

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

PAULA GHISI MINATTO

**O IMPACTO DA CARGA TRIBUTÁRIA EM UMA COOPERATIVA
AGROPECUÁRIA DO SUL DE SANTA CATARINA**

CRICIÚMA

2014

PAULA GHISI MINATTO

**O IMPACTO DA CARGA TRIBUTÁRIA EM UMA COOPERATIVA
AGROPECUÁRIA DO SUL DE SANTA CATARINA**

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado para obtenção do grau de Bacharel no curso de Graduação em Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC.

Orientador Prof. Esp. Everton Perin

CRICIÚMA

2014

PAULA GHISI MINATTO

**O IMPACTO DA CARGA TRIBUTÁRIA EM UMA COOPERATIVA
AGROPECUÁRIA DO SUL DE SANTA CATARINA**

Criciúma, 07 de Julho de 2014.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Esp. Everton Perin - Orientador

Prof. Esp. José Luiz Possolli - Examinador

Dedico este trabalho à minha família que é meu maior tesouro e, sobretudo, por serem os pilares para mais essa etapa da minha vida.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus, por estar presente em todos os momentos da minha vida, proporcionando calma, sabedoria e muita força de vontade para que pudesse alcançar meus objetivos.

À minha família, a qual me orgulho muito, pois me ensinaram os valores que tenho hoje, por terem me incentivado, pela paciência e companheirismo.

Ao meu orientador Everton, pela paciência e dedicação, pois foi essencial na elaboração deste trabalho.

Aos meus amigos, que durante esta longa caminhada fizeram parte da minha batalha diária, sempre me apoiando. E à turma, onde compartilhamos nossas experiências.

A todos muito obrigada!

“Não fique triste quando ninguém notar o que fez de bom. Afinal, o sol faz um enorme espetáculo ao nascer, e mesmo assim, a maioria de nós continua dormindo.”

Charles Chaplin

RESUMO

MINATTO, Paula Ghisi. **O impacto da carga tributária em uma cooperativa agropecuária do Sul de Santa Catarina.** 2014. 55 p. Orientador: Prof. Esp. Everton Perin. Trabalho de Conclusão do Curso de Ciências Contábeis. Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC. Criciúma – SC.

O presente trabalho teve como principal objetivo, analisar o impacto da carga tributária em uma cooperativa agropecuária do sul de Santa Catarina, sendo comparada sua tributação com uma sociedade empresária. Assim, o presente estudo contribuiu, através da fundamentação teórica, com esclarecimentos pertinentes a assuntos tributários importantes, abordam-se as características pertinentes aos tributos no caso estudado Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), Programa de Integração Social (PIS), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI), Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) e Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN). Auxiliando a entidade objeto do estudo, visando suas vantagens tributárias. Desta forma, delimita-se em apresentar o tema em questão, os objetivos gerais e específicos, a justificativa do presente trabalho ressaltando a importância e a necessidade do mesmo e a metodologia utilizada, sendo esta bibliográfica e documental, acompanhada de um estudo de caso. Abordam-se as características pertinentes aos tributos federais, estaduais e municipais. No quarto capítulo apresenta-se o estudo de caso, no qual se apurou e realizou-se um comparativo entre sociedade cooperativa e sociedade empresária no ano de 2013. Foi possível ressaltar as vantagens que há para a sociedade cooperativa.

Palavras-chave: Cooperativismo; Carga Tributária; Cooperativa Agropecuária.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

| | |
|---|----|
| Figura 1: Museu dos pioneiros de Rochdale em <i>Toad Lane</i> | 18 |
| Figura 2: Representatividade das Cooperativas..... | 23 |

SUMÁRIO DE TABELAS

| | |
|---|----|
| Tabela 1: Números do cooperativismo por ramos de atividade..... | 22 |
| Tabela 2: Premissas para os cálculos..... | 40 |
| Tabela 3: Demonstrativo IRPJ e CSLL ano 2013..... | 41 |
| Tabela 4: Demonstrativo PIS e COFINS ano 2013 Sociedade Cooperativa | 42 |
| Tabela 5: Demonstrativo PIS e COFINS ano 2013 Sociedade Empresária | 43 |
| Tabela 6: Demonstrativo ICMS ano 2013 Sociedade Cooperativa | 45 |
| Tabela 7: Demonstrativo ICMS ano 2013 Sociedade Empresária | 46 |
| Tabela 8: Demonstrativo ISSQN ano 2013 | 47 |
| Tabela 9: Comparativo entre sociedade cooperativa e sociedade empresária ano 2013 | 48 |

SUMÁRIO DE QUADROS

| | |
|--|----|
| Quadro 1: Diferença entre sociedade cooperativa e sociedade empresária | 25 |
| Quadro 2: Ramos de atuação do cooperativismo | 29 |

SUMÁRIO DE GRÁFICOS

| | |
|---|-----|
| Gráfico 1: Evolução do número de cooperativas do Sistema OCB de 2001 a 2011 | .21 |
| Gráfico 2: Comparativo entre sociedade cooperativa e sociedade empresária ano 2013 dos tributos:..... | 49 |
| Gráfico 3: Comparativo entre sociedade cooperativa e sociedade empresária ano 2013: | 50 |

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ABCOOP – Aliança Brasileira de Cooperativas

Art. – Artigo

CF – Constituição Federal

CSLL – Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido

COFINS – Contribuição para Financiamento da Seguridade Social

ICMS – Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

IPI – Imposto Sobre Produtos Industrializados

IRPJ – Imposto de Renda Pessoa Jurídica

ISSQN – Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza

OCB – Organização das Cooperativas Brasileiras

OCESC – Organização das Cooperativas do Estado de Santa Catarina

OCESP – Organização das Cooperativas do Estado de São Paulo

PASEP – Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público

PIS – Programa de Integração Social

RICMS – Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação

SC – Santa Catarina

SEBRAE – Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas

SESCOOP – Serviço Nacional de Aprendizagem do Cooperativismo

SRF – Secretaria da Receita Federal

UNASCO – União Nacional das Associações Cooperativas

SUMÁRIO

| | |
|---|-----------|
| 1 INTRODUÇÃO | 15 |
| 1.1 TEMA E PROBLEMA | 15 |
| 1.2 OBJETIVOS DA PESQUISA | 16 |
| 1.3 JUSTIFICATIVA | 16 |
| 2 REFERENCIAL TEÓRICO | 18 |
| 2.1 COOPERATIVISMO..... | 18 |
| 2.1.1 Cooperativismo Mundial | 19 |
| 2.1.2 Cooperativas no Brasil | 20 |
| 2.1.3 Sistema Cooperativo | 22 |
| 2.2 DIFERENÇAS ENTRE ASSOCIAÇÕES E COOPERATIVAS..... | 24 |
| 2.3 DIFERENÇAS ENTRE SOCIEDADE COOPERATIVA E SOCIEDADE EMPRESÁRIA..... | 24 |
| 2.4 ATOS COOPERATIVOS..... | 26 |
| 2.5 ATOS NÃO COOPERATIVOS | 27 |
| 2.6 RAMOS DE ATUAÇÃO DAS COOPERATIVAS | 27 |
| 2.6.1 Cooperativas Agropecuárias | 30 |
| 2.7 CARGA TRIBUTÁRIA DAS COOPERATIVAS..... | 30 |
| 2.7.1 Tributos Federais | 31 |
| 2.7.1.1 IRPJ e CSLL..... | 31 |
| 2.7.1.2 PIS/Pasep e COFINS | 32 |
| 2.7.1.3 IPI – Imposto Sobre Produtos Industrializados..... | 34 |
| 2.7.2 Tributos Estaduais | 35 |
| 2.7.2.1 ICMS – Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços | 35 |
| 2.7.3 Tributos Municipais | 36 |
| 2.7.3.1 ISSQN – Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza | 37 |
| 3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS | 38 |
| 3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO..... | 38 |
| 4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DE DADOS | 39 |
| 4.1 CARACTERÍSTICAS DA COOPERATIVA..... | 39 |
| 4.2 TRIBUTAÇÃO DA COOPERATIVA | 39 |
| 4.2.1 TRIBUTOS FEDERAIS | 40 |
| 4.2.1.1 IRPJ e CSLL..... | 41 |
| 4.2.1.2 PIS/PASEP e COFINS | 42 |
| 4.2.1.3 IPI..... | 44 |
| 4.2.2 TRIBUTOS ESTADUAIS | 44 |
| 4.2.2.1 ICMS | 44 |
| 4.2.3 TRIBUTOS MUNICIPAIS | 46 |
| 4.2.3.1 ISSQN | 47 |

| | |
|--|-----------|
| 4.2.4 ANÁLISE DO ESTUDO DE CASO | 47 |
| 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS | 51 |
| REFERÊNCIAS..... | 53 |

1 INTRODUÇÃO

Neste capítulo aborda-se o tema e o problema, juntamente com os objetivos gerais e específicos do trabalho. Em seguida, evidencia-se a justificativa e, por fim, a metodologia aplicada no estudo.

1.1 TEMA E PROBLEMA

No cenário atual brasileiro verificam-se oportunidades de crescimento para as empresas. Porém, ao lado das oportunidades, existem inúmeros desafios a serem enfrentados, como a alta carga tributária e a informalidade em vários setores. Diante disto, possuir uma contabilidade adequada, assim como um planejamento contábil estruturado para que seja possível o legal cumprimento da legislação, evita-se erros e obtêm-se as vantagens tributárias necessárias.

Defronte as exigências do mercado, as cooperativas agropecuárias procuram formas de se profissionalizar e manterem-se competitivas no mercado. Neste contexto, as cooperativas agropecuárias estão se destacando, pois focam suas atividades e seus objetivos em atender os seus cooperados.

Visando superar situações de exclusão, especialmente dos pequenos produtores, que procuram a inserção de seus produtos no comércio, o cooperativismo tem como objetivo melhorar a vida dos associados diante a colaboração dos mesmos e dos usuários.

Os procedimentos tributários incidentes sobre uma cooperativa que comercializa produtos orgânicos diferem-se das demais. Esta cooperativa tem por finalidade comercializar a mercadoria do produtor rural com maior rentabilidade e trazendo maior desenvolvimento para sua atividade.

As sociedades cooperativas, desde que não se enquadrem nas condições de obrigatoriedade de apuração do lucro real, também poderão optar pela tributação com base no lucro presumido.

Os tributos destas cooperativas têm algumas isenções que podem ser a melhor opção para o produtor rural, inclusive para aumentar sua renda. Do ponto de vista fiscal, pode-se dizer que os produtos dos cooperados entregues às cooperativas não geram tributação, porém na hora de vender tal mercadoria ao

consumidor, há incidência de imposto. E cada produto possui uma forma de recolhimento específica.

Frente ao exposto, fez-se o seguinte questionamento: Qual o impacto da legislação tributária específica incidente sobre uma cooperativa agropecuária do sul de Santa Catarina?

1.2 OBJETIVOS DA PESQUISA

O objetivo geral deste trabalho consiste em analisar o processo de tributação incidente sobre uma cooperativa agropecuária.

Objetivos específicos constituem-se:

- Identificar os tributos aplicáveis na cooperativa;
- Analisar as diferenças entre sociedade cooperativa e sociedade empresária;
- Identificar os tributos e a forma de tributação dos produtos comercializados pela cooperativa.

1.3 JUSTIFICATIVA

Como todo e qualquer empreendimento tem suas obrigações fiscais perante a legislação, esta pesquisa caracteriza-se com o intuito de esclarecer e orientar o cooperativado sobre a carga tributária existente em seus produtos, analisando os produtos orgânicos que são comercializados em uma cooperativa agropecuária do estado de Santa Catarina.

Devido ao embasamento legal das cooperativas terem suas vantagens de isenções e impostos diferenciados, acredita-se que o tema a ser abordado será de grande relevância a fim de utilizá-lo no processo de recolhimentos de tributos exigidos pelos entes públicos competentes do nosso país.

Assim como nas demais instituições, para a criação do cooperativismo, além de obedecer à legislação, é necessário que se tenha associados interessados em trabalhar em conjunto para o bem da sociedade, estabelecendo direitos e deveres que estes devem seguir.

A tributação das cooperativas agropecuárias introduz que o imposto incide sobre os atos cooperativistas e por este motivo, grande parte dos impostos não tem incidência. Para cada tributo há suas particularidades determinadas pela legislação.

Fundamentadas na economia solidária, as cooperativas buscam um desempenho econômico eficiente, pela qualidade e confiabilidade dos serviços que prestam aos associados e aos usuários.

A relevância deste trabalho se encontra em proporcionar o conhecimento ao cooperativado, diminuindo sua carga tributária e demonstrando suas vantagens perante o fisco e, também, contribuirá bibliograficamente para a sociedade.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Neste capítulo apresenta-se a teoria que dá ênfase à elaboração do trabalho. Aborda-se sobre a história do cooperativismo, conceituando e descrevendo sobre o seu surgimento até os ramos de atuação, e a tributação de uma cooperativa agropecuária. Em continuidade, descrevem-se as diferenças entre sociedade cooperativa e sociedade empresária.

2.1 COOPERATIVISMO

Com o objetivo de melhorar as condições de vida dos operários, se deu o surgimento do cooperativismo, o qual fez com que a população encontrasse uma forma de superar dificuldades e gerar negócios para o benefício de todos os envolvidos.

Durante a Revolução Industrial, na Inglaterra, século XVIII, a mão-de-obra perdeu grande poder de troca, e devido aos baixos salários e a longa jornada de trabalho trouxe muitas dificuldades socioeconômicas para a população. Com a crise surgiu entre a classe operária a junção de 28 operários, e com eles nasceu a Sociedade dos Probos de Rochdale, conhecida como a primeira cooperativa moderna do mundo. (OCB, 2014). A figura 1 representa a primeira sede do cooperativismo, fundada pelos operários de Rochdale, na Inglaterra.

Figura 1: Museu dos pioneiros de Rochdale em *Toad Lane*.



Fonte: (Coesa/PA)

O cooperativismo evoluiu e conquistou um espaço próprio, definido por uma nova forma de pensar. Segundo Cruz (2000), no ano de 1855, a sociedade formada pelos Pioneiros de Rochdale, inicialmente contestada pela maioria da população e críticos, já era apontada como um exemplo a ser seguido, e o cooperativismo de consumo estava disseminado em toda Inglaterra, chegando ao número de 1.000 cooperativas registradas no país em 1881, com cerca de 500 mil associados.

Em Rochdale, durante a segunda Guerra Mundial, no ano de 1943, expõe Cruz (2000, p. 47) que “a população era de 96.000 habitantes, sendo que deste total, estavam associados à cooperativa mãe cerca de 47.000 cooperados”.

A Lei nº 5.764/71 define cooperativa da seguinte forma: “art. 4º - As cooperativas são sociedades de pessoas, com forma e natureza jurídica próprias, de natureza civil, não sujeitas à falência, constituídas para prestar serviços aos associados”.

Desta maneira, (SEBRAE, 2014) o cooperativismo é considerado uma forma para que um grupo de pessoas atinjam objetivos específicos comuns, por meio de um acordo voluntário para cooperação e beneficiamento recíprocos.

Percebeu-se que tal ato coletivo para benefício comum de um grupo, acabou se tornando uma forma positiva para melhor solução do problema existencial, e assim se tornou uma realidade, que é disseminado em todo mundo.

2.1.1 Cooperativismo Mundial

No cenário atual, o cooperativismo, por meio de seu caráter de instituição solidária, preocupada com o bem da sociedade, apresenta-se como uma forte tendência de mercado e está tomando proporção na sociedade.

Devido ao surgimento de várias cooperativas em âmbito regional e nacional em diversos países, teve-se a necessidade de se criar uma instituição em esfera mundial para atender suas demandas, padronizando a situação das mesmas. Assim, 1895 nasceu a Aliança Cooperativa Internacional – ACI, com a realização do I Congresso Internacional de Cooperativismo, em Londres.

Segundo sicoobcoopemesp (2014)

a atuação da ACI independe do estágio econômico em que se encontram os países - desenvolvidos ou em desenvolvimento, em todos os tipos de

regimes econômicos - de economia planejada ou os de livre mercado e abrange, também, quase todos os tipos de atividades: produção e distribuição de mercadorias, consumo, crédito, educação, habitação, pesca e muitos outros segmentos organizados em cooperativas.

Atualmente, possuem 269 países membros, 94 organizações que representam cerca de um bilhão de pessoas no mundo. (ACI, 2014). Seu principal objetivo é o fortalecimento das cooperativas, mediante atividades de âmbito internacional, nacional e regional.

Desta forma ocorre o cooperativismo mundial, aderindo ao verdadeiro espírito do cooperativismo, distinguindo-se de outros tipos de empreendimentos. Já no Brasil, o sistema cooperativo começou a atuar no século XIX.

2.1.2 Cooperativas no Brasil

No Brasil, a cultura da cooperativa é observada há vários anos. Enfrentou desafios, entretanto, atualmente, faz parte do cenário da economia do país com grande ênfase.

A experiência dos trabalhadores da Inglaterra difundiu-se em outros países, como na França e na Alemanha. Mais tarde, essas experiências foram difundidas pelo mundo todo, e no Brasil, são reconhecidas legalmente como forma de organização. (SEBRAE, 2014).

Surgiu no Brasil ao final do século XIX estimulado por funcionários públicos, militares, profissionais liberais e operários, para atender às suas necessidades. Segundo a OCB (2014)

o movimento iniciou-se na área urbana, com a criação da primeira cooperativa de consumo de que se tem registro no Brasil, em Ouro Preto (MG), no ano de 1889, denominada Sociedade Cooperativa Econômica dos Funcionários Públicos de Ouro Preto. Depois, se expandiu para Pernambuco, Rio de Janeiro, São Paulo, Rio Grande do Sul, além de se espalhar em Minas Gerais.

As cooperativas no Brasil estão regulamentadas na Constituição Federal, no Código Civil Brasileiro e, também, pela Lei específica nº 5.764/71, conhecida como Lei do Cooperativismo.

O cooperativismo brasileiro fortalece a economia do país, e adquirir condições de negociar melhores preços para seus produtos. Além disso, oferecem melhores condições para os associados.

Conforme se demonstra no gráfico abaixo, pode ser observada a evolução do número de cooperativas do Sistema OCB de 2001 a 2011.

Gráfico 1: Evolução do número de cooperativas do Sistema OCB de 2001 a 2011



Fonte: OCB, 2011.

Em 2008, pode-se observar um declínio de 14,27%, equivalente a mais ou menos 1.000 cooperativas em relação ao ano de 2011. Observa-se também que em 2011, o número de cooperativas registradas no sistema OCB ficou em 6.586, representando um decréscimo de 1% em relação a 2010.

Na tabela 1, demonstra-se a proporção de cooperativismos por ramo de atividade.

Tabela 1: Números do cooperativismo por ramos de atividade

| Ramo de Atividade | Cooperativas | Associados | Empregados |
|-------------------|--------------|------------------|----------------|
| Agropecuário | 1.548 | 943.054 | 146.011 |
| Consumo | 123 | 2.297.218 | 9.892 |
| Crédito | 1.064 | 4.019.528 | 56.178 |
| Educacional | 302 | 57.547 | 3.349 |
| Especial | 12 | 397 | 14 |
| Habitacional | 242 | 101.071 | 1.676 |
| Infra-estrutura | 141 | 778.813 | 5.775 |
| Mineral | 63 | 20.792 | 144 |
| Produção | 235 | 11.454 | 3.669 |
| Saúde | 852 | 246.265 | 56.776 |
| Trabalho | 1.024 | 217.127 | 3.879 |
| Transporte | 1.015 | 321.893 | 10.787 |
| Turismo e Lazer | 31 | 1.368 | 32 |
| TOTAIS | 6.652 | 9.016.527 | 298.182 |

Fonte: Organizações estaduais e OCB, 2010.

Na tabela 1 apresentada, demonstra-se os ramos de atividade do cooperativismo, que se subdivide em 13 áreas. O ramo agropecuário possui maior número de cooperativas no setor, porém o maior número de associados são as cooperativas de crédito.

2.1.3 Sistema Cooperativo

O cooperativismo está organizado em um sistema mundial, objetivando garantir a unidade da doutrina e da ideologia cooperativista, além de defender os interesses do cooperativismo pelo mundo. O mesmo possui ramificações que visam à representatividade do movimento.

Em escala global, as cooperativas são representadas pela ACI – Aliança Cooperativa Internacional.

O portal ACI (2014) apresenta que

a Aliança Cooperativa Internacional (ACI) é uma organização não-governamental independente, que une, representa e serve as cooperativas de todo o mundo. A ACI foi fundada em Londres em 1895, seus membros são organizações cooperativas nacionais e internacionais em todos os setores. Agrícola, bancárias, de crédito e poupança, industriais, seguros, pesca, habitação, saúde, serviços públicos, serviços sociais, turismo e consumo.

Em nível nacional essa representatividade realiza-se pela OCB – Organização das Cooperativas Brasileiras, criada em 1969. A OCB surgiu durante o IV Congresso Brasileiro de Cooperativismo, com a junção de duas entidades de representação nacional do Cooperativismo, Aliança Brasileira de Cooperativas (ABCOOP) e União Nacional das Associações Cooperativas (UNASCO).

A OCESC (Sindicato e Organização das Cooperativas do Estado de Santa Catarina) representa todos os ramos de cooperativismo do estado de Santa Catarina.

Figura 2: Representatividade das Cooperativas



Fonte: Elaborado pela Autora (2014).

Estas entidades simbolizam um elo entre as nacionalidades e facilitam a integração com seus setores de interesse. Também são responsáveis pela execução das tomadas de decisões, por padronizarem e definirem as especificações para as cooperativas.

Apresenta-se a representatividade das cooperativas em nível mundial, nacional e estadual. A seguir, mostram-se as diferenças de uma cooperativa para uma associação.

2.2 DIFERENÇAS ENTRE ASSOCIAÇÕES E COOPERATIVAS

Quando se fala em cooperativa, logo se pensa em uma associação de pessoas. Porém, cooperativas e associações têm algumas diferenças, conforme cita o manual SEBRAE

[...] a diferença essencial está na natureza dos dois processos. Enquanto as associações são organizações que têm por finalidade a promoção de assistência social, educacional, cultural, representação política, defesa de interesses de classe, filantrópicas, as cooperativas têm finalidade essencialmente econômica; seu principal objetivo é o de viabilizar o negócio produtivo de seus associados no mercado.

Tal diferença entre cooperativas e associações também estabelece o tipo de vínculo e o resultado que os associados recebem das organizações.

Segundo o manual SEBRAE

[...] a associação tem uma grande desvantagem em relação à cooperativa, ela engessa o capital e o patrimônio, em compensação, tem algumas vantagens que compensam grupos que querem se organizar, mesmo para comercializar seus produtos: o gerenciamento é mais simples e o custo de registro é menor.
Sendo o objetivo econômico, o modelo mais adequado é a cooperativa.

Portando, pode-se afirmar que a principal diferença está na natureza dos processos. E com tal entendimento sobre ambos modelos, será possível orientar quanto à escolha da organização.

2.3 DIFERENÇAS ENTRE SOCIEDADE COOPERATIVA E SOCIEDADE EMPRESÁRIA

Devido a sua finalidade e natureza, as cooperativas acabam por apresentarem características especiais que as diferenciam das demais sociedades. No quadro 1, estão representadas algumas diferenças entre as sociedades cooperativas e as sociedades empresárias.

Quadro 1: Diferença entre sociedade cooperativa e sociedade empresária

| SOCIEDADE COOPERATIVA | SOCIEDADE EMPRESÁRIA |
|---|--|
| Sociedade de pessoas. | Sociedade de capital. |
| Gerar condições de produção e trabalho aos cooperados. | Gerar lucro aos acionistas/cotistas. |
| Deliberações: 1 voto por cooperado. | Voto proporcional ao nº de ações/cotas. |
| Participação democrática. | O sócio majoritário é quem decide. |
| Quorum nas assembleias: com base no nº de cooperados. | Quorum com base no capital social. |
| Retorno proporcional das operações realizadas pelo cooperado. | Dividendos proporcionais à participação no capital. |
| Número ilimitado de sócios. | Regra: número limitado de cotistas. |
| As quotas-partes são intransferíveis a não-cooperados. | As cotas podem ser transferidas aos sócios ou terceiros. |
| O objetivo social é exercido pelos cooperados. | Em regra, o trabalho é executado pelos empregados. |
| Relação trabalhista entre cooperativa e seus empregados. | Relação trabalhista entre empresa e empregados. |
| Relação civil entre cooperativa e cooperados. | Relação civil entre empresa e sócios/acionistas. |
| Não sujeita-se à falência. | Sujeita-se à falência. |
| A sociedade não possui fins lucrativos. | Possui fins lucrativos. |

Fonte: SEBRAE, 2014.

No quadro 1, pode-se observar as diferenças existentes entre ambos os segmentos. O consultor Gameleira (2012) acredita que

as cooperativas são indicadas para situações em que a produção individual é pequena, mas somada a outras, tem força para entrar no mercado e poder de negociação, inclusive para obtenção de crédito e orientação técnica.

Um empreendimento pode se enquadrar tanto para sociedades cooperativas quanto para sociedades empresárias, é necessário, entretanto, compreender as diferenças entre ambas.

2.4 ATOS COOPERATIVOS

O cooperativismo surgiu da ideia de trabalho em conjunto para suprir as necessidades da população. Para que ocorra prática dos trabalhos exercidos pelas cooperativas, estas se subdividem em atos cooperativos e atos não cooperativos.

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. (Lei instituidora das sociedades cooperativas, art. 79).

A Solução de Consulta da Receita Federal do Brasil, art. 79, da Lei nº 5.764/71 especifica o seguinte

O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

Assim, podemos citar como exemplos de atos cooperativos, dentre outros, os seguintes:

- 1) a entrega de produtos dos associados à cooperativa, para comercialização, bem como os repasses efetuados pela cooperativa a eles, decorrentes dessa comercialização, nas cooperativas de produção agropecuárias;
- 2) o fornecimento de bens e mercadorias a associados, desde que vinculadas à atividade econômica do associado e que sejam objeto da cooperativa nas cooperativas de produção agropecuárias;
- 3) as operações de beneficiamento, armazenamento e industrialização de produtos do associado nas cooperativas de produção agropecuárias;
- 4) atos de cessão ou usos de casas, nas cooperativas de habitação;
- 5) prover, por meio da mutualidade, a prestação de serviços financeiros a seus associados, sendo-lhes assegurado o acesso aos instrumentos do mercado financeiro, no caso das sociedades cooperativas de crédito.

A classificação contábil, nos atos cooperativos e atos não cooperativos, segundo Azevedo, (2007 p. 262) diz que “a movimentação econômico-financeira decorrente do “ato cooperativo”, na forma disposta no estatuto social, é definido contabilmente como ingressos e dispêndios.”

O ato cooperativo em uma cooperativa de produção é exemplificado da seguinte maneira, conforme Zanluca (2013)

numa cooperativa de trabalho ou de produção - que agencia clientela e disponibiliza atividades para os cooperados, sendo este o seu objeto social - todos os atos praticados pela cooperativa buscando negócios para os produtos ou serviços dos associados são atos cooperativos, visto que, em verdade, constituem a própria essência da cooperativa assim organizada. O fato da cooperativa, emitir nota fiscal e a fatura, remetendo as mercadorias (ou executando a prestação de serviços) para terceiros, significa a concretização de seus objetivos sociais, pois quem vende é a cooperativa, quem compra é o cliente, mas quem produz são os cooperados.

Desta forma, a venda de serviços ou produtos a terceiros – ainda que não associados – por uma cooperativa de trabalho ou de produção – é um ato cooperativo em relação aos mesmos associados – por representar a cooperativa o interesse dos mesmos, previstos no objeto social.

Desta forma, todos os atos praticados pela cooperativa buscando negócios para os produtos ou serviços dos associados são atos cooperativos.

2.5 ATOS NÃO COOPERATIVOS

Atos não cooperativos, segundo Young (2008, p. 79), “são os atos cuja prática o legislador considerou tolerável, por servirem ao propósito de pleno preenchimento dos objetivos sociais, mas os sujeita, por isso mesmo, à escrituração em separado e à tributação regular dos resultados obtidos.” Ou seja, são aqueles que importam em operação com terceiros não associados.

Alguns exemplos exposto na Lei 5.764/71:

- 1) a comercialização ou industrialização, pelas cooperativas agropecuárias ou de pesca, de produtos adquiridos de não associados, agricultores, pecuaristas ou pescadores, para completar lotes destinados ao cumprimento de contratos ou para suprir capacidade ociosa de suas instalações industriais;
- 2) de fornecimento de bens ou serviços a não associados, para atender aos objetivos sociais;
- 3) de participação em sociedades não cooperativas, públicas ou privadas, para atendimento de objetivos acessórios ou complementares;
- 4) as aplicações financeiras;
- 5) a contratação de bens e serviços de terceiros não associados.

Conforme cita Azevedo (2007 p. 262), segundo a classificação contábil dos atos não cooperativos, “a movimentação econômico-financeira decorrente do ato não-cooperativos é definida como receitas, custos e despesas.”

Após observarem-se os atos não cooperativos, pode-se compreender que sua prática ocorre entre não associados.

2.6 RAMOS DE ATUAÇÃO DAS COOPERATIVAS

O cooperativismo surgiu a partir do princípio de trabalho em conjunto para o bem comum da sociedade, e para isso estabeleceu-se a doutrina cooperativista.

Assim, o cooperativismo se ramifica em 13 áreas distintas que visam o atendimento de toda a sociedade onde está inserido.

Conforme o manual do SEBRAE cita que

uma cooperativa se diferencia de outros tipos de associações de pessoas por seu caráter essencialmente econômico. A sua finalidade é colocar os produtos e serviços de seus cooperados no mercado, em condições mais vantajosas do que eles teriam isoladamente. Desse modo, a cooperativa pode ser entendida como uma “empresa” que presta serviços aos seus cooperados.

Embora sobre vários aspectos uma cooperativa seja similar a outros tipos de empresas e associações, ela se diferencia daquelas na sua finalidade, na forma de propriedade e de controle, e na distribuição dos benefícios por ela gerados. Essas diferenças definem uma cooperativa e explicam seu funcionamento.

A revista *Gestão Cooperativista* (2009) dividiu as cooperativas por suas finalidades, conforme apresentado no Quadro 2:

Quadro 2: Ramos de atuação do cooperativismo

| RAMO DE ATUAÇÃO | DESCRIÇÃO |
|-----------------|---|
| Agropecuário | Reunindo produtores rurais, agropastoris e de pesca. Caracterizam-se pelos serviços prestados aos associados, como recebimento ou comercialização da produção conjunta, armazenamento e industrialização. |
| Consumo | Inicialmente formada por cooperativas fechadas. Hoje, o ramo busca fortalecimento e competitividade, modernizando sua administração e investindo em capacitação e treinamento de funcionários. |
| Crédito | Um dos primeiros ramos a se organizar no Brasil, atua no crédito rural e urbano. Com o objetivo de facilitar o acesso dos associados ao mercado financeiro com melhores condições que as instituições bancárias tradicionais. |
| Educacional | Formada por um grupo de pais em 1982, o objetivo das cooperativas é unir o ensino de boa qualidade e preço justo, promovendo a educação com base na democracia e na cooperação, sem estimular a competição. |
| Especial | Cooperativas formadas por pessoas em situação de desvantagem, como deficiência física, sensorial e psíquica, ex-condenados ou condenados a penas alternativas, dependentes químicos e adolescentes a partir de 16 anos em situação de vulnerabilidade familiar, econômica, social e afetiva. |
| Habitacional | As cooperativas habitacionais têm como objetivo viabilizar moradia aos associados. Seu diferencial é a construção de habitações a preço justo, abaixo do preço de mercado, pois não visam lucro. |
| Infraestrutura | Formada hoje por cooperativas de eletrificação rural, este ramo existe desde 1941 e atende principalmente às pequenas e médias propriedades rurais. É especialmente forte no Sul do país. Além da construção das redes, as cooperativas são responsáveis pela produção, geração, manutenção, operação e distribuição da energia elétrica. |
| Mineral | Atua na pesquisa, extração, lavra, industrialização, comércio, importações e exportação de produtos minerais. |
| Produção | Estimula o empreendedorismo em que um grupo de profissionais na exploração de diversas atividades produtivas se reúne para produzir bens e produtos como donos do seu próprio negócio. |
| Saúde | Reúne profissionais especializados na promoção da saúde humana, como médicos, dentistas, psicólogos e outros profissionais. |
| Trabalho | Associação de profissionais de atividades afins para a prestação de serviço. É a saída contra a informalidade, mas ainda luta por uma legislação regulamentada. |
| Transporte | Composto por cooperativas de transporte de carga e passageiros - táxis e vans inclusos. |
| Turismo e Lazer | Em processo de estruturação, visa à prestação de serviços turísticos, artísticos, de entretenimento, esportes e hotelaria por profissionais dessas áreas. |

Fonte: Adaptado da Revista Gestão Cooperativista (2009).

Para atingir seu objetivo econômico e social, ao ramificar-se em diversas áreas, o cooperativismo se mantém atuante na sociedade, buscando alcançar a melhoria da qualidade de vida da sociedade.

2.6.1 Cooperativas Agropecuárias

Cada vez mais os empregados assalariados sentem a necessidade e convicção de que o negócio próprio é a melhor alternativa, desta maneira buscam as vantagens de ser um associado.

Segundo o manual do SEBRAE, pode-se definir cooperativa agropecuária como um grupo de pessoas que

reúnem produtores rurais ou agropastoris e de pesca, que trabalham de forma solidária na realização das várias etapas da cadeia produtiva: da compra de sementes e insumos até a colheita, armazenamento, industrialização e venda no mercado da produção. Para assegurar eficiência, a cooperativa pode, também, promover a compra em comum de insumos com vantagens que, isoladamente, o produtor não conseguiria.

Desta forma, pode-se compreender que as cooperativas agropecuárias, classificam e processam os produtos para comercializá-los posteriormente, obtendo assim, melhor remuneração para seus associados.

2.7 CARGA TRIBUTÁRIA DAS COOPERATIVAS

No Brasil, o poder tributário é dividido entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios. Os mesmos instituem e arrecadam os tributos especificados na própria CF/88.

As Cooperativas (exceto as de consumo) não poderão aderir ao Simples Nacional, conforme o disposto na Lei Complementar nº 123/2006. Entretanto, as sociedades cooperativas, desde que não se enquadram nas condições de obrigatoriedade de apuração do lucro real, também poderão optar pela tributação com base no lucro presumido.

Conforme cita o manual do SEBRAE

[...] do ponto de vista fiscal não há diferença entre os impostos que incidem sobre produtos vendidos por uma cooperativa ou por uma empresa mercantil. A diferença principal é que o trabalho do cooperado, através da cooperativa, não gera vínculo empregatício com a mesma, e os produtos

dos cooperados entregues à cooperativa, também não geram tributação. É o que se chama de atos cooperativos (Lei nº 5.764/71, art. 79 e Parágrafo Único), porém, na hora de vender a mercadoria ao consumidor ou o trabalho para uma empresa, há incidência de impostos.

De um modo geral, pode-se dizer que a tributação que envolve as cooperativas varia conforme o tributo.

Para Rech, 2009:

Os tributos no Brasil são classificados em:

- a) Impostos – Cobrados para manter os serviços do Estado em geral.
 - b) Taxas – Pagamento de uma contraprestação específica do Estado.
 - c) Contribuições – Manutenção de um serviço específico do Estado, mesmo que quem paga não usufrua do mesmo. São de Melhoria e Sociais.
- Todo tributo deve ter um Fato Gerador.

O fato gerador é uma expressão utilizada no direito tributário que representa um fato ou conjunto de fatos que estão relacionados a uma obrigação jurídica previamente descrita e vinculada a um tributo determinado.

Podem ser:

- a) Da União – Principais: IRPF, IRPJ, INSS, PIS, COFINS, IPI.
- b) Dos Estados – Principais: ICMS, IPVA
- c) Dos Municípios – Principais: ISSQN, IPTU

Percebe-se que as sociedades cooperativas dispõem de um tratamento tributário adequado. Assim, apresentar-se-á os tributos federais, estaduais e municipais.

2.7.1 Tributos Federais

A Constituição Federal em seu artigo 153 dispõe os seguintes impostos federais:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

- I - importação de produtos estrangeiros;
- II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;
- III - renda e proventos de qualquer natureza;
- IV - produtos industrializados;
- V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;
- VI - propriedade territorial rural;
- VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

Os tributos federais incidem sobre o faturamento das cooperativas. Contudo, a Constituição traz algumas vedações ao exercício do poder de tributar, como será estudado a seguir.

2.7.1.1 IRPJ e CSLL

Conforme a Lei 5.764/1971, os resultados decorrentes dos atos cooperativos não são tributáveis pelo Imposto de Renda Pessoa Jurídica. As sociedades cooperativas que obedecerem ao disposto na legislação específica não terão incidência do imposto de renda sobre suas atividades econômicas, de proveito comum, sem objetivo de lucro, denominado de ato cooperativo (Lei 5.764/71, art. 3, e Lei 9.532/97, art. 69, matriz-legal do art. 182 do RIR/99).

De acordo com a Lei 5.764/71, 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.”

A partir de 01 de janeiro de 2005, as sociedades cooperativas que obedecerem ao disposto na legislação específica, no que se refere aos atos cooperativos, ficam isentas da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL. (Lei 10.865/04, art. 39 e 48).

Há uma exceção no que se diz respeito às sociedades cooperativas de consumo, conforme trata o art. 69 da Lei 9.532/97.

2.7.1.2 PIS/Pasep e COFINS

As Cooperativas estão sujeitas ao pagamento do Programa de Integração Social (PIS) de duas formas:

- Sobre a folha de pagamento: mediante aplicação de alíquota de 1% sobre a folha de pagamento mensal de seus empregados.
- Sobre a receita bruta: calculada à alíquota de 0,65% para o regime cumulativo, e alíquota de 1,65% para o regime não-cumulativo, com exclusões da base de cálculo previstas pela Medida Provisória 2158-35/2001, art. 15, abaixo:

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:

- I - os valores repassados aos associados, decorrentes da comercialização de produto por eles entregue à cooperativa;
- II - as receitas de venda de bens e mercadorias a associados;
- III - as receitas decorrentes da prestação, aos associados, de serviços especializados, aplicáveis na atividade rural, relativos a assistência técnica, extensão rural, formação profissional e assemelhadas;
- IV - as receitas decorrentes do beneficiamento, armazenamento e industrialização de produção do associado;

V - 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:

I - a contribuição para o PIS/PASEP será determinada, também, de conformidade com o disposto no art. 13;

II - 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.

A Lei nº 10.892/2004, art. 4º, sancionou o enquadramento das cooperativas de produção agropecuária no regime não-cumulativo, a partir de 01/05/2004. Assim, as cooperativas estão sujeitas a estas duas formas de recolhimento. Azevedo e Senne (2007, p. 319) acrescentam que

Não-cumulativo: aquelas que têm como objetivo a produção agropecuária e as de consumo. Nesse caso, elas possuem o direito de gerar crédito do PIS/Pasep nas entradas dos custos e despesas;

Cumulativo: as demais sociedades cooperativas, inclusive a cooperativa de crédito. Nesse outro regime, não tem direito de deduzir qualquer crédito de PIS/Pasep nas entradas dos custos e despesas.

A legislação aplicada à COFINS assemelha-se a do PIS. As sociedades cooperativas ficam sujeitas ao recolhimento mensal da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), incidentes sobre seu faturamento. Enquadradas no regime não-cumulativo, as cooperativas de produção agropecuária pagariam uma alíquota de 7,6% sobre seu faturamento. Já as enquadradas no regime cumulativo correspondem a uma alíquota de 3%. Com exceção as cooperativas de crédito, que recolhem 4%. Segundo o manual do SEBRAE

De acordo com o art. 6º da Lei Complementar nº 70/91, “as cooperativas estão isentas do recolhimento da COFINS, mas tão somente quanto aos atos cooperativos de suas finalidades. O ato cooperativo, assim como definido pelo direito privado, não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda e, a sua prática não gera faturamento nem receita e, assim sendo, não há porque se falar na incidência da COFINS. Devendo as sociedades cooperativas observarem ao disposto na legislação específica, quanto aos atos cooperativos próprios de suas finalidades.

A incidência da contribuição para PIS/Pasep e da COFINS fica suspensa no caso de venda, conforme o art. 9º, Lei nº 10.925/2004

I - de produtos de que trata o inciso I do § 1º do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoas jurídicas referidas no mencionado inciso; (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

II - de leite in natura, quando efetuada por pessoa jurídica mencionada no inciso II do § 1º do art. 8º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

III - de insumos destinados à produção das mercadorias referidas no caput do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoa jurídica ou cooperativa referidas no inciso III do § 1º do mencionado artigo. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 1º O disposto neste artigo: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - aplica-se somente na hipótese de vendas efetuadas à pessoa jurídica tributada com base no lucro real; e (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

II - não se aplica nas vendas efetuadas pelas pessoas jurídicas de que tratam os §§ 6º e 7º do art. 8º desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 2º A suspensão de que trata este artigo aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal - SRF. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004).

Do mesmo modo como é demonstrado por Azevedo e Senne (2006, p. 252), onde citam que há isenção do imposto para:

[...] 18. venda dos produtos in natura de origem vegetal, classificados nas posições 09.01. 10.01 a 10.08, 12.01 e 18.01, todos da NCM, efetuada pelos cerealistas que exerçam cumulativamente as atividades de secar, limpar, padronizar, armazenar e comercializar os referidos produtos, por pessoas jurídicas e por cooperativas que exerçam atividades agropecuárias, para a pessoa jurídica tributada com base no lucro real, a legislação prevê a suspensão da incidência da contribuição para o PIS/Pasep.

19. venda de produtos in natura de origem vegetal efetuada por pessoa jurídica e cooperativa que exerçam atividade agroindustrial, para pessoas físicas tributada com base no lucro real, a legislação prevê a suspensão da incidência da contribuição para PIS/Pasep.

Desta maneira, demonstra-se que para as cooperativas somente há incidência do imposto para prestação de serviço não cooperado.

2.7.1.3 IPI – Imposto Sobre Produtos Industrializados

Para as cooperativas, o Imposto Sobre Produtos Industrializados, somente é recolhido quando houver operação de industrialização, conforme cita a Lei 5.764/71, “A cooperativa é considerada estabelecimento industrial quando executa qualquer das operações consideradas como industrialização. Neste caso, deverá recolher o IPI correspondente à alíquota aplicável a seus produtos, dentro dos moldes exigidos pelo Regulamento respectivo.”

Por conseguinte, o seu recolhimento é aplicável conforme seus produtos, de acordo com o regulamento. Porém, as cooperativas agropecuárias não têm incidência do imposto quando sua atividade não é industrial.

2.7.2 Tributos Estaduais

A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 155, define quais são os impostos de competência dos Estados e do Distrito Federal:

- I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos;
- II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;
- III - propriedade de veículos automotores.

Em âmbito estadual, as cooperativas têm sua isenção por causa do ato cooperativo. O ICMS tem suas particularidades conforme discorrerá a seguir.

2.7.2.1 ICMS – Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

Havendo circulação de mercadorias ou prestação de serviços tributáveis, a cooperativa estará sujeita ao ICMS, de acordo com a legislação estadual em que efetuar as operações.

De acordo com a Lei 5.764/71, art. 79, “O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.” Ou seja, as cooperativas têm sua isenção devido ao ato cooperativo, o ICMS só incide sobre os atos não cooperativos. Conforme cita o art. 26, RICMS/SC, das alíquotas:

- Art. 26. As alíquotas do imposto, nas operações e prestações internas e interestaduais, inclusive na entrada de mercadoria importada e nos casos de serviços iniciados ou prestados no exterior, são:
- I - 17% (dezesete por cento), salvo quanto às mercadorias e serviços relacionados nos incisos II, III e IV;
 - II - 25% (vinte e cinco por cento) nos seguintes casos:
 - a) operações com energia elétrica;
 - b) operações com os produtos supérfluos relacionados no Anexo 1, Seção I;
 - c) prestações de serviço de comunicação;
 - d) operações com gasolina automotiva e álcool carburante;
 - III - 12% (doze por cento) nos seguintes casos:
 - a) operações com energia elétrica de consumo domiciliar, até os primeiros 150 Kw (cento e cinquenta quilowatts);

- b) operações com energia elétrica destinada a produtor rural e cooperativas rurais redistribuidoras, na parte que não exceder a 500 Kw (quinhentos quilowatts) mensais por produtor rural;
 - c) prestações de serviço de transporte rodoviário, ferroviário e aquaviário de passageiros;
 - d) mercadorias de consumo popular, relacionadas no Anexo 1, Seção II;
 - e) produtos primários, em estado natural, relacionados no Anexo 1, Seção III;
 - f) veículos automotores, relacionados no Anexo 1, Seção IV;
 - g) óleo diesel;
 - h) coque de carvão mineral.
 - i) pias, lavatórios, colunas para lavatórios, banheiros, bidês, sanitários e caixas de descarga, mictórios e aparelhos fixos semelhantes para uso sanitário, de porcelana ou cerâmica, 6910.10.00 e 6910.90.00 (Lei nº 13.742/06);
 - j) ladrilhos e placas de cerâmica, exclusivamente para pavimentação ou revestimento, classificados segundo a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado – NBM/SH nas posições 6907 e 6908 (Lei nº 13.742/06);
 - l) blocos de concreto, telhas e lajes planas pré-fabricadas, painéis de lajes, pré-moldados, classificados, segundo a Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, respectivamente, nos códigos 6810.11.00, 6810.19.00, 6810.99.00 (Lei nº 13.742/06);
 - m) mercadorias integrantes da cesta básica da construção civil, relacionadas no Anexo 1, Seção XXXII (Lei nº 13.841/06).
- IV - 7% (sete por cento) nas prestações de serviços de comunicação destinadas a empreendimentos enquadrados no Programa de Fomento às Empresas Prestadoras de Serviço de “Telemarketing”. (Lei nº 13.437/05).

O Decreto nº 3.414/2010, art. 61, apresenta que:

- b) os estabelecimentos agroindustriais e de cooperativas de produtores assumam a responsabilidade pela apuração e recolhimento do imposto devido por seus integrados ou cooperados, na remessa de produtos agropecuários para estabelecimentos de sua propriedade, localizados em outros Estados, devendo recolher o imposto até o 10º (décimo) dia do mês subsequente àquele em que ocorrerem as operações;

O ICMS varia para cada estado, mas em geral todas as cooperativas devem pagar o imposto. Portanto, se é comercialização, não há isenção, ela haverá apenas se o produto foi adquirido e sofreu alteração pela própria cooperativa.

2.7.3 Tributos Municipais

A Constituição Federal dispõe no artigo 156 sobre a competência dos municípios a instituir tributos:

- Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:
- I - propriedade predial e territorial urbana;

II - transmissão "inter vivos", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição;
III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar.

Da mesma forma como os tributos federais e estaduais, os tributos municipais das cooperativas têm suas particularidades. As cooperativas têm suas isenções por causa do ato cooperativo.

2.7.3.1 ISSQN – Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza

Conforme a Lei 5.764/71, “Será contribuinte do ISS somente se prestar a terceiros serviços tributados pelo referido imposto. A prestação de serviços a cooperados não caracteriza operação tributável pelo ISS, já que, expressamente, a Lei 5.764/1971, em seu artigo 79, especifica que os atos cooperativos não implicam operação de mercado, nem contrato de compra e venda.”

O ISS incide sobre o valor dos serviços prestados pela cooperativa e é calculado sobre o valor da nota fiscal, sua alíquota varia de município para município.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A fim de melhor conduzir o assunto abordado e visando atingir o objetivo proposto nesta pesquisa, é de suma importância a caracterização da metodologia da mesma. Após a apresentação do tema, dos objetivos e da justificativa deste estudo, chega-se a metodologia que se utilizou na construção deste trabalho.

3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

A metodologia estabelece-se como um conjunto de técnicas da pesquisa. Definida por identificar e caracterizar os procedimentos utilizados para a elaboração de um projeto ou trabalho. Conforme Lakatos e Marconi (2005, p. 157), a pesquisa pode ser considerada “um procedimento formal com método de pensamento reflexivo, que requer um tratamento científico e se constitui no caminho para conhecer a realidade ou para descobrir verdades parciais”.

Esta pesquisa, quanto aos objetivos, classifica-se como descritiva e exploratória. Exploratória, pois é um tema pouco falado, porém, não é um assunto atual. E descritiva, pois descreverá os procedimentos tributários incidentes em uma sociedade cooperativa. Segundo Furastê (2007, p. 32) nesse tipo de pesquisa “observam-se, descrevem-se, analisam-se, classificam-se e registram-se fatos sem qualquer tipo de interferência.”

Em relação aos procedimentos, apresenta-se um estudo de caso, pois se pretende analisar os aspectos tributários de uma instituição pré-determinada. E também, se apresenta como uma pesquisa bibliográfica, pois se explica um problema a partir de referenciais teóricos publicados em livros, artigos científicos, legislação e sites na internet direcionados ao tema.

Por fim, a abordagem demonstra-se qualitativamente, pois se descreve a complexidade do problema, analisando e interpretando a interação entre as variáveis. Segundo Richardson (1999, p. 79), “a abordagem qualitativa de um problema, além de ser uma opção do investigador, justifica-se, sobretudo, por ser uma forma adequada para entender a natureza de um fenômeno social”.

Portanto, por meio destes instrumentos apresentados almeja-se chegar ao conhecimento necessário para melhor entendimento sobre o tema em questão.

4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DE DADOS

Neste capítulo, inicialmente busca-se demonstrar os procedimentos aplicados a uma cooperativa agropecuária do sul de Santa Catarina, caracterizá-la, descrevendo suas ações, produtos e serviços oferecidos aos cooperados. Apresenta-se um comparativo entre uma sociedade empresária e uma sociedade cooperativa.

4.1 CARACTERÍSTICAS DA COOPERATIVA

A cooperativa em estudo foi fundada em 27 de janeiro de 1959, na cidade de Forquilha - SC, na época distrito de Criciúma, com 60 associados. Era uma cooperativa de eletrificação rural, tinha como objetivo, na época de sua fundação, atender as comunidades agrícolas, comércio e pequenas indústrias rurais na região com baixo custo para os associados. Após alguns anos, tornou-se necessário diversificar as atividades da cooperativa, visando melhor absorver a própria produção e comercializá-la. Desta forma, em 2004, houve o desmembramento da cooperativa, dividindo a parte elétrica da parte agropecuária.

Atualmente, a cooperativa agropecuária possui cerca de 200 associados. Seus produtos são o arroz, milho e leite *in natura*. Suas principais atividades são receber, classificar, padronizar, armazenar e produzir sementes de arroz e milho, para posteriormente comercializá-las.

O diferencial está na venda dos produtos, onde cada associado integraliza suas quotas na cooperativa, e tem o direito de armazenar, e na hora de comercializar, vendem para o estabelecimento que for de seu interesse. A compra de matéria prima é apenas de associado. Possui uma filial em Nova Veneza (loja agropecuária) e um centro de armazenagem em Forquilha.

4.2 TRIBUTAÇÃO DA COOPERATIVA

De forma geral, a tributação envolvendo as cooperativas varia de acordo com o tributo. A cooperativa estudada é optante pelo regime de tributação lucro real, não-cumulativo, no qual, possui o direito de gerar crédito de PIS e COFINS.

Após apresentar-se a teoria da forma de tributação das cooperativas agropecuárias, demonstra-se um comparativo entre sociedade cooperativa e sociedade empresária. Na Tabela 2, representam-se as premissas utilizadas para o estudo.

Tabela 2: Premissas para os cálculos tributários:

| PREMISSAS PARA CÁLCULO 2013 | TOTAL | NÃO COOPERADOS | COOPERADOS |
|--------------------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|
| Receitas | R\$ 5.494.450,96 | R\$ 1.923.057,84 | R\$ 3.571.393,12 |
| Venda de Produtos | R\$ 2.367.112,93 | R\$ 828.489,53 | R\$ 1.538.623,40 |
| Revenda de Mercadoria | R\$ 1.841.087,84 | R\$ 644.380,74 | R\$ 1.196.707,10 |
| Revenda de Sementes | R\$ 1.052.050,19 | R\$ 368.217,57 | R\$ 683.832,62 |
| Prestação de Serviços Não Cooperados | R\$ 24.000,00 | R\$ 24.000,00 | |
| Prestação de Serviços Cooperados | R\$ 210.200,00 | | R\$ 210.200,00 |
| Compras / Créditos | R\$ 2.603.574,09 | R\$ 156.598,43 | R\$ 2.182.847,28 |
| Compras de produtos | R\$ 970.267,50 | | R\$ 970.267,50 |
| Compra de mercadoria | R\$ 754.652,50 | R\$ 264.128,38 | R\$ 490.524,13 |
| Compra de sementes | R\$ 431.230,00 | | R\$ 431.230,00 |
| Consumo Energia Elétrica | R\$ 294.600,00 | R\$ 103.110,00 | R\$ 191.490,00 |
| Fretes s/ venda | R\$ 42.003,00 | R\$ 14.701,05 | R\$ 27.301,95 |
| Devoluções s/ venda | R\$ 38.473,00 | R\$ 13.465,55 | R\$ 25.007,45 |
| Embalagens | R\$ 12.455,00 | R\$ 4.359,25 | R\$ 8.095,75 |
| Depreciação | R\$ 59.893,09 | R\$ 20.962,58 | R\$ 38.930,51 |
| Resultados | R\$ 368.217,57 | R\$ 128.876,15 | R\$ 239.341,42 |
| Resultado do Exercício | R\$ 368.217,57 | R\$ 128.876,15 | R\$ 239.341,42 |

Fonte: Elaborado pela autora (2014).

A partir das premissas apresentadas, analisam-se as apurações devidas para os tributos federais, estaduais e municipais.

4.2.1 TRIBUTOS FEDERAIS

A seguir, demonstra-se o efetivo cálculo dos tributos federais devidos pela cooperativa analisada, no ano de 2013, bem como, um comparativo entre os impostos IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e IPI.

4.2.1.1 IRPJ e CSLL

A apuração do IRPJ e CSLL foram calculados sobre o resultado do exercício do ano de 2013. Demonstra-se na tabela 3 um comparativo entre sociedade cooperativa e sociedade empresária.

Tabela 3: Demonstrativo IRPJ e CSLL ano 2013:

| APURAÇÃO DO IRPJ E CSLL ANO 2013 | | |
|---|------------------|------------------|
| APURAÇÃO SOCIEDADE COOPERATIVA | IRPJ | CSLL |
| | 15,00% | 9,00% |
| CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PARA IRPJ E CSLL | | |
| Lucro Acumulado | 128.876,15 | 128.876,15 |
| Adições | 0,00 | 0,00 |
| Exclusões | 0,00 | 0,00 |
| Base de Cálculo | 128.876,15 | 128.876,15 |
| SALDO DEVEDOR OU CREDOR (+) Credor (-) Devedor | 19.331,42 | 11.598,85 |
| APURAÇÃO DO IRPJ E CSLL ANO 2013 | | |
| APURAÇÃO SOCIEDADE EMPRESÁRIA | IRPJ | CSLL |
| | 15,00% | 9,00% |
| CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PARA IRPJ E CSLL | | |
| Lucro Acumulado | 368.217,57 | 368.217,57 |
| Adições | 0,00 | 0,00 |
| Exclusões | 0,00 | 0,00 |
| Base de Cálculo | 368.217,57 | 368.217,57 |
| IRPJ a Recolher 15% | 55.232,64 | |
| IRPJ a Recolher - Adicional 10% (- 240.000,00) | 128.217,57 | |
| Adicional IRPJ a Recolher x 10% | 12.821,76 | |
| SALDO DEVEDOR OU CREDOR | 68.054,39 | 33.139,58 |

Fonte: Elaborado pela autora (2014).

Nota-se que para as sociedades cooperativas o resultado é incidente apenas para o ato não cooperativo, segundo a Lei 5.764/71, art. 3, e Lei 9.532/97, art. 69, “as sociedades cooperativas que obedecerem ao disposto na legislação específica não terão incidência do imposto de renda sobre suas atividades econômicas, de proveito comum, sem objetivo de lucro, denominado de ato cooperativo”

O mesmo ocorre para a CSLL, onde especifica a Lei 10.865/04, art. 39 e 48, que a partir de 2005, as sociedades cooperativas que obedecerem ao disposto na legislação específica, no que se refere aos atos cooperativos, ficam isentas da contribuição social sobre o lucro líquido.

Para as sociedades empresárias, aplica-se alíquota de 15% para IRPJ, com adicional de 10%, e 9% para CSLL sobre o lucro real apurado.

4.2.1.2 PIS/PASEP e COFINS

As sociedades cooperativas devem contabilizar em separado os resultados das operações com não associados, de forma a permitir o cálculo de tributos. A Tabela 4 demonstra o cálculo do PIS e COFINS não cumulativo para uma sociedade cooperativa.

Tabela 4: Demonstrativo PIS e COFINS ano 2013 Sociedade Cooperativa:

| APURAÇÃO DO PIS E COFINS ANO 2013 | | |
|--|---------------------|---------------------|
| APURAÇÃO DO DÉBITO SOCIEDADE COOPERATIVA | PIS 1,65% | COFINS 7,60% |
| Venda de Produtos | 828.489,53 | 828.489,53 |
| Revenda de Mercadoria | 644.380,74 | 644.380,74 |
| Revenda de Sementes | 368.217,57 | 368.217,57 |
| Prestação de Serviços Não Cooperados | 24.000,00 | 24.000,00 |
| Total Débito | 1.865.087,84 | 1.865.087,84 |
| Total Débito x 1,65% PIS / 7,60% COFINS | 30.773,95 | 141.746,68 |
| APURAÇÃO DO CRÉDITO SOCIEDADE COOPERATIVA | PIS 1,65% | COFINS 7,60% |
| Depreciação | 20.962,58 | 20.962,58 |
| Devoluções s/ Venda | 13.465,55 | 13.465,55 |
| Consumo Energia Elétrica | 103.110,00 | 103.110,00 |
| Fretes s/ Venda | 14.701,05 | 14.701,05 |
| Embalagens | 4.359,25 | 4.359,25 |
| Total Créditos | 156.598,43 | 156.598,43 |
| Total Crédito x 1,65% PIS / 7,60% COFINS | 2.583,87 | 11.901,48 |
| | PIS | COFINS |
| TOTAL DO DÉBITO DO ANO | 30.773,95 | 141.746,68 |
| TOTAL DO CRÉDITO DO ANO | 2.583,87 | 11.901,48 |
| SALDO DEVEDOR OU CREDOR | 28.190,08 | 129.845,20 |

Fonte: Elaborado pela autora (2014).

Na tabela 4 pode-se observar a apuração do PIS e da COFINS do ano de 2013 para a sociedade cooperativa. A tabela 5 apresenta o cálculo para uma sociedade empresária.

Tabela 5: Demonstrativo PIS e COFINS ano 2013 Sociedade Empresária:

| APURAÇÃO DO PIS E COFINS ANO 2013 | | |
|---|---------------------|---------------------|
| APURAÇÃO DO DÉBITO SOCIEDADE EMPRESÁRIA | PIS 1,65% | COFINS 7,60% |
| Venda de Produtos | 2.367.112,93 | 2.367.112,93 |
| Revenda de Mercadoria | 1.841.087,84 | 1.841.087,84 |
| Revenda de Sementes | 1.052.050,19 | 1.052.050,19 |
| Prestação de Serviços Não Cooperados | 24.000,00 | 24.000,00 |
| Prestação de Serviços Cooperados | 210.200,00 | 210.200,00 |
| Total | 5.494.450,96 | 5.494.450,96 |
| Total Débito x 1,65% PIS / 7,60% COFINS | 90.658,44 | 417.578,27 |
| APURAÇÃO DO CRÉDITO SOCIEDADE EMPRESÁRIA | PIS 1,65% | COFINS 7,60% |
| Depreciação | 59.893,09 | 59.893,09 |
| Devoluções s/ venda | 38.473,00 | 38.473,00 |
| Consumo Energia Elétrica | 294.600,00 | 294.600,00 |
| Fretes s/ venda | 42.003,00 | 42.003,00 |
| Embalagens | 12.455,00 | 12.455,00 |
| Total | 447.424,09 | 447.424,09 |
| Total Crédito x 1,65% PIS / 7,60% COFINS | 7.382,50 | 34.004,23 |
| | PIS | COFINS |
| TOTAL DO DÉBITO DO ANO | 90.658,44 | 417.578,27 |
| TOTAL DO CRÉDITO DO ANO | 7.382,50 | 34.004,23 |
| SALDO DEVEDOR OU CREDOR | 83.275,94 | 383.574,04 |

Fonte: Elaborado pela autora (2014).

O cálculo realizado para as cooperativas consiste em contabilizar os débitos, no caso os serviços prestados pelos não cooperados, e as vendas, conforme previsto pela Medida Provisória 2158-35/2001, art. 15, excluindo da base de cálculo os créditos, no caso a depreciação, as devoluções sobre venda, energia elétrica, frete sobre venda e as embalagens. Aplica-se alíquota de 1,65% para PIS, no qual apresentou débito de R\$ 28.190,08. E aplica-se alíquota de 7,6% para COFINS que apresentou R\$ 129.845,20 a pagar. Neste caso apresentam-se uma diferença entre ambas as sociedades, pois na sociedade empresária é contabilizado sobre toda receita da empresa, e da mesma forma se aplica alíquota de 1,65% para

PIS e 7,6% para COFINS. Para o PIS o resultado anual foi de R\$ 83.275,94 a pagar, e R\$ 383.574,04 de COFINS a pagar.

4.2.1.3 IPI

Conforme a Lei 5.764/71, as cooperativas agropecuárias não tem incidência do imposto quando sua atividade não é industrial. A cooperativa estudada tem como atividade, armazenagem das sementes, por este motivo não há incidência do imposto.

O mesmo ocorre para sociedade empresária, pois não há industrialização, logo não há incidência do imposto. (Decreto nº 7.212/2010).

4.2.2 TRIBUTOS ESTADUAIS

Após analisarem-se os tributos federais, se discorrerá sobre os impostos de competência do estado. Comparando a sociedade cooperativa estudada, com sociedade empresária.

4.2.2.1 ICMS

De acordo com a legislação estadual, havendo circulação de mercadorias ou prestação de serviços tributáveis, a cooperativa estará sujeita ao ICMS. A tabela 6 apresenta o demonstrativo do cálculo de ICMS.

Tabela 6: Demonstrativo ICMS ano 2013 Sociedade Cooperativa:

| APURAÇÃO DO ICMS ANO 2013 | | |
|--|------------------------|-------------------|
| APURAÇÃO DO DÉBITO SOCIEDADE COOPERATIVA | | ICMS |
| | Base de Cálculo | 17,00% |
| Venda de Produtos | 828.489,53 | 140.843,22 |
| Revenda de Mercadoria | 644.380,74 | 109.544,73 |
| Revenda de Sementes | 368.217,57 | 62.596,99 |
| Total | 1.012.598,31 | 172.141,71 |
| APURAÇÃO DO CRÉDITO SOCIEDADE COOPERATIVA | | ICMS |
| | Base de Cálculo | 17,00% |
| Compra de Mercadoria | 264.128,38 | 44.901,82 |
| Consumo Energia Elétrica | 103.110,00 | 17.528,70 |
| Frete s/ Venda | 14.701,05 | 2.499,18 |
| Devoluções s/ Venda | 13.465,55 | 2.289,14 |
| Embalagens | 4.359,25 | 741,07 |
| Total | 477.260,23 | 67.959,92 |
| | | ICMS |
| TOTAL DO DÉBITO DO ANO | | 172.141,71 |
| TOTAL DO CRÉDITO DO ANO | | 67.959,92 |
| SALDO DEVEDOR OU CREDOR | | 104.181,79 |

Fonte: Elaborado pela autora (2014).

Para o cálculo do ICMS, primeiramente, verifica-se a alíquota, que neste caso é 17%. Posteriormente, discriminam-se os débitos, e os créditos, dos quais para a cooperativa estudada, somente incide imposto sobre as operações dos não associados. Resultando em um montante de R\$ 104.181,79 a pagar. Desta forma, há uma diferença em relação à sociedade empresária, de imposto devido, conforme se demonstra na tabela 7.

Tabela 7: Demonstrativo ICMS ano 2013 Sociedade Empresária:

| APURAÇÃO DO ICMS ANO 2013 | | |
|---|------------------------|-------------------|
| APURAÇÃO DO DÉBITO SOCIEDADE EMPRESÁRIA | | ICMS |
| | Base de Cálculo | 17,00% |
| Venda de Produtos | 2.367.112,93 | 402.409,20 |
| Revenda de Mercadoria | 1.841.087,84 | 312.984,93 |
| Revenda de Sementes | 1.052.050,19 | 178.848,53 |
| Total | 5.260.250,96 | 894.242,66 |
| APURAÇÃO DO CRÉDITO SOCIEDADE EMPRESÁRIA | | |
| | Base de Cálculo | 17,00% |
| Compras de Produtos | 970.267,50 | 164.945,48 |
| Compra de Mercadoria | 754.652,50 | 128.290,93 |
| Compra de Sementes | 431.230,00 | 73.309,10 |
| Consumo Energia Elétrica | 294.600,00 | 50.082,00 |
| Fretes s/ Venda | 42.003,00 | 7.140,51 |
| Devoluções s/ Venda | 38.473,00 | 6.540,41 |
| Embalagens | 12.455,00 | 2.117,35 |
| Total | 2.543.681,00 | 432.425,77 |
| | | ICMS |
| TOTAL DO DÉBITO DO ANO | | 894.242,66 |
| TOTAL DO CRÉDITO DO ANO | | 432.425,77 |
| SALDO DEVEDOR OU CREDOR | | 461.816,89 |

Fonte: Elaborado pela autora (2014).

Na tabela 7 observa-se uma diferença em relação à sociedade cooperativa, pois para sociedade empresária o ICMS devido incide sobre todas as operações de venda e prestação de serviço, sendo R\$ 461.816,89 o imposto a pagar.

4.2.3 TRIBUTOS MUNICIPAIS

Compete ao município arrecadar alguns tributos de sua competência. Apresenta-se a seguir o cálculo para ISSQN em um comparativo.

4.2.3.1 ISSQN

O ISSQN incide sobre o valor dos serviços prestados pela cooperativa e é calculado sobre o valor da nota fiscal, somente sobre as notas de prestação de serviço para não cooperados. Conforme se demonstra na tabela 8.

Tabela 8: Demonstrativo ISSQN ano 2013:

| APURAÇÃO DO ISSQN ANO 2013 | |
|---|-------------------|
| APURAÇÃO SOCIEDADE COOPERATIVA | ISSQN |
| | 3,00% |
| CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PARA ISSQN | |
| Prestação de Serviços Não Cooperados | 24.000,00 |
| Total | 24.000,00 |
| Total ISSQN | 720,00 |
| APURAÇÃO SOCIEDADE EMPRESÁRIA | ISSQN |
| | 3,00% |
| CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PARA ISSQN | |
| Prestação de Serviços Não Cooperados | 24.000,00 |
| Prestação de Serviços Cooperados | 210.200,00 |
| Total | 234.200,00 |
| Total ISSQN | 7.026,00 |

Fonte: Elaborado pela autora (2014).

Nota-se que na cooperativa, somente é tributado o imposto sobre a prestação de serviços não cooperados, conforme o art. 79, no qual especifica que os atos cooperativos não implicam operação de mercado. Aplica-se alíquota de 3% conforme estabelecida pelo município. Para a sociedade empresária aplica-se a alíquota de 3% sobre todos os serviços prestados pela empresa.

4.2.4 ANÁLISE DO ESTUDO DE CASO

Nesta seção busca-se sintetizar os valores encontrados de forma a comparar os resultados abordados para cada tipo de sociedade. Na tabela 9 demonstram-se os resultados encontrados dos tributos envolvidos neste trabalho.

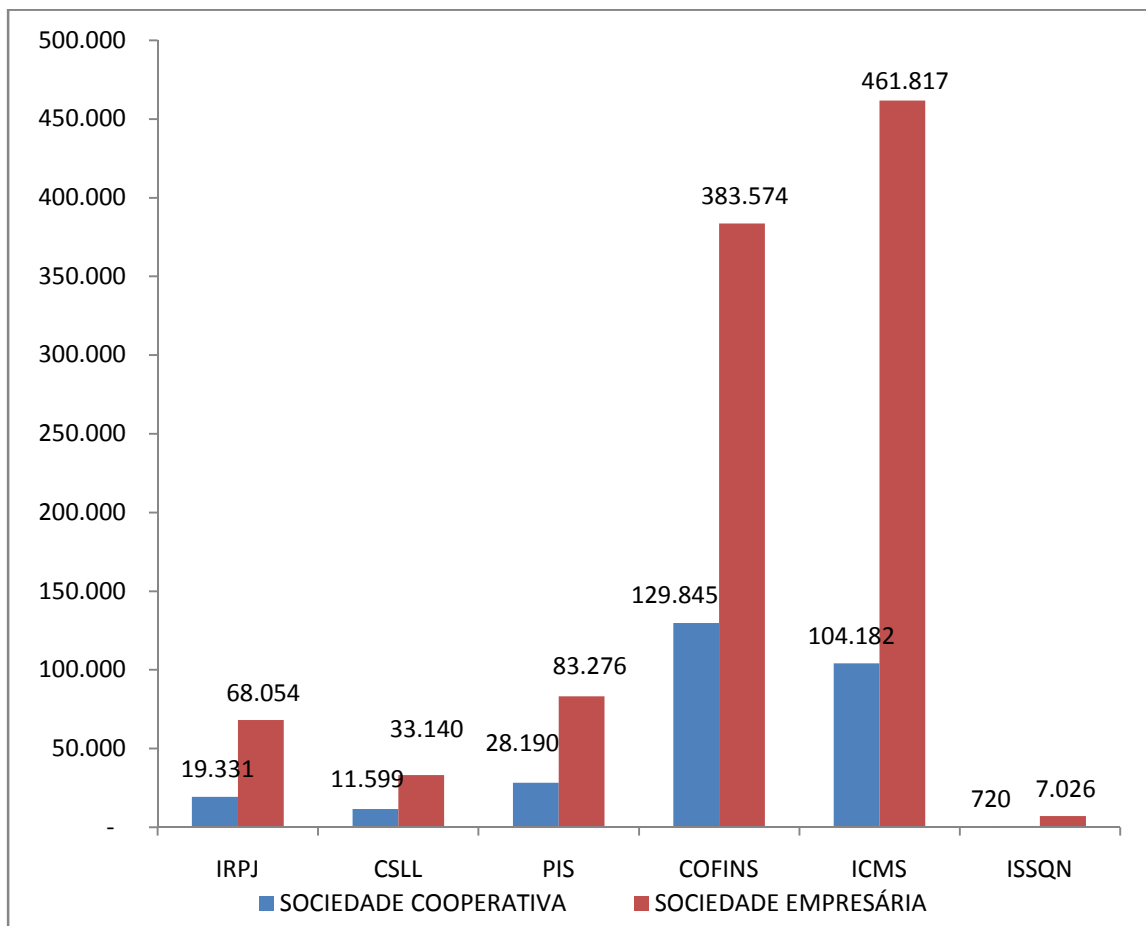
Tabela 9: Comparativo entre sociedade cooperativa e sociedade empresária ano 2013:

| TRIBUTOS | SOCIEDADE COOPERATIVA | SOCIEDADE EMPRESÁRIA | DIFERENÇAS |
|----------------------------|------------------------------|-----------------------------|-----------------------|
| TRIBUTOS FEDERAIS | R\$ 188.965,55 | R\$ 568.043,95 | R\$ 379.078,40 |
| IRPJ | 19.331,42 | 68.054,39 | R\$ 48.722,97 |
| CSLL | 11.598,85 | 33.139,58 | R\$ 21.540,73 |
| PIS | 28.190,08 | 83.275,94 | R\$ 55.085,86 |
| COFINS | 129.845,20 | 383.574,04 | R\$ 253.728,84 |
| IPI | - | - | |
| TRIBUTOS ESTADUAIS | R\$ 104.181,79 | R\$ 461.816,89 | R\$ 357.635,10 |
| ICMS | R\$ 104.181,79 | R\$ 461.816,89 | R\$ 357.635,10 |
| TRIBUTOS MUNICIPAIS | R\$ 720,00 | R\$ 7.026,00 | R\$ 6.306,00 |
| ISSQN | R\$ 720,00 | R\$ 7.026,00 | R\$ 6.306,00 |
| TOTAL | R\$ 293.867,34 | R\$ 1.036.886,84 | R\$ 743.019,50 |

Fonte: Elaborado pela autora (2014).

Com os dados acima, percebe-se uma economia por parte da sociedade cooperativa de R\$ 743.019,50 no ano de 2013. Pois anualmente para sociedade cooperativa os tributos totalizam R\$ 293.867,34 e para sociedade empresária R\$ 1.036.886,84, resultando em uma economia de 71,66%. A cooperativa pagará R\$ 188.965,55 para os impostos federais. Um montante de R\$ 104.181,79 a pagar para os valores de impostos estaduais, no caso o ICMS, e R\$ 720,00 a pagar de impostos municipais (ISSQN). Para a sociedade empresária há um montante de impostos federais de R\$ 568.043,95 devidos. Para os tributos estaduais, R\$ 461.816,89 a pagar, e R\$ 7.026,00 de tributos municipais a pagar. Pode-se observar tal comparativo, demonstrado de outra maneira no gráfico 2.

Gráfico 2: Comparativo entre sociedade cooperativa e sociedade empresária ano 2013 dos tributos:

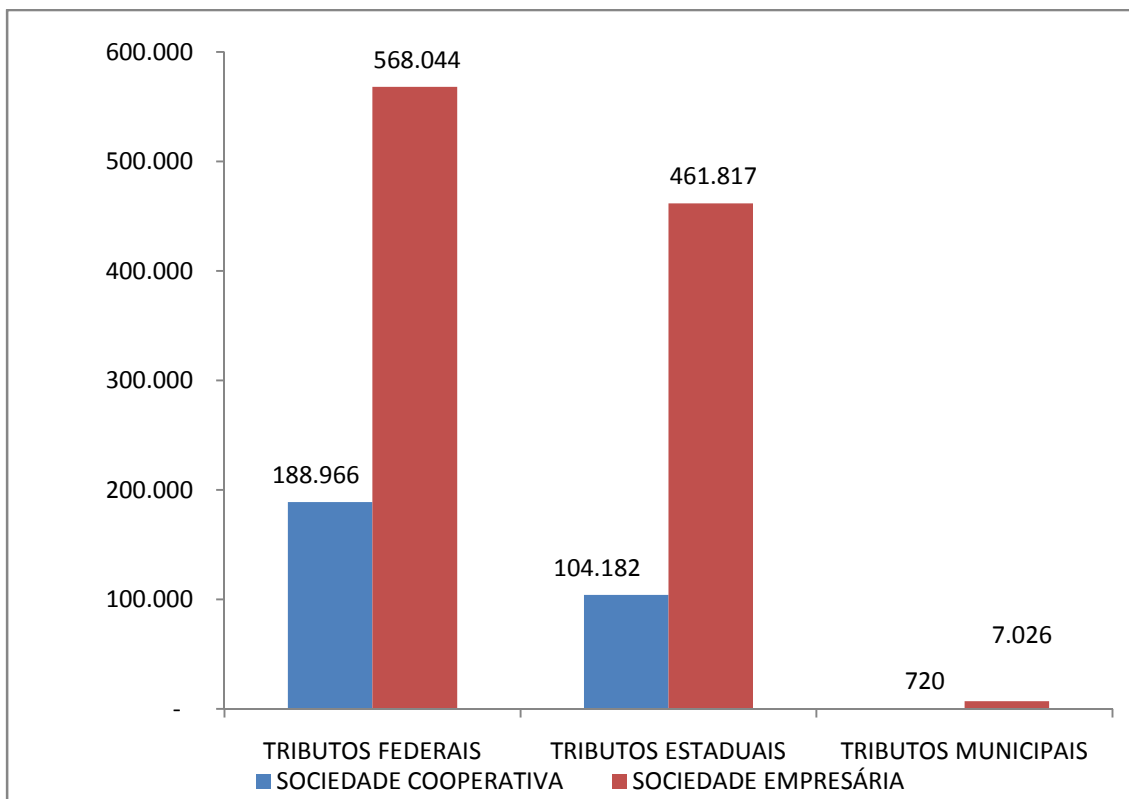


Fonte: Elaborado pela autora (2014).

Desta forma, observam-se além de uma economia tributária, as vantagens da sociedade cooperativa em relação à sociedade empresária estipulada no ano de 2013.

No gráfico 3 a seguir, pode-se observar de outra maneira a divisão dos tributos federais, estaduais e municipais.

Gráfico 3: Comparativo entre sociedade cooperativa e sociedade empresária ano 2013:



Fonte: Elaborado pela autora (2014).

Demonstrado do gráfico acima, está o comparativo para cada ente público. Há uma economia tributária da sociedade cooperativa de 71,66% menor que para a sociedade empresária.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Na elaboração do presente trabalho, a fim de agregar conhecimento e crescimento profissional, realizou-se um comparativo para observar quais os benefícios e as diferenças encontradas no estudo.

Percebe-se que o governo brasileiro de certa forma auxilia o setor cooperativista, para que o mesmo consiga se manter atuante no mercado, e para colocar seus produtos e serviços no mercado em condições mais vantajosas para os associados. Neste contexto, o cooperativismo se diferencia de outras sociedades por seu caráter solidário e sua integralização de pessoas, sem a finalidade de objetivar lucro. Visando atender as finalidades sociais, realizam atividades, interagindo ora com o associado cooperado, ora com terceiros, isoladamente, ou com ambos, em um mesmo ciclo operacional.

A tributação das sociedades cooperativas é dividida entre ato cooperativo e ato não-cooperativo. O tratamento tributário diferenciado arrecadado pela União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, para as sociedades cooperativas demonstram as vantagens e as mudanças significativas para os atos cooperativos. As isenções de alguns tributos, e as particularidades para cada imposto em questão estudado.

Diante do exposto, conclui-se que a cooperativa estudada, procura, constantemente, por meio de suas atividades de armazenamento e comercialização de seus produtos, promoverem o crescimento econômico de seus associados, além de se preocupar com a sociedade em geral. Desta forma, o comparativo proposto, foi de suma importância para entidade, no qual pode-se frisar as vantagens para a sociedade cooperativa, e evidenciar as divergências encontradas.

Atualmente no Brasil, tem-se uma elevada carga tributária, que, aliada ao mercado concorrencial, impõe às empresas a necessidade de tomar decisões que possibilitem seu crescimento. Neste sentido, as organizações cada vez mais procuram profissionais capacitados que apresentem resultados positivos às empresas. Assim, é imprescindível que os profissionais contábeis estejam preparados para a tomada de decisões, inclusive no aspecto tributário. Sendo que o mesmo deve possuir uma visão global e acompanhar as mudanças ocorridas no ambiente empresarial, sempre atualizado perante a legislação vigente.

O desenvolvimento deste trabalho possibilitou analisar os principais procedimentos tributários adotados por uma sociedade cooperativa agropecuária do sul de Santa Catarina. Observaram-se os benefícios de se criar uma cooperativa, o impacto que há na sociedade, assim como a particularidade para cada ente público de recolhimento dos tributos, com uma grande economia.

Desta forma, pode-se ajudar o cooperado a competir no mercado com seus produtos e serviços, de maneira a informar os associados seus deveres e suas obrigações.

REFERÊNCIAS

ACI. **Aliança Cooperativa Internacional**. Disponível em: <<http://www.aciamericas.coop/Quienes-somos-2092>>. Acesso em 05 Mai 2014.

Atos cooperativos. **Receita Federal do Brasil**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/perguntao/dipj2012/CapituloXVII-SociedadesCooperativas2012.pdf>>. Acesso em: 26 Out 2013.

Azevedo, Osmar Reis; Senne, Silvio Helder Lencioni. **Obrigações fiscais das sociedades cooperativas e Entidades sem fins lucrativos**. 2 ed. São Paulo: Thomson, 2007.

Azevedo, Osmar Reis; Senne, Silvio Helder Lencioni. **Obrigações fiscais das Entidades sem fins lucrativos e Sociedades Cooperativas**. São Paulo: Thomson, 2006.

BRASIL. **LEI Nº 5.764, DE 16 DE DEZEMBRO DE 1971.**, 2008. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5764.htm>. Acesso em: 15 Out 2013.

BRASIL. **INSTRUÇÃO NORMATIVA INSS/DC Nº 89 - DE 11 DE JUNHO DE 2003**. Disponível em: <<http://www010.dataprev.gov.br/sislex/paginas/38/INSS-DC/2003/89.htm>>. Acesso em 25 Abr 2014.

BRASIL. **LEI COMPLEMENTAR Nº 11, DE 25 DE MAIO DE 1971**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp11.htm>. Acesso em: 30 Abr 2014.

BRASIL. **CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em 02 Mai 2014.

Coesa. **Os precursores do Cooperativismo**. Disponível em: <<http://www.coesa.coop.br/cooperativismo.php?id=precursores>>. Acesso em 10 Mai 2014.

Cooperativa. **Série Empreendimentos Coletivos**. Disponível em: <http://www.sebraesp.com.br/arquivos_site/biblioteca/guias_cartilhas/empreendimentos_coletivos_cooperativa.pdf>. Acesso em: 16 Out 2013.

CRUZ, P. S. A. D. **A filosofia cooperativista e o cooperativismo no Brasil e no mundo**. Rio de Janeiro.: Suma Econômica, 2000.

Decreto 3414. Disponível em: <http://legislacao.sef.sc.gov.br/html/decretos/2010/dec_10_3414.htm>. Acesso em 21 Mai 2014.

FURASTÉ, P. A. **Normas técnicas para o trabalho científico: elaboração e formatação** : com explicitação das normas da ABNT. 14. ed. Porto Alegre: Brasil, 2007. 307 p.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de metodologia científica**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 1995.
Legislação Tributária. Disponível em: <<http://legislacao.sef.sc.gov.br/consulta/>>. Acesso em 20 Abr 2014.

OCB. **A Organização das Cooperativas Brasileiras (OCB)**. Disponível em: <<http://www.ocb.org.br/site/cooperativismo/historia.asp>>. Acesso em: 15 Out 2013.

OCESC. **Cooperativas**. Disponível em: <<http://www.ocesc.org.br/cooperativas/busca.php>>. Acesso em 10 Mai 2014.

Paranacooperativo. **Entendendo o conceito de sociedade cooperativa**. Disponível em: <<http://www.paranacooperativo.coop.br/ppc/index.php/sistema-ocepar/2011-12-05-11-29-42/interpretacoes-da-legislacao-cooperativista/90604-entendendo-o-conceito-de-sociedade-cooperativa>>. Acesso em: 15 Out 2013.

Receita Federal. **Sociedades Cooperativas**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/PessoaJuridica/DIPJ/2003/PergResp2003/pr765a777.htm>>. Acesso em 10 Mai 2014.

Receita Federal. **Instrução Normativa SRF nº247**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/ins/2002/in2472002.htm>>. Acesso em 08 Jun 2014.

Receita Federal. **Lei nº 10.925**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/leis/2004/lei10925.htm>>. Acesso em 01 Jun 2014.

Receita Federal. **Lei Complementar 123**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/LeisComplementares/2006/leicp123.htm>>. Acesso em 27 Mai 2014.

Receita Federal. **Medida Provisória 2.158-35**. Disponível em <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/MPs/mp2158-35.htm>>. Acesso em 01 Jun 2014.

Receita Federal. **Natureza Requisitos**. Disponível em <http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/perguntao/dipj2013/Capitulo_XVII_SociedadesCooperativas_2013.pdf>. Acesso em 18 Abr 2014.

Redes. **Associação, cooperativa ou empresa: qual escolher na hora de empreender**. Disponível em: <<http://www.programaredes.org.br/associacao-cooperativa-ou-empresa-qual-escolher-na-hora-de-empreender/>>. Acesso em 08 Mai 2014.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 1999.

RICMS. Disponível em:

<http://legislacao.sef.sc.gov.br/cabecalhos/frame_ricms_01_00_00.htm>. Acesso em 21 Mai 2014.

Vianna, Júlio Aurélio. **Cooperativismo contemporâneo**. Disponível em: <<http://planetasustentavel.abril.com.br/noticia/cultura/cooperativismo-sustentabilidade-desenvolvimento-sustentavel-686605.shtml>> Acesso em: 15 Out 2013.

Sebrae. **Tributos Cooperativa**. Disponível em: <<http://www.sebrae-sc.com.br/ideais/default.asp?vcdtexto=4866&%5E%5E>>. Acesso em 20 Abr 2014.

Siccobcompemep. **Cooperativismo mundial**. Disponível em:

<<http://www.siccobcoopemep.com.br/novosite/menu/23>>. Acesso em 30 Mar 2014.

Young, Lúcia Helena Briski. **Sociedades Cooperativas Resumo Prático**. 8 ed. Curitiba: Juruá Editora, 2008.

Zanluca, Júlio César. **Manual das sociedades cooperativas**. Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/noticias/1tributario050506.htm>>. Acesso em 01 Nov 2013.