



CRÉDITOS: FAZENDA ATLÂNTICA ÁGRO, PIRAPORA/MG – FAZENDA DO GRUPO MONTESANTO TAVARES

FUNRURAL: a não incidência nas operações com cooperados em contratos de parceria e a Solução de Consulta SRF Cosit n. 11/2017

Nesta oportunidade dedicaremos nosso estudo tributário na coluna “Direito do Agronegócio” à contribuição para a seguridade social exigida sobre a receita bruta, nos termos do art. 25 da Lei n. 8.212/91, denominada em geral de “Funrural”.

Não trataremos da conhecida discussão a respeito da inconstitucionalidade de referida exação, mas, em verdade, de recente manifestação proferida pela Receita Federal do Brasil – RFB, consistente na Solução de Consulta Cosit n. 11/2017, relativamente à base de cálculo

do Funrural sobre a produção rural recebida por cooperativas de produtores rurais de seus cooperados, decorrente de contratos de parceria ou de integração rural.

Neste sentido a Solução de Consulta Cosit n. 11/2017:

**“CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. COOPERATIVA DE PRODUTORES RURAIS. CARACTERIZAÇÃO DE CONTRATO DE PARCERIA OU DE INTEGRAÇÃO RURAL. IMPOSSIBILIDADE.**

A entrega, pela cooperativa, de insumos ao cooperado e o recebimento, pela cooperativa, de toda 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, para efeito de afastar a incidência da contribuição sobre a receita bruta da comercialização da produção rural quanto à parte que caberia à cooperativa como fornecedora de insumos.

A cooperativa fica sub-rogada na obrigação da contribuição previdenciária a cargo do produtor rural pessoa física ou segurado especial, devendo recolher esta contribuição sobre o valor da receita bruta da comercialização de toda produção que lhe é entregue pelo cooperado, até o dia 20 do mês subsequente à operação de venda ou consignação

Dispositivos Legais: Lei nº 8.212, de 1991, art. 25, art. 30, incisos III e IV; Lei nº 4.504, de 1964, art. 96, §§1º e 5º; Lei nº 5.764, de 1971, art. 3º, 4º e 79; Lei nº 13.288, de 2016, art. 1º, parágrafo único; IN RFB nº 971, de 2009, art. 165, incisos XI a XIV e XXI; art. 167, inciso III, art. 168 e art. 172, inciso I.”

Deste modo, entende a Receita Federal do Brasil que como a relação mantida entre cooperativa e seus cooperados implica em típicos atos cooperados, não seria possível a manutenção de parcerias rurais ou parcerias de integração rurais. Isto porque, haveria dis-

tinção entre a relação que as cooperativas mantêm com seus cooperados, típicos atos cooperados, e relações de parceria ou integração rural, sendo uma incompatível com a outra.

Consequentemente, seria impossível à cooperativa

receber parte da produção rural do produtor cooperado como se fosse sua participação em contrato de parceria ou integração rural.

Daí ser peremptória a Receita Federal em sua conclusão na Solução de Consulta citada:

“19. Desta forma, a entrega, pela cooperativa, de aves, rações e medicamentos ao associado cooperado e o recebimento, pela cooperativa, da produção rural (ovos) do associado cooperado para venda no mercado, constituem relações jurídicas de natureza institucional da cooperativa – ato cooperativo - e não relação jurídica de natureza contratual, como é o caso do contrato de parceria ou integração rural.

20. Esta a razão pela qual não há amparo legal para a caracterização do recebimento de parte da produção como sendo a título de participação da cooperativa em contrato de parceria rural, ou de integração rural, para efeito de afastar a incidência da contribuição sobre a receita bruta da comercialização da produção rural, quanto à parte que supostamente caberia à cooperativa como parceiro que forneceu os insumos.”

Entendemos, no entanto, que esta interpretação da Receita Federal do Brasil na Solução de Consulta Cosit n. 11/2017 não é a mais adequada, tendo nítida ilegalidade.

A primeira razão decorre do equívoco na in-

terpretação firmada pela Receita Federal ao justificar sua conclusão, uma vez inexistente previsão legal permita sustentar que cooperativas estejam proibidas de manter relações de parceria ou integração rural com seus cooperados.

Inclusive, importante lembrar do parágrafo único, do art. 1º, da Lei 13.288/16, que não somente não contém o teor sustentado pela RFB, como ainda dispõe em sentido diametralmente oposto, se não vejamos:

“Art. 1º Esta Lei dispõe sobre os contratos de integração vertical nas atividades agrossilvipastoris, estabelece obrigações e responsabilidades gerais para os produtores integrados e os integradores, institui mecanismos de transparência na relação contratual, cria fóruns nacionais de integração e as Comissões para Acompanhamento, Desenvolvimento e Conciliação da Integração - CADEC, ou similar, respeitando as estruturas já existentes.

Parágrafo único. A integração vertical entre cooperativas e seus associados ou entre cooperativas constitui ato cooperativo, regulado por legislação específica aplicável às sociedades cooperativas.”

Veja-se que tal dispositivo prevê justamente a possibilidade de haver uma integração vertical entre cooperativas e seus associados, destacando tão somente que, nessas situações, há disposições específicas típicas das atividades cooperativadas.

Reconhecer que tais relações contam com especificidades e regulações próprias de forma alguma significa dizer que está vedado às coo-

perativas manter relações de integração rural com seus cooperados.

Não fosse isso o suficiente, a criatividade da RFB foi tamanha que ainda que suas premissas estivessem corretas, ainda assim não seria possível sustentar suas conclusões.

Isso porque ainda que houvesse a vedação legal de que cooperativas mantivessem relações de parceria ou de in-

tegração rural com seus cooperados, ainda assim não seria possível enquadrar esses atos reconhecidamente cooperados como se simples comercialização fosse.

Com efeito, é pacífico o entendimento de que o ato cooperado, que é aquele praticado entre cooperativa e cooperado, não se constitui em ato de mercancia, nos termos do art. 79 e parágrafo único, da Lei 5.764/71:

“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.”¹¹

Logo, caso se quisesse concordar com a impossibilidade de cooperativas rurais manterem relações de parceria ou de integração com seus cooperados, absur-

do que se cogita apenas para fins argumentativos, ainda assim não se teria a incidência do FUNRURAL. Isso porque não há “comercialização” nos atos cooperados típicos.

Em não havendo comercialização, não se perfectibiliza o fato gerador previsto no art. 25, da Lei 8.212/91, que dispõe o seguinte:

Art. 25. A contribuição do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam os incisos I e II do art. 22, e a do seguro especial, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada à Seguridade Social, é de:

I - 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção;”

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF – ao analisar a incidência

do Funrural a partir da receita bruta proveniente da comercialização de sua produção reco-

nheceu pela impossibilidade a exigência de referida contribuição em hipótese semelhante:

“Tributação sobre a Receita. Pessoa jurídica rural – Integralização do capital social. Estoque. Produto rural TRANSFERÊNCIA DE ESTOQUE PARA INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. ATIPICIDADE DA CONDUTA NO CASO VERTENTE. (...) Se o objeto social da empresa é comercializar produção rural e não participaram sociedades, a integralização de ações em outra sociedade figura como meio para a realização do objeto social (ato societário) e não o próprio desenvolvimento do objeto social (empresa), razão pela qual a

¹¹A respeito da tributação do ato cooperativo: CALCINI, Fábio Pallaretti. GUERRA, Gerson. “in” PIS/COFINS. Teoria e Prática. PEIXOTO, Marcelo Magalhães. BERGAMINI, Adolpho. 4ª Ed. São Paulo: MP/APET, 2017. p. 1481-1505. Tomo 5.

transferência de estoque figurou como um ato societário e não como a própria atividade empresarial. Nesse sentido, estabeleceu o STF que “a incorporação de bens ao capital social é um ato típico, não equiparável a ato de comércio”^{2/}.

Por sua vez, o seu cooperados. Logo, não própria cooperativa pela
Judiciário também já se há incidência do FUNRURAL comercialização dos produtos
posicionou no há efetiva sobre tais operações, o que por si mesma realizada.
comercialização quando do obviamente não afasta a
recebimento pelas cooperativas incidência de tal tributo
da produção recebida pelos sobre a receita obtida pela

Neste sentido jurisprudência Tribunal Regional Federal da 4ª Região:

“TRIBUTÁRIO. LEGITIMIDADE ATIVA. CONTRIBUIÇÃO INCIDENTE SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL DA PESSOA FÍSICA. EMPRESA ADQUIRENTE DA PRODUÇÃO RURAL. INEXIGIBILIDADE. CONTRIBUIÇÃO INCIDENTE SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL DA PESSOA JURÍDICA. INEXIGIBILIDADE. EFEITO REPRISTINATÓRIO. REPETIÇÃO DO INDÉBITO LIMITADA À DIFERENÇA. ATO COOPERADO E NÃO-COOPERADO. DISTINÇÃO. INCIDÊNCIA. (...) 7. Os atos cooperativos típicos são aqueles praticados entre a cooperativa e seus associados para a consecução dos objetivos sociais, segundo definido pelo artigo 79 da Lei n.º 5.764/71. 8. Os atos não cooperativos, a contrário senso, são aqueles praticados com não associados, mas que guardam relação com os objetivos sociais da cooperativa. Na prática de tais atos a sociedade cooperativa atua como qualquer outra pessoa jurídica, devendo a receita gerada servir de base à tributação, consoante preconiza o art. 111 da Lei n.º 5.764/71. 9. A entrega da mercadoria pelo

produtor rural à cooperativa, da qual é associado, não se confunde com a comercialização do produto por ela realizada, que constitui o fato gerador da contribuição previdenciária.”^{3/}

A questão, a bem da verdade, é simples: como ato cooperado não se confunde com comercialização, não há a realização do fato gerador do FUNRURAL previsto no art. 25, da Lei 8.212/91.

Assim, pouco importaria que se as cooperativas realmente estivessem “vedadas” de realizar parcerias e integrações rurais com seus cooperados, pois ainda que isso fosse verdade, não haveria qualquer reflexo para fins de FUNRURAL. Não havendo comercialização, tampouco há incidência do FUNRURAL.

Em tais condições, é possível concluir no sentido de que a Solução de Consulta RFB Cosit n. 11/2017 é ilegal, pois:

(a) não conta com amparo legal, vez que inexistente disposição na legislação tributária a impedir que cooperativas rurais mantenham contratos de parceria rural ou de integração rural com seus cooperados;

(b) não seria possível tributar a título de FUNRURAL o retorno da produção rural do produtor rural integrado à cooperativa, por ausência de fundamento legal;

(c) Que incontroversamente o retorno da produção rural do produtor rural integrado à cooperativa é um ato cooperado, de forma que não há a “comercialização” de produção rural, fato gerador eleito pelo art. 25, da Lei 8.212/91; ☹

Fábio Pallaretti Calcini, é Doutor e Mestre em Direito do Estado pela PUC/SP,
Pós Doutorando em Direito pela Universidade de Coimbra(Por)
Ex-Membro do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF –
Professor da FGV DIREITO SP e IBET
Sócio tributarista Brasil Salomão e Matthes Advocacia

Rafael Nichele

Fonte: <http://www.conjur.com.br> - Coluna Direito do Agronegócio.

^{2/} CARF, 2ª Seção, Ac. 2302003.339.

^{3/} TRF4, APELREEX 5002422-42.2014.404.7203, PRIMEIRA TURMA, Relator JORGE ANTONIO MAURIQUE, j. 29/05/2015.