

## TRIBUTAÇÃO DAS SOCIEDADES COOPERATIVAS AGROPECUÁRIAS

Yasmim Pinheiro Sabóia<sup>1</sup>

Salomão Dantas Soares<sup>2</sup>

### RESUMO

As cooperativas são a comprovação de que cooperar é a maneira mais eficaz e inteligente de empreender, pois gera desenvolvimento, emprego e renda. Já o agronegócio, é responsável por boa parte do PIB brasileiro. Logo, é de suma importância que a tributação aplicada às cooperativas que atuam no ramo agropecuário seja deveras conveniente ao caso. O presente artigo busca demonstrar a devida e efetiva tributação aplicável às sociedades cooperativas do ramo agropecuário; conceitualizando as cooperativas e a agropecuária, posteriormente evidenciando a tributação cabível, através da análise e compreensão da incidência de tributos convenientes às cooperativas agropecuárias. considerando que o aspecto tributário influencia diretamente no crescimento e desenvolvimento de um país. A metodologia utilizada foi a pesquisa bibliográfica, com a natureza aplicada e abordagem qualitativa, não se fazendo necessário o uso de dados estatísticos para apurar os resultados, por ser uma pesquisa descritiva, realizada por meios bibliográficos e documentais. Pelo presente estudo pode-se concluir que o cooperativismo agropecuário é o pilar da economia do País e, para que esse sucesso seja expandido, é imprescindível um planejamento tributário eficiente, para que sejam alcançados resultados eficazes.

**Palavras-chave:** Agropecuária. Cooperativas. Tributação.

### ABSTRACT

Cooperatives are proof that cooperating is the most effective and intelligent way of doing business, as it generates development, employment and income. Agribusiness, on the other hand, is responsible for a large part of the Brazilian GDP. Therefore, it is extremely important that the taxation applied to cooperatives operating in the agricultural sector is truly appropriate to the case. This article seeks to demonstrate the due and effective taxation applicable to cooperative societies in the agricultural sector; conceptualizing cooperatives and agriculture, subsequently highlighting the applicable taxation, through the analysis and understanding of the incidence of appropriate taxes on agricultural cooperatives. considering that the tax aspect directly influences the growth and development of a country. The methodology used was bibliographic research, with an applied nature and qualitative approach, with no need to use statistical data to determine the results, as it is a descriptive research, carried out using bibliographic and documentary means. From this study it can be concluded that agricultural cooperativism is the pillar of the country's economy and, for this success to be expanded, efficient tax planning is essential, so that effective results are achieved.

**Keywords:** Agriculture. Cooperatives. Taxation.

---

<sup>1</sup> Acadêmica concluinte o do curso de Ciências Contábeis do Centro de Ensino Superior do Amapá – CEAP. e-mail: yasmimsaboia02@gmail.com

<sup>2</sup> Professor do Centro de Ensino Superior do Amapá. Contador. Especialista em Rede de Computadores com ênfase em Segurança. Orientador. Email: [salomaoemail@ceap.br](mailto:salomaoemail@ceap.br)

## 1 INTRODUÇÃO

A participação do agronegócio no PIB brasileiro mostra-se deveras representativo na economia do país, o que sugere que este setor também contribui de forma relevante para a receita tributária e, grande parte desse faturamento se dá ao crescimento do cooperativismo no Brasil. No entanto, sabe-se que o cooperativismo possui legislação própria, todavia esta é datada do ano de 1971, o que por intempérie do tempo, não abarca em seu escopo as devidas contribuições e redações tributárias.

Desta feita, reconhece-se que o aspecto tributário é relevante não apenas para o processo de crescimento e desenvolvimento econômico de um país, como também para o desenvolvimento de setores específicos, como o do agronegócio, principalmente no Brasil, dada a participação deste setor na economia.

Considerando que a Lei nº 5.764/1971 não tratou das contribuições ao Programa de Integração Social (PIS), da Contribuição ao Fundo Social (COFINS) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). Esses tributos não existiam à época da aprovação da Lei das Sociedades Cooperativas, sendo que as contribuições então existentes, como o Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural (FUNRURAL) e o Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS), não tinham natureza tributária.

O presente artigo tem como objetivo identificar os tributos mais relevantes que incidem sobre as empresas do agronegócio brasileiro, bem como as isenções e benefícios fiscais existentes. Consideram-se questões de eficiência da gestão desses tributos pelo Estado, em relação à contribuição deles para o crescimento e desenvolvimento do agronegócio brasileiro, abrangendo a agropecuária e a agroindústria, bem como a tributação aplicada tanto à pessoa física (produtor rural e pecuarista), quanto à pessoa jurídica (agroindústria e agropecuária). Ainda, o estudo busca analisar como tal estrutura tributária afeta o desempenho do setor e da economia brasileira através de exercícios de simulação quantitativa de alterações no sistema tributário.

Assim, o problema de pesquisa deste trabalho remete ao seguinte questionamento: como se efetiva a tributação aplicável às sociedades cooperativas do ramo agropecuário no Brasil?

O objetivo geral deste trabalho é compreender a efetivação da tributação aplicável às cooperativas do ramo agropecuário no país. Para tanto, foram definidos os seguintes objetivos específicos: i) descrever os aspectos conceituais de sociedades cooperativas; ii) apresentar os tributos incidentes sobre as operações das sociedades cooperativas e iii) demonstrar a tributação sobre as cooperativas agropecuárias.

Nessa linha de raciocínio cabe ressaltar que a agropecuária possui enorme importância para o desenvolvimento econômico do nosso país. É através dela que obtemos os recursos necessários para a sobrevivência humana. De acordo com Crepaldi (2016), a agricultura é toda atividade que explora a terra, tendo como exemplo o cultivo

de lavouras ou criação de animais.

Com o passar dos anos, a modernização chegou também às propriedades rurais. A inovação nos processos de produção surge como necessidade para aumentar a produtividade e melhorar a competitividade no mercado. A Contabilidade Rural precisa andar paralelamente com essas evoluções, pois para se obter uma maximização do lucro são necessárias tomadas de decisões com base em análises gerenciais, conhecimentos técnicos e competência dos profissionais da área (Crepaldi, 2016).

Segundo Crepaldi (2016), a Contabilidade pode ser denominada de forma geral como uma ciência que estuda o patrimônio das empresas, através dos registros das transições contábeis, com a finalidade de demonstrar expositivamente através das demonstrações os resultados desses fatos contábeis. Já a Contabilidade Rural tem como finalidades: controlar o patrimônio, apurar o resultado das operações, prestar informações pertinentes das entidades rurais aos usuários da informação (Crepaldi, 2016).

É de se saber que o Brasil apresenta elevada carga tributária, deste modo, é de suma importância que seja realizado um bom planejamento financeiro que incida na redução dos custos dos impostos. Assim sendo, o estudo em tela busca evidenciar os impostos vigentes no cenário tributário brasileiro e, auxiliar de forma benéfica na melhor escolha entre as opções lícitas existentes, na busca de melhor contribuir com os reflexos econômicos.

No decorrer deste trabalho serão demonstradas as definições dos impostos, assim como sua aplicabilidade. Ademais, como a lei do cooperativismo não trata de algumas contribuições importantes que não existiam à época em que esta foi criada, cabe evidenciar algumas decisões jurisprudenciais, tanto positivamente como negativamente acerca do tema. Haja vista, a superficialidade na tratativa da tributação das cooperativas.

Sobre o ato cooperativo, é primordial que seja estabelecido o seu adequado tratamento tributário, por se tratar de uma garantia constitucional, determinando que haja uma lei complementar que trate especificamente da matéria.

Cabe salientar que o cooperativismo é regido por legislação própria, possuindo um rito para constituição, obedecendo às imposições para o efetivo funcionamento da atividade a ser desenvolvida; além de estarem incluídas no código civil vigente, como sociedades simples, sem fins lucrativos. Demonstrando-se um modo totalmente organizado de se trabalhar em sociedade, visando a melhoria pessoal da situação dos sócios, que aderiram de forma livre e voluntária, no que diz respeito à contratos com a sociedade e o mundo empresarial.

Objetiva-se com esse trabalho identificar o melhor planejamento tributário disponível às sociedades cooperativas do ramo agropecuário, de modo a contribuir significativamente com a melhoria da situação econômica destas. Fortalecer o entendimento das cooperativas com relação aos tributos que devem estimular seu incremento econômico, uma vez que as cooperativas não almejam lucros.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 AS SOCIEDADES COOPERATIVAS: DEFINIÇÃO E NATUREZA JURÍDICA

Sabe-se que o Cooperativismo é um modelo de negócio que visa o desenvolvimento solidário, que emana inclusão sustentável, através da garantia da autonomia e fortalecimento das dinâmicas sociais locais, por meio da valorização das riquezas ambientais e fomento do desenvolvimento regional.

Não há que se falar em desenvolvimento socioeconômico e produtividade sustentável e não se remeter ao cooperativismo, pois é facilmente possível atrelá-lo ao modelo de negócios do futuro, principalmente com relação ao ramo agropecuário, pois conforme demonstram os dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE, 2023), as cooperativas, em específico as do ramo agro, são as que mais crescem, totalizando 1.179 cooperativas no ano de 2023, além de serem responsáveis por boa parte do valor de arrecadação do País.

O cooperativismo pauta conforme as linhas da Constituição Federal Brasileira de 1988, nos princípios da dignidade da pessoa humana e da solidariedade e, valores sociais do trabalho, conforme observa-se:

Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos:

...

III - a dignidade da pessoa humana;

IV - os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa;

...

Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:

I - construir uma sociedade livre, justa e solidária;

II - garantir o desenvolvimento nacional;

III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;

IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação (Brasil, 1988).

Além do mais, possui fundamentos específicos à valorização, garantia e incentivo ao cooperativismo e associativismo, conforme o seu artigo 5º.

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

...

XVIII - a criação de associações e, na forma da lei, a de cooperativas independem de autorização, sendo vedada a interferência estatal em seu funcionamento;...

Art. 174. Como agente normativo e regulador da

atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado.

...

§ 2º A lei apoiará e estimulará o cooperativismo e outras formas de associativismo.

§ 3º O Estado favorecerá a organização da atividade garimpeira em cooperativas, levando em conta a proteção do meio ambiente e a promoção econômico-social dos garimpeiros.

§ 4º As cooperativas a que se refere o parágrafo anterior terão prioridade na autorização ou concessão para pesquisa e lavra dos recursos e jazidas de minerais garimpáveis, nas áreas onde estejam atuando, e naquelas fixadas de acordo com o art. 21, XXV, na forma da lei (Brasil, 1988).

O Código Civil vigente em nosso País dispõe em seus artigos 1.093 a 1.096 sobre as sociedades cooperativas, versando sobre as suas características, responsabilidades dos sócios e, aplicações em casos em que a lei for omissa (Brasil, 2002).

O cooperativismo no Brasil é regido pela Lei nº 5.764/71, que por sua vez, define e caracteriza as cooperativas, dentre as quais, destaca-se a adesão livre e voluntária por parte do associado, a saber:

Art. 3º Celebram contrato de sociedade cooperativa as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir com bens ou serviços para o exercício de uma atividade econômica, de proveito comum, sem objetivo de lucro.

Art. 4º As cooperativas são sociedades de pessoas, com forma e natureza jurídica próprias, de natureza civil, não sujeitas a falência, constituídas para prestar serviços aos associados, distinguindo-se das demais sociedades pelas seguintes características:

- adesão voluntária, com número ilimitado de associados, salvo impossibilidade técnica de prestação de serviços (Brasil, 1971).

As cooperativas são regidas por Estatuto Social próprio, devendo possuir uma diretoria administrativa e um conselho fiscal. Anualmente devem realizar Assembleias Gerais Ordinárias, dentro dos 3 (três) primeiros meses após o término do exercício social/fiscal, principalmente para deliberar, além de outros assuntos, sobre a prestação de contas e, destinação de sobras apuradas ou rateio de perdas. Sempre que necessário, também podem ser realizadas Assembleias Gerais Extraordinárias. Entretanto, todas realizáveis a partir de publicação de Edital de Convocação (Brasil, 1971).

Para a consecução de seus objetivos sociais, as cooperativas e seus associados praticam o que se denominam Atos, o que por sua vez, podem ser cooperativos e não cooperativos, também garantidos na Lei nº 5.764/71, em seu Art. 79:

Art. 79. Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando

associados, para a consecução dos objetivos sociais. Parágrafo único. O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria (Brasil, 1971).

A Constituição Federal de 1988, em seu art. 146, inciso III, alínea "c", prevê a possibilidade de tratamento tributário diferenciado às cooperativas. Esse tratamento é regulamentado pela Lei nº 5.764/1971, que define a Política Nacional de Cooperativismo, e complementado por dispositivos do Código Tributário Nacional (CTN), especialmente no que tange à exclusão de determinados atos do campo de incidência tributária. O principal pilar está no art. 111 do CTN, que trata a cooperativa como ente distinto de empresas com fins lucrativos, o que influencia diretamente na forma de tributação.

Conforme o art. 79 da Lei nº 5.764/1971, os atos cooperativos não geram faturamento ou receita operacional para fins tributários, sendo, portanto, desconsiderados como base de cálculo de tributos federais como o IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

## 2.2 ESCOLHA DO REGIME DE APURAÇÃO TRIBUTÁRIA

As cooperativas podem optar entre o regime de Lucro Real ou Lucro Presumido, nos termos da legislação vigente. No entanto, a complexidade das operações e a necessidade de segregação das receitas tornam o Lucro Real mais adequado, pois permite o devido tratamento dos atos cooperativos e não cooperativos. O Lucro Presumido, por sua simplificação, pode levar à tributação indevida de receitas isentas.

Embora a legislação permita a adoção de regimes distintos, no caso específico das cooperativas agropecuárias o Lucro Real é o mais prudente, pois possibilita a separação entre atos cooperativos (não tributáveis) e não cooperativos (tributáveis).

O entendimento da Receita Federal tem sido frequentemente contestado judicialmente pelas cooperativas, com sucesso. Todavia, há outro entendimento por parte dos magistrados.

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. NÃO INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS NOS ATOS COOPERATIVOS TÍPICOS. APLICAÇÃO DO RITO DO ART. 543-C DO CPC E DA RESOLUÇÃO 8/2008 DO STJ. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE PROVIDO. 1. Os RRE 599.362 e 598.085

trataram da hipótese de incidência do PIS/COFINS sobre os atos (negócios jurídicos) praticados com terceiros tomadores de serviço; portanto, não guardam relação estrita com a matéria discutida nestes autos, que trata dos atos típicos realizados pelas cooperativas. Da mesma forma, os RRE 672.215 e 597.315, com repercussão geral, mas sem mérito julgado, tratam de hipótese diversa da destes autos. 2. O art. 79 da Lei 5.764/71 preceitua que os atos cooperativos são os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e

aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais. E, ainda, em seu parág. único, alerta que o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria. 3. No caso dos autos, colhe-se da decisão em análise que se trata de ato cooperativo típico, promovido por cooperativa que realiza operações entre seus próprios associados (fls. 124), de forma a autorizar a não incidência das contribuições destinadas ao PIS e a COFINS. 4. O Parecer do douto Ministério Público Federal é pelo provimento parcial do Recurso Especial. 5. Recurso Especial parcialmente provido para excluir o PIS e a COFINS sobre os atos cooperativos típicos e permitir a compensação tributária após o trânsito em julgado. 6. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 8/2008 do STJ, fixando-se a tese: não incide a contribuição destinada ao PIS/COFINS sobre os atos cooperativos típicos realizados pelas cooperativas. (STJ - REsp: XXXXX RS XXXXX/XXXX-3, Relator.: Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, Data de Julgamento: 27/04/2016, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: DJe 04/05/2016)

O Superior Tribunal de Justiça (STJ) já firmou jurisprudência no sentido de que atos cooperativos não constituem base de cálculo para IRPJ, CSLL, PIS e COFINS (REsp 1.141.667/PR). Já o Supremo Tribunal Federal (STF), na ADI 5.595/DF, reforçou a validade constitucional do tratamento tributário diferenciado às cooperativas.

## 2.3 INCIDÊNCIA DE TRIBUTOS NAS SOCIEDADES COOPERATIVAS

Quanto aos aspectos tributários das sociedades cooperativas, a própria Constituição Federal de 1988 dispõe que a esta forma de negócios, cabe a implementação de legislação específica.

Art. 146. Cabe à lei complementar:

...

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas, inclusive em relação aos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V (Brasil, 1988).

É fundamental entender a distinção que a Receita Federal atribui para Atos Cooperativos, que são realizados entre a cooperativa e seus cooperados, no cumprimento dos objetivos sociais e, os Atos Não Cooperativos, aos realizados com terceiros (não cooperados) ou fora dos objetivos sociais, para compreender que os atos cooperativos são isentos de tributos sobre o resultado (como IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, com ressalvas).

### 2.3.1 Tributos diretos

Estes tributos são imprescindíveis ao planejamento tributário das cooperativas, uma vez que estão inteiramente

ligados aos atos cooperativos.

Tributos diretos são os que recaem definitivamente sobre o contribuinte que está direta e pessoalmente ligado ao fato gerador. Assim, a mesma pessoa é o contribuinte de fato e de direito (Fabretti, 2011, p. 210)

Como se percebe, esta forma de tributo incide sobre a renda e o patrimônio, pois a obrigação está ligada ao fato gerador.

### 2.3.1.1 IRPJ e CSLL

Ressalta-se que a Lei nº 9.532/97, em seu art. 15, versa sobre isenção para instituições sem fins lucrativos:

Art. 15. Consideram-se isentas as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos (Brasil, 1997).

A considerar que a Lei nº 5.764/71 que institui o cooperativismo, considera as cooperativas como sem fins lucrativos, por não objetivar lucro, logo, leva-se a entender que se enquadram na isenção estabelecida na legislação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ). No tocante à Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), a lei nº 10.865/04, em seus artigos de 39 a 48, dispõe sobre a isenção, desde que a cooperativa obedeça a legislação específica.

As receitas obtidas pela cooperativa em decorrência de atos cooperativos são isentas de IRPJ e CSLL. Essa exclusão não é tecnicamente uma “isenção”, mas sim um reconhecimento de que tais operações não configuram fato gerador do imposto, conforme interpretação consolidada pelo Superior Tribunal de Justiça. Já os atos não cooperativos, como vendas a terceiros, estão sujeitos à tributação conforme o regime escolhido (Lucro Real ou Presumido).

## 2.3.2 Tributos indiretos

### 2.3.2.1 PIS e COFINS

A Medida Provisória nº 2.158/01, que altera a legislação sobre COFINS, PIS/PASEP e Imposto sobre a Renda, em seu art. 15, dispõe:

Art. 15. As sociedades cooperativas poderão, observado o disposto nos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 1998, excluir da base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP:

- os valores repassados aos associados, decorrentes da comercialização de produto por eles entregue à cooperativa;
  - as receitas de venda de bens e mercadorias a associados;
  - as receitas decorrentes da prestação, aos associados, de serviços especializados, aplicáveis na atividade rural, relativos a assistência técnica, extensão rural, formação profissional e assemelhadas;
  - as receitas decorrentes do beneficiamento, armazenamento e industrialização de produção do associado;
  - as receitas financeiras decorrentes de repasse de empréstimos rurais contraídos junto a instituições financeiras, até o limite dos encargos a estas devidos.
- § 1º Para os fins do disposto no inciso II, a exclusão alcançará somente as receitas decorrentes da venda de bens e mercadorias vinculados diretamente à atividade econômica desenvolvida pelo associado e que seja objeto da cooperativa.
- § 2º Relativamente às operações referidas nos incisos I a V do caput:
- a contribuição para o PIS/PASEP será determinada, também, de conformidade com o disposto no art. 13;
  - serão contabilizadas destacadamente, pela cooperativa, e comprovadas mediante documentação hábil e idônea, com a identificação do associado, do valor da operação, da espécie do bem ou mercadorias e quantidades vendidas.
- Art. 16. As sociedades cooperativas que realizarem repasse de valores a pessoa jurídica associada, na hipótese prevista no inciso I do art. 15, deverão observar o disposto no art. 66 da Lei nº 9.430, de 1996.

Desta feita, as cooperativas, por sua vez, deverão pagar o PIS sobre a folha de pagamento ou sobre a receita bruta. Já o COFINS, pelo Ato Declaratório SRF 88/99, a partir de 01 de novembro de 1999, passou a recolhê-lo sobre a receita bruta, devendo observar a legislação para efeitos de isenção e exclusões.

A não incidência das contribuições ao PIS e à COFINS sobre receitas de atos cooperativos também é aceita pela jurisprudência, com base na exclusão do conceito de faturamento. No entanto, quando a cooperativa realiza operações com terceiros, tais contribuições devem ser apuradas e recolhidas normalmente.

### 2.3.2.2 Imposto sobre Circulação de Mercadoria e Serviços (ICMS)

Por ser um tributo estadual sobre a circulação de mercadorias, o ICMS incide sobre qualquer operação realizada com transferência de titularidade, independentemente de a operação ser cooperativa ou não. Assim, mesmo nas operações entre cooperado e cooperativa, se houver circulação física e jurídica de mercadoria, o imposto é devido.

### 2.3.2.3 Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)

Quando a cooperativa exerce atividade de industrialização, o Imposto sobre Produtos Industrializados incide normalmente. Caso atue apenas na comercialização de



produtos in natura dos cooperados, o imposto não é devido.

#### 2.3.2.4 Instituto Nacional do Seguro Social (INSS)

A previdência social toma como base a Instrução Normativa RFB Nº 2110 DE 17/10/2022 para efeito de arrecadação e contribuições, faz uso dos artigos 181 a 185 desta IN, que aludem:

Art. 181. Considera-se, para fins desta Instrução Normativa:

...

- cooperativa de produtores rurais, espécie de cooperativa organizada por pessoas físicas ou pessoas físicas e jurídicas com o objetivo de comercializar, ou de industrializar ou de comercializar e industrializar a produção rural de seus cooperados;

...

Art. 182. A remuneração do segurado contribuinte individual: (Lei nº 8.212, de 1991, art. 28, caput, inciso III; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 214, caput, inciso III)

- associado à cooperativa de produção é o valor a ele pago ou creditado, correspondente ao resultado de suas atividades como cooperado, bem como o valor decorrente da prestação de serviços à própria cooperativa.

§ 1º As bases de cálculo previstas no caput, observados os limites mínimo e máximo do salário de contribuição definidos nos §§ 1º e 2º do art. 30, correspondem:

- à remuneração paga ou creditada aos cooperados em decorrência de seu trabalho, de acordo com a escrituração contábil da cooperativa, formalizada conforme disposto no § 8º do art. 27, não podendo ser inferior ao piso da categoria profissional; (Lei nº 12.690, de 2012, art. 7º, caput, inciso I)

- aos valores totais pagos, distribuídos ou creditados aos cooperados, ainda que a título de sobras ou de antecipação de sobras, exceto quando, comprovadamente, esse rendimento seja decorrente de ganhos da cooperativa resultantes de aplicação financeira, comercialização de produção própria ou outro resultado cuja origem não seja a receita gerada pelo trabalho do cooperado; ou

- aos valores totais pagos ou creditados aos cooperados, quando a contabilidade for apresentada de forma deficiente. (Lei nº 8.212, de 1991, art. 33, § 6º)

§ 2º Para o cálculo da contribuição social previdenciária devida pelo cooperado será aplicado o disposto no art. 37.

Art. 184. A cooperativa de produção deve recolher a contribuição adicional prevista no § 2º do art. 43 quando desenvolver atividade com exposição dos cooperados a agentes nocivos, de forma a lhes possibilitar a concessão de aposentadoria especial, observado o disposto no § 4º do art. 43, bem como prestar as informações relativas a dados cadastrais e a fatos geradores de contribuições sociais previdenciárias nos termos do art. 25. (Lei nº 10.666, de 2003, art. 1º, § 2º; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 202, § 10) (Brasil, 2022).

As cooperativas devem recolher contribuições previdenciárias sobre a folha de pagamento dos seus empregados. Em relação aos cooperados, não há incidência,

desde que os valores recebidos decorram de atos cooperativos.

Existe em nosso ordenamento um fundo denominado FUNRURAL, que gerou muitas controvérsias quanto ao seu cabimento ao recolhimento por parte do cooperado ou cooperativa. Todavia, após inúmeros julgados, entendeu-se que este não é cabível, mesmo que de forma genérica.

Nessa mesma linha de raciocínio, o doutrinador Heleno Taveira Torres dispõe que, por força de decisão do Senado, estaria suspensa a obrigação de recolhimento do fundo disposto no inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212/1991, por partes não apenas das cooperativas, como também por empresas adquirente, consumidora ou consignatária.

### 3 METODOLOGIA

A presente pesquisa constitui-se em uma revisão bibliográfica de caráter qualitativo, que para Fachin (2001, p. 125) “é a base para as demais pesquisas e pode-se dizer que é uma constante na vida de quem se propõe a estudar”, cujo objetivo é examinar e consolidar os principais entendimentos doutrinários e normativos a respeito da tributação aplicável às sociedades cooperativas agropecuárias no Brasil.

Pesquisa é uma atividade de investigação capaz de oferecer (e, portanto, de produzir) um conhecimento novo a respeito de uma área ou de um fenômeno, sistematizando-o em relação ao que já se sabe a respeito da área, ou fenômeno (Rampazzo, 1998, p. 14).

A escolha por essa abordagem justifica-se pela necessidade de sistematizar os conhecimentos existentes sobre o tema, destacando conceitos, interpretações jurídicas e implicações práticas relevantes.

#### 3.1 TIPO E ABORDAGEM DA PESQUISA

O estudo foi conduzido por meio de uma revisão narrativa, com enfoque analítico- descritivo. Essa modalidade permite uma abordagem mais flexível e crítica da literatura existente, possibilitando compreender não apenas o conteúdo normativo vigente, mas também os debates doutrinários e jurisprudenciais que envolvem o regime tributário das cooperativas do setor agropecuário.

#### 3.2 FONTES DE INFORMAÇÃO

A coleta de dados envolveu a consulta a livros especializados em direito tributário e cooperativismo, artigos científicos publicados em periódicos acadêmicos, legislação

vigente, jurisprudência de tribunais superiores, bem como documentos institucionais emitidos por órgãos como a Receita Federal do Brasil, Organização das Cooperativas Brasileiras (OCB) e outras fontes oficiais.

Também foram utilizadas fontes como Google Acadêmico, Scielo e Periódicos CAPES, com ênfase naqueles que abordam temas como imunidade tributária, princípio da atuação por conta própria, e diferenciações entre atos cooperativos e não cooperativos.

### 3.3 CRITÉRIOS DE SELEÇÃO

Foram considerados, para fins de inclusão na análise, os materiais que:

- Abordam especificamente o regime tributário das sociedades cooperativas agropecuárias;
- Contribuem para a compreensão doutrinária, legal ou jurisprudencial do tema;
- Estão disponíveis em língua portuguesa, com ênfase na realidade brasileira;
- Foram publicados a partir de 2010, garantindo a contemporaneidade das informações e por não ser um tema muito comum.

Por outro lado, excluiriam-se conteúdos com abordagem genérica sobre cooperativismo, materiais opinativos sem respaldo técnico e publicações desatualizadas ou sem relação direta com o foco da pesquisa.

### 3.4 PROCEDIMENTOS DE ANÁLISE

Após a coleta, os materiais selecionados foram submetidos a uma leitura crítica, com extração dos principais argumentos, interpretações legais e posicionamentos doutrinários. Os dados obtidos foram organizados por categorias temáticas, como: fundamentos constitucionais da tributação das cooperativas, distinção entre atos próprios e impróprios, tratamento fiscal nas principais espécies tributárias (IRPJ, CSLL, PIS/COFINS, ICMS), e desafios enfrentados pelo setor agropecuário cooperado.

A análise teve como finalidade identificar convergências e divergências nos entendimentos existentes, além de apontar possíveis lacunas, inseguranças jurídicas/financeiras e oportunidades de aperfeiçoamento normativo.

## 4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

A análise da literatura sobre a tributação das sociedades cooperativas agropecuárias revela um cenário

marcado por interpretações jurídicas complexas, conflitos normativos e desafios práticos enfrentados tanto pelas cooperativas quanto pelos órgãos fiscalizadores. Apesar de a Constituição Federal de 1988 conferir um tratamento tributário diferenciado às cooperativas, na prática, a aplicação desse regime ainda gera insegurança jurídica e múltiplas interpretações, especialmente no que tange à distinção entre atos cooperativos e atos não cooperativos.

### 4.1 FUNDAMENTOS CONSTITUCIONAIS E PRINCÍPIOS APLICÁVEIS

Conforme o artigo 146, inciso III, alínea “c” da Constituição Federal de 1988, cabe à legislação complementar definir o tratamento tributário adequado às sociedades cooperativas, respeitando a sua natureza e função social. A Lei nº 5.764/71, que dispõe sobre o regime jurídico das cooperativas, é frequentemente mencionada como base para a interpretação da natureza dos atos cooperativos, os quais, por definição, não configuram fato gerador de tributos.

Esse entendimento, no entanto, nem sempre é adotado de maneira uniforme pelos órgãos de fiscalização. A Receita Federal do Brasil e alguns tribunais, por vezes, aplicam interpretações que restringem a abrangência dos atos cooperativos, resultando em incidência indevida de tributos como IRPJ, CSLL, PIS e COFINS sobre operações que, sob a ótica cooperativista, deveriam ser imunes.

### 4.2 ATO COOPERATIVO: DEFINIÇÃO E IMPLICAÇÕES FISCAIS

Um dos principais pontos de discussão refere-se à correta delimitação do ato cooperativo. De acordo com a doutrina dominante, trata-se de uma operação realizada entre a cooperativa e seus associados no exercício de suas atividades sociais. Tais atos, por representarem um serviço prestado “em nome dos próprios cooperados”, não constituiriam acréscimo patrimonial, afastando, assim, a hipótese de incidência tributária.

Por outro lado, operações realizadas com terceiros (não associados) ou atividades não diretamente ligadas ao objeto social da cooperativa podem ser caracterizadas como atos não cooperativos, estando, portanto, sujeitas à tributação regular. Essa diferenciação, embora clara em tese, é frequentemente debatida na prática e exige análise detalhada de cada operação específica.

### 4.3 TRIBUTOS EM DEBATE: IRPJ, CSLL, PIS/COFINS E ICMS

A literatura aponta que a imunidade ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) sobre atos cooperativos tem sido confirmada em diversas decisões judiciais, especialmente no âmbito do Superior Tribunal de Justiça (STJ). Entretanto, a

exigência das contribuições ao PIS e à COFINS ainda é tema de divergência doutrinária e jurisprudencial, com posições que variam quanto à possibilidade de exclusão da base de cálculo dessas contribuições nos atos cooperativos.

No caso do ICMS, de competência estadual, a tributação recai sobre a circulação de mercadorias, e por isso atinge inclusive as cooperativas, salvo hipóteses específicas de isenção ou tratamento diferenciado previstas em legislação estadual. Essa tributação tem sido apontada como um dos principais custos fiscais das cooperativas agropecuárias, especialmente na comercialização de produtos agrícolas.

#### 4.4 DESAFIOS E PERSPECTIVAS

Entre os principais desafios identificados está a falta de uniformidade na interpretação das normas tributárias aplicáveis às cooperativas, o que dificulta a previsibilidade e o planejamento tributário dessas entidades. Além disso, muitos fiscais desconhecem as peculiaridades do modelo cooperativo, o que resulta em autuações que desconsideram a natureza institucional das cooperativas.

A literatura também destaca a necessidade de uma reforma legislativa ou regulamentar, que atualize a definição dos atos cooperativos e estabeleça critérios mais objetivos para a aplicação das imunidades e isenções fiscais. Essa modernização contribuiria para fortalecer o setor cooperativo agropecuário, que desempenha papel essencial na economia nacional, promovendo o desenvolvimento rural e a inclusão de pequenos produtores no mercado.

#### 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A análise realizada por meio da revisão bibliográfica permitiu identificar que a tributação das sociedades cooperativas agropecuárias no Brasil é um tema complexo, pouco falado e, permeado por inseguranças jurídicas e por uma lacuna normativa que dificulta a correta aplicação dos princípios constitucionais relacionados à atividade cooperativa.

Embora a Constituição Federal reconheça o caráter diferenciado dessas entidades e preveja um regime tributário próprio, ainda há grande divergência na interpretação e aplicação das normas infraconstitucionais, especialmente no que se refere à distinção entre atos cooperativos e não cooperativos. Essa indefinição compromete a segurança jurídica e impõe obstáculos ao funcionamento eficiente das cooperativas, que enfrentam riscos fiscais mesmo ao operar dentro dos limites legais.

A literatura consultada evidencia que, apesar de avanços pontuais na jurisprudência, principalmente no que diz respeito à imunidade do IRPJ e da CSLL, permanecem controvérsias relevantes em torno da incidência de tributos como PIS, COFINS e ICMS. Tais controvérsias são agravadas pela falta de uniformidade nas decisões administrativas e

judiciais, assim como pela ausência de regulamentações claras e atualizadas sobre o tema.

Diante desse cenário, é possível concluir que há uma necessidade urgente de modernização do arcabouço normativo, seja por meio de uma nova legislação complementar que defina com maior precisão os contornos tributários das cooperativas, seja pela atuação dos tribunais superiores em consolidar entendimentos que resguardecem o modelo cooperativista agropecuário.

Além disso, o fortalecimento da capacitação técnica dos agentes fiscais e a promoção do diálogo entre o poder público, as entidades representativas do cooperativismo e os operadores do direito são medidas essenciais para assegurar que a tributação das cooperativas esteja em consonância com sua finalidade social e econômica.

Portanto, este estudo contribui para a reflexão sobre a necessidade de equilíbrio entre a função arrecadatória do Estado e o estímulo à atividade cooperada, especialmente no setor agropecuário, cuja relevância para a economia e para o desenvolvimento sustentável do país é inegável.

#### REFERÊNCIAS

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, [2016]. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm). Acesso em: 1 maio 2025.

BRASIL. **Código de Tributário Nacional**. Lei nº 5. 172, de 25 de Outubro de 1966. Disponível em <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/CodTributNaci/tn.htm>. Acesso em: 20 abr. 2025.

BRASIL. **Lei nº 5.764**, de 16 de dezembro de 1971. Define a Política Nacional de Cooperativismo. Brasília: Senado Federal, 1971.

BRASIL. **Lei nº 8.212 de 24/07/1991** – Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências. Disponível em <http://www.planalto.gov.br>. Acesso em jul. 2007.

BRASIL. Presidência da República. **Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997**. Altera a legislação tributária federal e dá outras providências. Disponível em: . Acesso em: 10 mai. 2025.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria da Receita Federal. **ATO DECLARATÓRIO SRF Nº 88, de 17 de novembro de 1999**. Dispõe sobre a contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins devidas pelas sociedades cooperativas. Diário Oficial da União. Seção 1. 22/11/1999. p. 7.

BRASIL. Presidência da República. **Medida Provisória nº 2.158-35**, de 24 de agosto de 2001. Altera a legislação do COFINS e PIS/PASEP. Disponível em: . Acesso em: 10 mai. 2025



BRASIL. **Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002.** Código Civil. Brasília: Senado Federal, 2002.

BRASIL. **Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004.** Dispõe sobre a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social incidentes sobre a importação de bens e serviços e dá outras providências. Brasília: Senado Federal, 2004..

BRASIL, Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial (REsp) 1.141.667/PR.** Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/stj/340013546/inteiro-teor-340013550>>. Acesso em: 29 de abril de 2025.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade Rural: uma abordagem decisorial.** 8. ed. São Paulo: Atlas, 2016.

FABRETTI, Lúdio Camargo. **Contabilidade Tributária.** 16 ed. São Paulo: Atlas, 2017 FACHIN, O. **Fundamentos de metodologia.** 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2001.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. (2023). **Com alta recorde da Agropecuária, PIB fecha 2023 em 2,9%.** Disponível em: <https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-noticias/2012-agencia-de-noticias/noticias/39306-com-alta-recorde-da-agropecuaria-pib-fecha-2023-em-2-9>. Acesso em: 05 de abril de 2025.

ORGANIZAÇÃO DAS COOPERATIVAS DO BRASIL. (2024). **Brasil chega a 23,45 milhões de cooperados.** Disponível em: [https://somoscooperativismo.coop.br/noticias/brasil-chega-a-23-45-milhoes-de-cooperados#:~:text=S%C3%A3o%204.509%20cooperativas%20no%20total,%3B%20e%20Consumo%20\(221](https://somoscooperativismo.coop.br/noticias/brasil-chega-a-23-45-milhoes-de-cooperados#:~:text=S%C3%A3o%204.509%20cooperativas%20no%20total,%3B%20e%20Consumo%20(221)>, Acesso em: 23 de abril de 2025.

RAMPAZZO, L. **Metodologia científica: para alunos dos cursos de graduação e pós-graduação.** Lorena: Stiliano; Unisal, 1998.

SECRETARIA ESPECIAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. (2022). **Instrução Normativa RFB nº 2110, de 17 de outubro de 2022.** Disponível em: <https://normasinternet2.receita.fazenda.gov.br/#/consulta/externa/126687/visao/original>. Acesso em: 02 de maio de 2025.

TORRES, Heleno Tavier. **Agronegócio, Tributação e Questões Internacionais.** 2 ed. São Paulo: Quartier Latin, 2021.