

COMISSÃO DE DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO, INDÚSTRIA E COMÉRCIO

PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR Nº. 271, DE 2.005. (apensados: PLP 198/2.007 e 62/2.007)

Dispõe sobre o adequado tratamento tributário ao ato cooperativo.

Autor: Deputado LUIZ CARLOS HAULY

Relator: Deputado DR. UBIALI

I – RELATÓRIO

O Projeto de Lei Complementar nº. 271, de 2.005, de autoria do nobre Deputado Luiz Carlos Hauly, visa a regulamentar o artigo 146, inciso III, alínea 'c' da Constituição Federal, a fim de fixar o conceito do que seja o adequado tratamento tributário ao ato cooperativo. A ele foram apensados os projetos de lei complementar nº 198, de 2007 e nº 62, de 2007, que têm o mesmo objetivo.

A proposição deverá ser apreciada pelo Plenário, após tramitar pela presente Comissão de Desenvolvimento Econômico, Indústria e Comércio, para apreciar-lhe o mérito, e pela Comissão de Finanças e Tributação, onde, além do mérito, se lhe apreciará a adequação orçamentária. A Comissão de Constituição, Justiça e de Cidadania apreciará o projeto nos termos do art. 54 do RICD.

Inicialmente apensada ao Projeto de Lei Complementar nº 177, de 2004, a proposição principal aqui analisada foi desapensada em 19/03/2008, em virtude de requerimento do Deputado Zonta. No mesmo ato, passaram a tramitar em conjunto com esta principal os projetos de Lei Complementar nº 62, de 2007, e nº 198, de 2007. Na presente Comissão, não foram apresentadas emendas durante o prazo regimental.

A proposição principal busca estabelecer normas gerais para o adequado tratamento tributário do ato cooperativo.

Em seu art. 2º, prevê que o ato cooperativo, tal como definido na legislação vigente, não está sujeito à incidência de tributos e contribuições federais relativamente a diversos fatos. Dentre estes, à disponibilidade econômica ou jurídica de renda dele resultante, referente a trabalho, serviço, operação ou atividade que constitua objeto social da cooperativa; receita bruta, líquida ou faturamento, resultante do conjunto de atos cooperativos; à saída de mercadorias ou produtos do estabelecimento do produtor cooperativado para o da cooperativa a que pertença, assim como do estabelecimento de uma cooperativa para outra à qual a primeira esteja associada; o fornecimento de habitações da cooperativa a seus associados, operações de empréstimo, prestação de serviços aos sócios, além de outros que menciona.

O art. 3º visa a estabelecer que não está sujeito à incidência de impostos e contribuições o patrimônio das cooperativas e o último artigo define o dia da sua publicação como a data de entrada em vigor da lei resultante da proposição.

O primeiro projeto apensado, o Projeto de Lei Complementar nº 62, de 2007, de autoria do senhor Deputado Leonardo Quintão, tem redação idêntica à da proposição principal.

O segundo apensado é o Projeto de Lei Complementar nº 198, do Deputado Zonta. Difere do principal em sua redação, mas tem o mesmo objetivo: definir que não incidem tributos e contribuições sobre os atos cooperativos. Dispõe, no parágrafo único do seu art. 2º, que os atos praticados entre sócios e cooperativas não caracterizam operações de mercado, nem contrato de compra e venda.

A proposição apensada objetiva ainda estabelecer que os atos cooperativos não poderão ser equiparados, para fins tributários, aos atos de mercado praticados por quaisquer empresários ou sociedades, ressalvada a equiparação para fins de benefícios fiscais; prevê, também, que nas cooperativas habitacionais as transmissões de imóvel objeto de ato cooperativo serão considerados como fato gerador único. Há, ainda, outras determinações, no mesmo sentido, que serão melhor analisadas no nosso Voto do relator, adiante expresso.

É o relatório.

II – VOTO DO RELATOR

O autor argumenta, em sua justificação, que o artigo 174, § 2º, da Constituição Federal, inserido no Título que trata da Ordem Econômica e Financeira, determina que a lei deve apoiar e estimular o cooperativismo e outras formas de associativismo. Diz o autor, ainda, que no Capítulo e Seção que tratam dos Princípios Gerais do Sistema Tributário Nacional, o art. 146, III, “c”, do Texto Constitucional, dispõe que caberá à lei complementar estabelecer normas gerais relativas ao adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas. E mesmo assim, passados dezessete anos da promulgação da Constituição Federal de 1988 – à época da apresentação da proposição, pois hoje já são vinte anos! -, é imperiosa a necessidade de se definir, mediante a edição de lei complementar, o referido tratamento tributário ao ato cooperativo.

Outro ponto destacado pelo nobre autor é que os atos cooperativos, pela sua natureza, não são fatos econômicos aptos a dar margem à incidência de tributos e contribuições, posto que as cooperativas são apenas veículos destinados a dar apoio aos associados, sem auferir qualquer resultado pela sua atuação.

Em sendo assim, sua proposta tem como escopo regulamentar o disposto na Constituição Federal, acatando os seus desígnios de forma a estabelecer incentivos concretos ao fortalecimento do cooperativismo, tais que propiciem a geração de empregos, com redução do custo do trabalho, o ganho de escala e a valorização dos pequenos negócios, com grandes benefícios para a sociedade brasileira.

O Deputado Leonardo Quintão, autor do Projeto de Lei Complementar nº. 62, de 2.007, reforça, em suas razões de justificativa, a necessidade de se regulamentar o artigo 146, III, ‘c’ da Constituição Federal, propiciando o adequado tratamento tributário ao ato cooperativo. Destaca que já se haviam passado dezenove anos da Constituição Federal, e o setor permanecia carente dessa iniciativa.

Justificam-se as razões dos Deputados Odacir Zonta e demais 62 parlamentares dessa casa legislativa, autores do Projeto de Lei Complementar nº. 198, de 2.007, quando afirmam que a cooperação, quando manifesta na Ordem Econômica, eleva a democracia como valor intrínseco da

atividade econômica, promove a geração de riqueza vinculada ao desenvolvimento das comunidades onde tais sociedades se inserem e a eficácia do negócio cooperativo em ambientes de escassez de capital e mercados imperfeitos.

Salientam que a norma prevista no artigo 146, III, 'c' da Carta Republicana, afirma a essência de todo o ato cooperativo e impõe, por si só, ao legislador ordinário, conhecer as peculiaridades que cercam o desenho da cooperação, antes de tributá-la, concluindo, com Roque Antônio Carrazza, que tudo que diga respeito às cooperativas deve receber uma interpretação generosa, posto ser vontade do Constituinte – explicitadamente manifestada – incentivá-las e submetê-las a uma tributação mitigada.

Além de pertinente, pois, a proposta também inova, ao dispor que a utilidade da forma cooperativa advém da conveniência de se enfatizar a unidade e o nexo de operações econômicas que se projetam para o ambiente externo, de mercado, para efetivação de uma vantagem patrimonial, receita ou faturamento para o sócio da cooperativa, inexistindo, nessa cadeia produtiva, qualquer vantagem patrimonial, receita ou faturamento para a cooperativa em si.

Daí a necessidade de se estabelecer o que seja o adequado tratamento tributário do ato cooperativo praticado pelas cooperativas, tal como reconhece a doutrina e se encontra consagrado na redação original do art. 79 da Lei 5.764, de 16 de dezembro de 1971, tendo em foco a ausência de interesses opostos entre a cooperativa e o sócio, o que, por si só, já indica que as cooperativas, além de não terem finalidade lucrativa, não tiram proveito para si dos resultados que promovem.

Das justificativas apresentadas, de modo geral, e, em especial, da concepção que se tira das razões de ser do PLP nº 198, de 2.007, emerge, de modo inequívoco, a necessária correlação entre os tributos e a capacidade contributiva da sociedade cooperativa, tal como determina o artigo 145, §1º da Constituição Federal, o que já nos permite adiantar que as cooperativas não revelam, *prima facie*, condições objetivas para suportar a carga tributária fixada pela legislação fiscal em vigor, tais como IR, ICMS, ISSQN, IOF, CSLL, PIS/Cofins, entre outros, que se baseiam no conceito de receita, faturamento ou lucro, justamente porque tais sociedades não tiram qualquer proveito, para si, dos resultados que promovem.

Não se pode deixar de lado a lição de Walmor Franke – escudada no magistério de Martin Luther, autor alemão – onde se atesta que: *“A característica mais importante, que determina e circunscreve o tipo de cooperativa, consiste no seu fim de fomentar (auxiliar, desenvolver) a economia dos sócios. Do ponto de vista do seu conteúdo, esse fim significa que a cooperativa se destina, primordialmente, a auferir de forma direta, mediante um empreendimento comum, vantagens econômicas para seus associados – seja através de um aumento de negócios, seja por meio da redução das despesas. A cooperativa apresenta-se, destarte, precisamente como associação auxiliar, edificada por seus membros sobre o princípio da auto-ajuda. Ela existe para “servir seus associados.”* (ISS e Cooperativas – in Revista de Direito Tributário nº. 17-18 – págs. 86 e 87).

Aliás, é do desconhecimento dessas e de outras características inerentes à forma cooperativa de constituição que surgem os problemas no trato com a matéria, decorrentes que são da imperfeita compreensão da origem, natureza e fins das cooperativas, fazendo-se, nesse diapasão, iniludível confusão com outras formas societárias.

No caso das cooperativas, por desdobramento lógico, entendendo-se esse tipo de sociedade como um instrumento extensor das atividades econômicas dos sócios, por óbvio, a incidência tributária deve ser concentrada na pessoa destes, que são os verdadeiros contribuintes, e não na cooperativa.

Nesse rumo, cumpre à Comissão de Desenvolvimento Econômico, Indústria e Comércio (CDEIC), analisar cada uma das proposições apensadas, tendo com base a importância de incentivar e estimular o cooperativismo e outras formas de associativismo, reconhecendo-o, na Ordem Econômica (art. 146, III, ‘c’ da Constituição Federal combinado com o art. 32, VI, ‘h’, do RI da Câmara dos Deputados), como uma modalidade de produção que consegue aliar, a um só tempo, a democracia como valor intrínseco da atividade econômica, a geração de riqueza vinculada ao desenvolvimento das comunidades onde tais sociedades se inserem e a eficácia de um empreendimento que colabora para o desenvolvimento sustentável do País em ambientes de escassez de capital e mercados imperfeitos, que, sabemos, existem no território brasileiro, de dimensões tais que nem sempre o Estado consegue se fazer presente na sua totalidade.

Nada impede que as taxas e contribuições sejam graduadas segundo a capacidade econômica das cooperativas, tendo em vista, inclusive, o princípio da igualdade, frisando-se apenas que isto fica ao talante do legislador ordinário, tendo em vista que a exigência do artigo 145, §1º da CF/88 é voltada para os impostos, que constituem uma das espécies tributárias em vigor.

Com efeito, na análise das proposições procurou-se extrair a redação que melhor dê a idéia do que venha ser o adequado tratamento tributário que deve ser dado ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas. Viu-se, ainda, que o PLP nº 62 é em tudo idêntico ao principal, razão pela qual somos instados, por deliberação da Mesa, a opinar pela sua prejudicialidade.

A complexidade do tema levou-nos a participar de diversos debates, em que se optou, para melhor caracterizar o ato cooperativo, pela apresentação de um substitutivo que incorpore o que há de melhor nos projetos de lei aqui comentados, assim como proposições que também foram consideradas no âmbito dos debates mencionados. Convém assinalar, ao final, que ousamos incluir, em nosso Substitutivo, boa parte da redação do PLP nº 198, de 2007, de autoria dos membros da Frente Parlamentar do Cooperativismo Nacional – Frencoop, no qual o cuidado técnico e legislativo com que foi tratado o tema merece ser ressaltado.

Nesse sentido e pelas razões expostas, **VOTAMOS PELA APROVAÇÃO DOS PROJETOS DE LEI COMPLEMENTAR Nº 271, DE 2005 E Nº 198, DE 2007, NA FORMA DO SUBSTITUTIVO QUE APRESENTAMOS, E PELA PREJUDICIALIDADE DO PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR Nº 62, DE 2007.**

Sala da Comissão, em de de 2008.

Deputado DR. UBIALI
Relator

**COMISSÃO DE DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO, INDÚSTRIA
E COMÉRCIO.**

**SUBSTITUTIVO AO PROJETOS DE LEI COMPLEMENTAR
Nº. 271, DE 2005 E 198, DE 2007.**

Dispõe sobre o adequado tratamento
tributário ao ato cooperativo.

O Congresso Nacional decreta:

Art. 1º Esta Lei Complementar disciplina o adequado tratamento tributário ao ato cooperativo, conforme previsto na alínea 'c', do inciso III, do artigo 146 da Constituição Federal, sem prejuízo da aferição da capacidade contributiva sobre cada operação realizada pela cooperativa e da constante observância ao dever de apoio e incentivo que deve ser dado a tais sociedades, descrito no §2º, do artigo 174 do diploma constitucional.

CAPÍTULO I
DA CARACTERIZAÇÃO DO REGIME TRIBUTÁRIO
PRÓPRIO DAS COOPERATIVAS

Art. 2º Sujeitam-se às disposições da presente Lei Complementar todas as operações realizadas pelas sociedades que obedecerem à forma cooperativa de constituição, disciplinada pela Lei que estabelece a Política Nacional do Cooperativismo.

Art. 3º O regime societário próprio e os atos cooperativos praticados pelas sociedades cooperativas, organizados na forma da Lei de Regência das Cooperativas não poderão ser desclassificados ou desconsiderados nem equiparados aos das sociedades empresárias ou

qualquer outro tipo de sociedade, para efeitos fiscais, assim como a alteração na essência dos bens ou serviços oferecidos pela cooperativa, ou ainda, a natureza aleatória dos contratos firmados pela sociedade, em cumprimento ao seu objeto social e seus fins institucionais, não desconstituem o ato cooperativo.

Parágrafo único. A prerrogativa do *caput* não será considerada quando a cooperativa mantiver, durante dois exercícios sociais consecutivos, e exclusivamente, atividades que não envolvam seu quadro social, seja no recebimento de insumos, mercadorias e produtos, seja na oferta desses, ou ainda, na disponibilização de bens e ou serviços diretamente ao mercado.

CAPÍTULO II

DO REGIME TRIBUTÁRIO PRÓPRIO DAS COOPERATIVAS

Seção I

Do ato cooperativo e sua tributação

Art. 4º São atos cooperativos os praticados entre a cooperativa e seus sócios, entre estes e aquelas ou entre cooperativas entre si associadas, bem como os atos externos de apoio, realizados no mercado diretamente pela cooperativa com outras pessoas jurídicas, vinculados às atividades dos sócios, em cumprimento ao objeto social e a finalidade da sociedade.

Parágrafo único. O ato cooperativo não caracteriza operação de mercado nem contrato de compra e venda de produto ou serviço e os atos externos de apoio, realizados no mercado diretamente pela cooperativa, por conta e responsabilidade dos sócios, não implicam para a sociedade cooperativa receita, faturamento, lucro ou qualquer outra vantagem patrimonial.

Art. 5º - As operações das sociedades cooperativas, inseridas na esfera de abrangência do ato cooperativo definido no artigo 4º, *caput*, desta Lei Complementar estão fora da incidência tributária, por ausência de interesses opostos aos dos sócios e indisponibilidade econômica sobre as receitas que nela ingressam.

§ 1º Na prática do ato cooperativo, a tributação incide sobre a pessoa física ou jurídica sócia da cooperativa, no limite da obrigação fiscal que o interessado assumiria se a operação não ocorresse por meio da sociedade.

§ 2º A tributação do sócio da cooperativa não poderá ser mais onerosa que a do empresário, no caso de sócio pessoa física, ou que a da sociedade empresária, no caso de sócio pessoa jurídica, na prática de negócio com o mesmo objeto, bens ou serviços oferecidos por uma cooperativa.

Art. 6º - Serão considerados tributáveis os atos praticados pela cooperativa com não associados, não condizentes com o objeto social e consecução de seus fins institucionais.

Seção II

Das demais operações abrangidas pelo ato cooperativo

Art. 7º - A transmissão de bens imóveis que seja objeto de atos cooperativos será considerada como um fato gerador único.

Art. 8º - As operações necessárias para o ato cooperativo, inclusive a venda de ativo da cooperativa, bem como seus resultados de exercício terão tratamento na forma da presente Lei Complementar, sendo vedada qualquer distinção, em função de seu objeto ou da agregação de valor que a atividade da sociedade cooperativa promova à dos seus sócios.

Art. 9º Não perde imunidade ou isenção tributária o sócio, pessoa física ou jurídica, cujos bens ou serviços sejam exportados pela sua cooperativa ou por empresas exportadoras, ou ainda, por operações denominadas “trading”.

Art. 10. Na prática de atos cooperativos, nenhuma lei poderá instituir regime de retenção na fonte, à cooperativa, quando no repasse dos recursos aos sócios, ou, aos contratantes da cooperativa, quando na quitação de notas fiscais, faturas ou recibos emitidos por esta última.

Parágrafo único. Os créditos não decorrentes da prática de atos cooperativos deverão ser destacados nas notas fiscais, faturas ou recibos emitidos pela cooperativa, para fins de antecipação tributária.

CAPÍTULO III

DAS DISPOSIÇÕES FINAIS E TRANSITÓRIAS

Art. 11. Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação.

Sala da Comissão, em de de 2008.

Deputado DR. UBIALI
Relator