. Posição que não é acompanhada pela jurisprudência⁶.

Neste sentido, o actual § 14, ou seja, o que actualmente se encontra em vigor, é mais abrangente e, portanto, mais eficaz. Além disso, o recém incluído § 15, ao estabelecer o que não se considera por receita bruta, cumpre com rigor a proposta do projeto de lei e

⁶ Para mais vide: REsp 315718 RS 2001/0038272-0.



Instituto dos Advogados Brasileiros

Av. Marechal Câmara, 210, 5º andar - 20020-030

Tels.: (21) 2240-3921 / 2240-3173

www.iabnacional.org.br

iab@iabnacional.org.br

resolve a controvérsia específica referente ao retorno da produção que ocorre nos contratos de integração vertical, completando com perfeição o § 14 vigente.

Desta forma, no que se refere ao § 14 (ainda que reconhecendo o mérito e a relevância do texto à data em que foi proposto o projeto de lei em análise), o conjunto das alterações promovidas pela Lei 13.986/2020 (alteração do § 3 e inclusão dos §§ 14, 15 e 16 ao art.º 25 da Lei 8.212/1991), ao nosso ver, retira a oportunidade, tornando o projeto de lei, para além de inoportuno, ineficiente, pois a redação proposta, por um lado teria o mesmo efeito do actual § 15 e, por outro, retiraria a eficácia do atual §14 (que abrange outras controvérsias para além do contrato de integração), portanto, ao nosso ver, mais completo.

Conclusão

Conforme justificativa do Projeto de Lei 3881/2020, seu objetivo é garantir segurança jurídica nas relações entre cooperativa e seus cooperados, produtores rurais, nos contratos de integração vertical, fixando, em lei, a base de cálculo da contribuição previdenciária prevista no art.º 25 da Lei 8.212/1991. Para isso o projeto visa alterar o parágrafo único do art. 1º da Lei 13.288/2016, que dispõe sobre o contrato de integração, bem como, incluir o § 14 ao art. 25 da Lei 8.212/91, que dispõe sobre a contribuição previdenciária do produtor rural empregador e de segurados especiais.

Como restou justificado nas linhas pretéritas, entendemos, salvo melhor juízo, que a alteração ao parágrafo único do art.º 1º da Lei 13.288/2016, é pertinente e relevante e seguramente muito auxiliará no afastamento de interpretações restritivas que, de forma discriminatória, prejudicam as cooperativas que pretendem ampliar sua relação institucional cooperativa através do uso do contrato de integração vertical, criando uma relação jurídica contratual que, segundo a doutrina, não desvirtua o ato cooperativo, mas ao contrário, o complementa. Por este motivo, nesta parte, estamos de acordo com o teor da proposta, entendendo-a necessária e pertinente.



Instituto dos Advogados Brasileiros

Av. Marechal Câmara, 210, 5º andar - 20020-030

Tels.: (21) 2240-3921 / 2240-3173

www.iabnacional.org.br

iab@iabnacional.org.br

Por outro lado, entendemos, salvo melhor juízo, que a parte do projeto que propõe a inclusão do § 14, perdeu seu objeto, posto que lei posterior ao recebimento do projeto pela mesa Diretora da Câmara dos Deputados, promoveu alterações ao citado art. 25, que passou a possuir os §§ 14, 15 e 16.

Da mesma forma, entendemos que seria inoportuno e ineficiente alterar o já existente § 14 para que sua redação fosse substituída pelo texto que se propõe neste projeto de lei. Análise última que fizemos, mesmo ciente que este não é o objetivo originário do projeto, mas que, ainda sim, levamos a cabo por entender necessário para uma análise completa ao tema de fundo ao qual o projeto de lei se propôs a resolver.

Assim sendo, smj, entendemos que o Projeto de Lei 3881/2020, deve ser revisto e seguir tramite somente na parte em que pretende alterar o parágrafo único do art.º 1º da Lei 13.288/2016.

Proponho que o presente parecer seja encaminhado, para ciência e providências, ao presidente da Câmara dos Deputados, com solicitação de encaminhamento às comissões onde por ora tramita a proposta; além de ser dirigido, por óbvio, ao autor do Projeto de Lei.

É o parecer.

Vitória - ES, 16 de dezembro de 2020.

Jorge Eduardo Braz de Amorim

Comissão de Direito Financeiro e Tributário