

A TRIBUTAÇÃO PRÉ E PÓS-REFORMA TRIBUTÁRIA EM CONTRATOS DE INTEGRAÇÃO VERTICAL NO AGRONEGÓCIO BRASILEIRO

TAXATION BEFORE AND AFTER THE TAX REFORM IN VERTICAL INTEGRATION CONTRACTS IN BRAZILIAN AGRIBUSINESS

LA TRIBUTACIÓN ANTES Y DESPUÉS DE LA REFORMA TRIBUTARIA EN LOS CONTRATOS DE INTEGRACIÓN VERTICAL EN EL AGRONEGOCIO BRASILEÑO

Julian de Almeida¹
Muriel Amaral Jacob²

RESUMO: O presente trabalho analisa a incidência tributária sobre os contratos de integração vertical no agronegócio brasileiro, destacando as transformações decorrentes da promulgação da Lei nº 13.288/2016 e os impactos da Reforma Tributária (EC nº 132/2023 e LC nº 214/2025). Inicialmente, aborda-se a evolução jurídica desses contratos, que antes eram considerados atípicos e geravam insegurança jurídica, até sua regulamentação como instrumento fundamental na coordenação das cadeias produtivas. A seguir, examina-se o ambiente tributário tradicional, caracterizado por alta complexidade, multiplicidade de tributos e regimes diferenciados, o que dificultava o planejamento fiscal e a competitividade das empresas integradas. Posteriormente, o estudo explora os efeitos da Reforma Tributária, que instituiu um novo regime para produtores rurais integrados e cooperativas, com previsão de crédito presumido, alíquotas reduzidas e tratamento diferenciado para evitar cumulatividade e garantir neutralidade. Conclui-se que, embora a reforma busque simplificação e justiça fiscal, sua transição impõe novos desafios operacionais, exigindo gestão tributária eficiente e políticas públicas orientadas à proteção do produtor rural.

1

Palavras-chave: Integração vertical. Tributação agrícola. Reforma tributária.

ABSTRACT: This paper analyzes the tax burden on vertical integration contracts in the Brazilian agribusiness sector, highlighting changes resulting from the enactment of Law No. 13,288/2016 and the impact of the Tax Reform (Constitutional Amendment No. 132/2023 and Complementary Law No. 214/2025). It initially addresses the legal development of these contracts, formerly considered atypical and marked by legal uncertainty, now recognized as essential tools in coordinating productive chains. Subsequently, the study examines the traditional tax structure, known for its complexity and diversity of taxes, which posed challenges to tax planning and the competitiveness of integrated enterprises. The paper then assesses the effects of the Tax Reform, which introduced a differentiated regime for integrated rural producers and cooperatives, including presumed credits, reduced rates, and mechanisms aimed at neutrality and non-cumulativity. It concludes that while the reform aims to simplify and modernize the tax system, its transition generates new operational challenges, requiring efficient tax management and public policies geared toward safeguarding rural producers.

Keywords: Vertical integration. Agricultural taxation. Tax reform.

¹Mestrando em Direito do Agronegócio e Desenvolvimento na Universidade de Rio Verde - UniRV.

²Orientadora e Doutora em Direito pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC-SP), São Paulo, São Paulo, Brasil.

RESUMEN: El presente trabajo analiza la incidencia tributaria sobre los contratos de integración vertical en el agronegocio brasileño, destacando las transformaciones derivadas de la promulgación de la Ley n.º 13.288/2016 y los impactos de la Reforma Tributaria (EC n.º 132/2023 y LC n.º 214/2025). Inicialmente, se aborda la evolución jurídica de estos contratos, que anteriormente eran considerados atípicos y generaban inseguridad jurídica, hasta su regulación como instrumento fundamental en la coordinación de las cadenas productivas. A continuación, se examina el entorno tributario tradicional, caracterizado por una alta complejidad, multiplicidad de tributos y regímenes diferenciados, lo que dificultaba la planificación fiscal y la competitividad de las empresas integradas. Posteriormente, el estudio explora los efectos de la Reforma Tributaria, que instituyó un nuevo régimen para productores rurales integrados y cooperativas, con previsión de crédito presunto, alícuotas reducidas y tratamiento diferenciado para evitar la cumulatividad y garantizar la neutralidad. Se concluye que, aunque la reforma busca simplificación y justicia fiscal, su transición impone nuevos desafíos operativos, exigiendo una gestión tributaria eficiente y políticas públicas orientadas a la protección del productor rural.

Palabras clave: Integración vertical. Tributación agrícola. Reforma tributaria.

I. INTRODUÇÃO

O agronegócio brasileiro constitui pilar fundamental da economia nacional, com uma contribuição expressiva para o Produto Interno Bruto (PIB) e para as exportações do País, alcançando 23,2% do PIB total em 2024 e R\$ 111,5 bilhões em exportações no mesmo período. A vasta extensão territorial, o potencial natural e o crescente investimento em atividades agropecuárias evidenciam a importância estratégica do setor (Aquino et al., 2025; Fachini, 2021). A cadeia produtiva do agronegócio, que se estende desde o fornecimento de insumos até a chegada do produto final ao consumidor, é caracterizada por sua complexidade e por envolver diversas etapas e agentes econômicos.

Nesse cenário dinâmico, os contratos de integração vertical emergem como instrumentos jurídicos essenciais para a coordenação e otimização das atividades agropecuárias e agroindustriais. Esses arranjos contratuais visam facilitar e aprimorar a produção, a industrialização e a comercialização de produtos ao estabelecer um modelo de interdependência reconhecida entre o produtor rural integrado e a agroindústria integradora (Farina, 1999; Lima Filho; Sproesser, 2006). A relevância desses contratos reside na capacidade de alinhar interesses e processos ao longo da cadeia de valor buscando ganhos de eficiência e competitividade.

Contudo, a eficácia dos referidos contratos e a sustentabilidade das relações de integração são intrinsecamente moldadas pelo ambiente regulatório e, de forma proeminente, pelo sistema tributário. A tributação no Brasil é notoriamente complexa e fragmentada ao impor uma carga

fiscal significativa que se traduz em desafios para a eficiência operacional e a competitividade do agronegócio (Aquino et al., 2025; Sarso, 2017).

A necessidade de gerenciar altos níveis de endividamento e manter a credibilidade fiscal tornam as práticas tributárias responsáveis vitais (Aquino et al., 2025). A interação entre a estrutura contratual da integração vertical e o regime fiscal aplicável é, portanto, um fator relevante para a viabilidade e o crescimento do agronegócio integrado. A otimização da cadeia produtiva e a coordenação do fornecimento de matéria-prima, que são os propósitos centrais da integração vertical, não dependem apenas da eficiência operacional, mas também da previsibilidade e da carga imposta pelo sistema tributário. Essa interdependência sublinha a necessidade de um estudo aprofundado sobre a tributação no contexto do agronegócio brasileiro.

O objetivo deste estudo é analisar a tributação em contratos de integração vertical no agronegócio brasileiro, para tanto, serão abordados os conceitos fundamentais desses contratos, o marco regulatório estabelecido pela Lei nº 13.288/2016, a estrutura tributária tradicional (pré-reforma), os principais temas de pesquisa e sua evolução, e os debates relevantes, incluindo os impactos da recente Reforma Tributária (Emenda Constitucional nº 132/2023 e Lei Complementar nº 214/2025).

2. MÉTODOS

Trata-se de um estudo de natureza qualitativa, com abordagem descritivo-analítica, realizado por meio de pesquisa bibliográfica e documental. As fontes de dados compreendem a legislação federal brasileira, notadamente a Lei n.º 13.288/2016, a Emenda Constitucional n.º 132/2023 e a Lei Complementar n.º 214/2025, a doutrina jurídica, dissertações, teses acadêmicas, artigos publicados em periódicos científicos revisados por pares e documentos institucionais produzidos por órgãos como a Confederação da Agricultura e Pecuária do Brasil (CNA), o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA) e a Organização das Cooperativas Brasileiras (OCB).

O universo da pesquisa é composto pelo conjunto de produções científicas e normativas relacionadas à tributação e aos contratos de integração vertical no agronegócio brasileiro. A amostra foi definida de forma intencional, abrangendo obras publicadas predominantemente entre 2005 e 2025, com ênfase nos trabalhos mais recentes, que abordam os impactos da Reforma Tributária em curso.

Os critérios de seleção privilegiaram: (I) pertinência temática direta ao objeto de estudo; (II) origem em fontes acadêmicas ou institucionais reconhecidas; e (III) publicação em língua portuguesa. Foram excluídos textos que não tratassem especificamente de tributação agrícola, integração vertical ou do marco regulatório da Lei n.º 13.288/2016.

O procedimento analítico adotado foi a análise de conteúdo qualitativa, com leitura sistemática e interpretativa dos documentos selecionados. Os textos foram organizados em: eixos temáticos, natureza jurídica dos contratos, estrutura tributária pré-reforma e impactos da Reforma Tributária, o que permite a identificação de convergências, lacunas e tendências na literatura.

Por se tratar de levantamento bibliográfico e documental, sem envolvimento direto de seres humanos ou animais, a pesquisa prescinde de submissão ao Comitê de Ética em Pesquisa (CEP). O desenvolvimento do estudo ocorreu no âmbito institucional da Universidade de Rio Verde (UniRV), e as fontes utilizadas foram devidamente citadas conforme as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT), em respeito aos direitos autorais e à integridade científica.

3. RESULTADOS E DISCUSSÕES

3.1. Definição e natureza jurídica dos contratos de integração vertical no agronegócio

Os contratos de integração vertical são definidos como instrumentos jurídicos empregados para coordenar o fornecimento de matéria-prima do produtor integrado à agroindústria integradora (Dario, 2018; Fachini, 2021; Castro, 2025). O referido modelo contratual tem como finalidade facilitar e otimizar a produção, a industrialização e a comercialização de produtos agropecuários, proporcionando um novo impulso à estruturação da cadeia produtiva e estabelecendo uma interdependência reconhecida entre as partes (Farina, 1999; Lima Filho; Sproesser, 2006).

Contratos desta natureza são amplamente adotados nos Sistemas Agroindustriais (SAGs), com destaque para os setores de produção de aves e suínos no Brasil. A agroindústria tipicamente fornece os animais em estágio inicial e os insumos necessários, enquanto o produtor integrado se dedica à criação e engorda com o objetivo de entregar a matéria-prima para processamento e distribuição (Dario, 2018).

A Lei n.º 13.288/2016, marco regulatório da matéria, conceitua o contrato de integração vertical como o negócio jurídico firmado entre o produtor integrado e o integrador, delineando

a finalidade, as atribuições de cada parte no processo produtivo, os compromissos financeiros, os deveres sociais, os requisitos sanitários e as responsabilidades ambientais, entre outros aspectos que regulam a relação (Silva, 2024). As partes envolvidas são, portanto, o "integrado" (produtor agrossilvipastoril, pessoa física ou jurídica) e o "integrador" (agroindústria). O produtor integrado vincula-se ao integrador para a produção e fornecimento de matéria-prima, bens intermediários ou bens de consumo final, recebendo bens ou serviços para esse fim (CNA, 2025).

Antes da promulgação da Lei nº 13.288/2016, os contratos de integração vertical eram considerados atípicos no ordenamento jurídico brasileiro (Paiva, 2005; Lira Silva et al., 2022; Fiel, 2020), em que eram frequentemente formalizados como contratos de parceria rural ou como contratos civis atípicos, o que resultava em uma lacuna legal e gerava insegurança jurídica quanto à sua regulamentação específica (Paiva, 2005; Fiel, 2020). A ausência de tipificação legal significava que as partes operavam sob a ampla liberdade contratual, o que, em muitos casos, levava a desequilíbrios significativos, especialmente em detrimento do produtor rural, que muitas vezes possuía menor poder de barganha (Paiva, 2005).

A “evolução” da natureza jurídica dos contratos de integração vertical, de atípicos para contratos regulamentados pela Lei nº 13.288/2016 reflete o reconhecimento formal da importância econômica desses arranjos e a necessidade de intervir para mitigar as assimetrias de poder inerentes (Paiva, 2005; Fiel, 2020). A inovação da lei no ordenamento jurídico indica que o legislador percebeu que a dinâmica de mercado por si só não era suficiente para garantir relações justas e transparentes, especialmente considerando a dependência econômica e a assimetria informacional que caracterizam essas relações (Paiva, 2005; Dario, 2018; Fachini, 2021). A transição de uma visão puramente privatista do contrato para uma abordagem mais regulatória evidencia uma preocupação com a função social do contrato no agronegócio e a proteção da parte mais vulnerável, o produtor integrado.

3.2. O marco legal: Lei nº 13.288/2016 e seus instrumentos

A Lei nº 13.288, de 16 de maio de 2016, representa um marco regulatório fundamental para os contratos de integração vertical no Brasil ao propor a regulamentação de contratos desta natureza, estabelecendo obrigações e responsabilidades gerais tanto para os produtores rurais integrados quanto para as agroindústrias integradoras (Silva, 2024; Dario, 2018). O objetivo subjacente à lei é promover o desenvolvimento da integração por meio da criação de riqueza

baseada em práticas comerciais justas e transparentes tentando reduzir as desigualdades contratuais (Silva, 2024).

Para dirimir qualquer lide trabalhista, a Lei nº 13.288/2016 dispõe expressamente que a relação de integração não configura prestação de serviço ou vínculo empregatício (Silva, 2024). No entanto, a agroindústria, por deter o comando do ciclo de produção, ocupa uma posição hierarquicamente superior, impondo condições e parâmetros ao produtor integrado. Essa relação é por vezes referida como "quase-integração" ou "integração contratual" denotando vínculos mais duradouros do que as relações de livre mercado, mas sem a internalização total das atividades (Silva, 2024).

Com o objetivo de promover maior equilíbrio e transparência, a lei dispõe que os resultados dos investimentos conjuntos devem ser distribuídos de maneira justa, bem como o contrato deve ter redação clara, precisa e lógica. O Art. 4º da referida norma detalha uma série de disposições que obrigatoriamente devem constar nos contratos de integração, entre elas destacam-se: as características gerais do sistema de integração; as exigências técnicas e legais; as responsabilidades das partes; os parâmetros técnicos e econômicos; os padrões de qualidade; as fórmulas de cálculo de eficiência; as formas de distribuição de resultados; a remuneração; os custos financeiros; as condições de visitas; a responsabilidade tributária; as obrigações sanitárias e ambientais; o prazo para aviso prévio em caso de rescisão unilateral; o funcionamento da CADEC; as sanções por inadimplemento e os custos de seguro (Silva, 2024).

6

A Lei nº 13.288/2016 instituiu instrumentos-chave para a governança da integração:

3.2.1. Relatório de Informações da Produção Integrada (RIPI)

Trata-se de um demonstrativo periódico da produção do integrado, a ser fornecido pela integradora até a data do acerto financeiro. O RIPI deve conter indicadores técnicos, quantidade produzida, índices de produtividade e insumos fornecidos, visando promover transparência e simetria de informações. O acesso ao RIPI pela CADEC ou entidade representativa dispensa consentimento do produtor, em conformidade com a Lei Geral de Proteção de Dados (LGPD) (Silva, 2024).

3.2.2. Documento de Informação Pré-Contratual (DIPC)

É um pré-contrato que contém informações indispensáveis para o produtor interessado em aderir ao sistema de integração, como parâmetros técnicos e econômicos, e estimativa de

remuneração. A validação do DIPC pela CADEC é obrigatória para projetos de expansão ou adequação estrutural (Silva, 2024).

3.2.3. Comissões para acompanhamento, desenvolvimento e conciliação da integração (CADECS)

Em cada unidade industrial da agroindústria integradora deve ser criada uma CADEC com número paritário de membros (produtores e indústria). Suas funções incluem a gestão e fiscalização coletiva dos contratos, a elaboração de análises e estudos, o acompanhamento de padrões de qualidade, dirimir litígios, a definição de requisitos técnicos e financeiros para atualização de indicadores e a formulação de planos de modernização tecnológica (Silva, 2024). As decisões registradas em ata de reunião da CADEC têm caráter de aditivo contratual e obrigam as partes (Silva, 2024).

3.2.4. Fórum Nacional de Integração (FONIAGRO)

Cada setor ou cadeia produtiva deve constituir um FONIAGRO, também paritário, para discutir políticas e diretrizes em nível nacional e definir a metodologia para calcular a remuneração dos produtores integrados (Silva, 2024).

A instituição de instrumentos como RIPI, DIPC, CADECs e FONIAGRO pela Lei nº 13.288/2016 representa uma tentativa legislativa de institucionalizar a governança e a transparência nas relações de integração vertical, buscando mitigar a assimetria informacional e o desequilíbrio de poder. Antes da lei, a assimetria informacional e a ausência de poder de barganha eram problemas crônicos que prejudicavam o produtor integrado.

Ao criar mecanismos como o RIPI, que exige transparência de dados de produção, e o DIPC, que fornece informações pré-contratuais, a intenção do legislador foi a de tentar nivelar o campo de jogo informacional. Mais importante, a criação das CADECs e do FONIAGRO não apenas oferece um fórum para discussão e conciliação, mas também confere poder de decisão coletiva (as decisões das CADECs têm caráter de aditivo contratual), o que é uma inovação significativa para empoderar os produtores integrados e promover uma gestão mais colaborativa da cadeia (Silva, 2024).

As referidas alterações legislativas demonstram a compreensão de que a simples imposição de cláusulas contratuais não eram suficientes, sendo necessária a criação de estruturas de governança participativas para efetivar os princípios da lei.

3.3. Estrutura Tributária Tradicional Aplicável ao Agronegócio Integrado (Pré-Reforma)

O ambiente tributário brasileiro, antes das recentes reformas, era caracterizado por sua complexidade e fragmentação impondo desafios significativos à eficiência operacional e à competitividade do agronegócio (Aquino et al., 2025; Sarso, 2017). A alta carga tributária, aliada a um sistema marcado por litígios prolongados, representava um obstáculo considerável para as empresas em suas tentativas de cumprir as obrigações fiscais sem comprometer seus resultados financeiros (Aquino et al., 2025; Sarso, 2017).

Os múltiplos impostos incidentes em diferentes elos da cadeia e regimes variados, geram custos de conformidade elevados e incertezas jurídicas, impactando negativamente a competitividade e o planejamento tributário das empresas integradoras e produtores integrados. A diversidade de exações no ordenamento tributário brasileiro, cada um com suas bases de cálculo, alíquotas, regimes (cumulativo/não cumulativo) e regulamentos próprios, cria um mosaico tributário que não apenas aumenta a burocracia e os custos de conformidade para as empresas, mas também dificulta o planejamento tributário eficaz, especialmente em contratos de integração vertical que envolvem diversas etapas da cadeia produtiva e diferentes naturezas jurídicas (produção, industrialização, comercialização). A falta de um sistema coeso pode ter incentivado a busca por otimizações fiscais complexas, em vez de focar na eficiência produtiva e pode ter contribuído para a litigiosidade no setor (Sarso, 2017).

A seguir, detalham-se os principais impostos incidentes sobre o agronegócio integrado no período anterior à Reforma Tributária:

3.3.1. Tributos sobre a renda (IRPJ, CSLL)

O Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) incidem sobre o lucro das pessoas jurídicas (Lira Silva et al., 2022; Castro, 2025). As empresas têm a opção de escolher entre diferentes regimes tributários, como o Lucro Presumido e o Lucro Real (Almeida, 2021).

No regime do Lucro Presumido, a base de cálculo é um percentual da receita bruta, variando conforme a atividade, sendo de 8% para comércio ou indústria e 32% para prestação de serviços (Ipea, 2018). Este regime é acessível às empresas com receita anual inferior a R\$ 78 milhões e que não estão obrigadas a apurar o Lucro Real (Almeida, 2021).

O regime do Lucro Real, que constitui a regra geral de tributação, apura o lucro líquido do período com base na escrituração contábil fiscal, permitindo a compensação de prejuízos; em caso de prejuízo, não há impostos sobre a renda a serem recolhidos (Almeida, 2021).

A tributação do Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF) sobre o produtor rural pessoa física também é um aspecto relevante, com alíquota de 25% sobre o lucro (Castro, 2025).

3.3.2. Contribuições Sociais (PIS, COFINS, FUNRURAL)

As contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) incidiam sobre a receita bruta das empresas, com regimes cumulativo e não cumulativo (Almeida, 2021).

Para os atos cooperativos, ou seja, transações entre a cooperativa e seus membros para o cumprimento dos objetivos sociais, havia em grande parte isenção de PIS, COFINS, IRPJ e CSLL, resultando em uma carga tributária zero sobre esses atos (Aquino et al., 2025).

A lógica por trás dessa isenção era que as cooperativas eram vistas como meras custodiantes dos valores transacionados, que seriam posteriormente repassados aos membros (Aquino et al., 2025). Além disso, o crédito presumido de PIS e COFINS, previsto na Lei nº 10.925/2004, era um mecanismo importante para a aquisição de produtos de produtores rurais (Fachini, 2021).

O Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural (FUNRURAL) é uma contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural, com particularidades para produtores pessoa física e jurídica (Almeida, 2021).

3.3.3. Impostos Sobre Circulação e Serviços (ICMS, ISS)

O Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) é um imposto de competência estadual. Seu tratamento variava significativamente entre os Estados, mas geralmente segue a lógica de outras empresas, com particularidades para o agronegócio, como o diferimento da saída entre o produtor rural e a cooperativa em alguns Estados (Aquino et al., 2025).

A Lei Kandir (Lei Complementar nº 87/1996) foi um marco importante ao isentar o ICMS sobre as exportações de produtos primários e semielaborados, o que contribuiu para o

aumento dessas exportações. No entanto, essa isenção nem sempre se estendia a outros produtos do complexo agroindustrial (Castro, 2025).

O Imposto sobre Serviços (ISS) é um tributo de competência municipal e do Distrito Federal, incidente sobre a prestação de serviços, a qual é regulamentada pela Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003 (Aquino et al., 2025).

3.3.4. Impostos Sobre a Propriedade (ITR)

O Imposto Territorial Rural (ITR) é um imposto federal que incide sobre a propriedade territorial rural. Sua alíquota e base de cálculo são influenciadas pelo cumprimento da função social da propriedade, que está ligada à produtividade e ao uso da terra, conforme definido pela Lei Federal nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996 (Aquino et al., 2025).

3.4. A Reforma Tributária (EC 132/2023 E LC 214/2025) e seus impactos na Integração Vertical

A Reforma Tributária sobre o consumo, materializada pela Emenda Constitucional nº 132/2023 e regulamentada pela Lei Complementar nº 214/2025 (originada do PLP 68/2024), introduziu mudanças significativas na tributação brasileira, com a consolidação de impostos e a criação do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e da Contribuição Social sobre Bens e Serviços (CBS) (CNA, 2025).

Embora o agronegócio não tenha alcançado todas as suas aspirações iniciais com a reforma, ela é amplamente considerada a melhor alternativa possível diante dos desafios técnicos e políticos, representando um avanço para modernizar e alinhar a legislação brasileira com modelos internacionais de Imposto sobre Valor Agregado (IVA) (CNA, 2025).

Para o produtor rural integrado, a Lei Complementar nº 214/2025 estabelece um regime diferenciado, de modo que ele, em geral, não será considerado contribuinte do regime geral de CBS/IBS, implicando que não pagará esses impostos diretamente (CNA, 2025).

Em que pese de não ser um contribuinte direto, o produtor rural integrado terá a capacidade de gerar um crédito presumido para seus adquirentes (CNA, 2025). Este mecanismo pauta-se no princípio da neutralidade, para assegurar a competitividade do produtor no mercado, especialmente quando comparado a produtores de maior porte (CNA, 2025).

Uma flexibilidade importante é a opção do produtor rural integrado de aderir ao regime geral de tributação, caso seja de seu interesse (CNA, 2025; Pirani; Martesi, 2025). Ao optar por este regime, o produtor passará a contribuir com CBS/IBS (CNA, 2025; Pirani; Martesi, 2025).

Os efeitos dessa opção terão início no primeiro dia do mês subsequente à solicitação e são irrevogáveis para aquele ano-calendário, sendo automaticamente renovados para os anos seguintes. Para retornar ao regime diferenciado, o produtor deve renunciar à opção pelo regime geral, mas essa renúncia só será válida para o ano subsequente (CNA, 2025).

Adicionalmente, os produtores rurais integrados não estarão sujeitos ao Imposto Seletivo (IS) sobre produtos agrícolas que se beneficiam de alíquotas reduzidas (CNA, 2025). O IS será aplicado a bens e serviços considerados prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente (CNA, 2025).

Outros benefícios incluem um desconto de 70% na alíquota geral para operações de arrendamento rural e uma isenção ou alíquota zero na aquisição de bens de capital (como tratores, máquinas e implementos agrícolas) para produtores em regimes específicos (CNA, 2025).

O período de transição para a Reforma Tributária iniciou em 2026 com uma fase de testes, substituindo gradualmente os impostos atuais, com a expectativa de que o novo regime tributário esteja plenamente em vigor a partir de 2033 (CNA, 2025).

Contudo, ao mesmo tempo em que define que o produtor integrado não será contribuinte direto e poderá gerar crédito presumido (CNA, 2025), ela introduz a complexidade da opção pelo regime geral e a necessidade de anulação de créditos para cooperativas em certas situações (Aquino et al., 2025). Isso demonstra uma tensão entre a simplificação macro e a manutenção de regimes específicos para setores sensíveis. A incerteza decorrente da transição e da ausência de regulamentações implica que as empresas precisarão de um esforço significativo em adaptação, planejamento e busca por assessoria especializada, o que pode gerar custos adicionais no curto e médio prazo (Aquino et al., 2025).

A Tabela 1 apresenta um comparativo dos regimes tributários para produtores rurais integrados e cooperativas no cenário pós-Reforma Tributária.

Tabela 1: Regimes Tributários para Produtores Rurais Integrados e Cooperativas (Pós-Reforma Tributária)

Categoria	Tratamento de IBS/CBS	Geração/Anulação de Créditos	Observações
Produtor Rural Integrado – Regime Diferenciado	Não é contribuinte do regime geral de CBS/IBS (CNA, 2025).	Gera crédito presumido para adquirentes (CNA, 2025).	Não paga CBS/IBS diretamente. Não sujeito ao Imposto Seletivo (IS) sobre produtos agrícolas (CNA, 2025). Isenção/alíquota zero na aquisição de bens de capital (CNA, 2025).
Produtor Rural Integrado – Opção Regime Geral	Paga CBS/IBS (CNA, 2025; Pirani; Martesi, 2025).	Gera créditos e pode aproveitá-los (CNA, 2025).	Opção anual e irrevogável para o ano (CNA, 2025). Desconto de 70% na alíquota para arrendamento rural (CNA, 2025).
Cooperativas – Regime Opcional	Alíquotas zero para operações específicas entre cooperativa e membro (Aquino et al., 2025).	Anulação de créditos vinculados ao fornecimento para não contribuintes (Aquino et al., 2025).	Regime opcional e anual, exige planejamento (Aquino et al., 2025). Alíquota zero para serviços financeiros aos membros (Aquino et al., 2025).
Cooperativas – Regime Geral	Tributado sob o regime débito e crédito, similar a outras empresas (Aquino et al., 2025).	Gera e aproveita créditos normalmente (Aquino et al., 2025).	Aplica-se se a opção pelo regime específico não for exercida (Aquino et al., 2025).

Fonte: Autor.

3.5. O Tratamento Tributário de Cooperativas e Produtores Rurais Integrados não contribuintes

As cooperativas agropecuárias desempenham papel fundamental no agronegócio brasileiro, atuando como intermediárias para operações de compra e venda em larga escala e oferecendo vantagens significativas aos seus membros, com melhores condições comerciais e o compartilhamento de despesas operacionais. A Lei nº 5.764/1971 define as sociedades cooperativas como organizações baseadas na união de membros para atender coletivamente a necessidades econômicas e sociais (Aquino et al., 2025).

A Lei Complementar nº 214/2025 (originada do PLP 68/2024) introduz um regime opcional específico para IBS e CBS para as cooperativas. Sob este regime, as alíquotas de IBS e CBS são reduzidas a zero para operações onde o membro fornece bens ou serviços à cooperativa, ou quando a cooperativa fornece bens ou serviços a um membro sujeito ao regime regular de IBS e CBS. A medida visa preservar a lógica de não-tributação dos atos cooperativos, visto que era uma característica do sistema anterior para PIS, COFINS, IRPJ e CSLL (Aquino et al., 2025).

Importante inovação da reforma é a extensão da aplicação da alíquota zero a operações onde cooperativas de produção agropecuária fornecem bens materiais a membros que não são sujeitos ao regime regular de IBS e CBS, isso se refere principalmente a pequenos produtores com receita anual abaixo de R\$ 3,6 milhões (Aquino et al., 2025).

Contudo, uma consequência significativa dessa opção é que os créditos vinculados ao fornecimento de bens para esses não contribuintes devem ser anulados pela cooperativa. Essa exigência levanta preocupações práticas sobre a capacidade das cooperativas de medir e reverter esses créditos item a item, dada a complexidade da gestão de estoques e operações (Aquino et al., 2025).

A aplicação da alíquota zero também se aplica a serviços financeiros prestados por cooperativas aos seus membros, incluindo taxas e comissões, buscando esclarecer o tratamento das cobranças utilizadas para cobrir os custos operacionais da cooperativa. A opção pelo regime específico é anual e requer um planejamento fiscal prévio cuidadoso para evitar impactos negativos no fluxo de caixa. Caso a opção não seja exercida, as cooperativas serão tributadas sob o regime geral de débito e crédito, de forma semelhante ao de outras empresas (Aquino et al., 2025).

Uma mudança fundamental na versão final da LC 214/2025 é que a alíquota zero para o fornecimento de bens materiais a membros não contribuintes não se aplica a operações que envolvem insumos agropecuários e da aquicultura cobertos pelo diferimento (Aquino et al., 2025).

Esta medida implica que, para esses insumos específicos, a regra geral de diferimento será aplicada, transferindo a carga tributária para a venda da produção pelo produtor, que então enfrentará a tributação "plena" sem o direito a créditos de entrada devido à aquisição diferida (Aquino et al., 2025).

A reforma também abordou a competitividade entre cooperativas e outros fornecedores de insumos agrícolas. Inicialmente, havia preocupação de que a vantagem tributária concedida às cooperativas (alíquota zero) pudesse prejudicar a livre concorrência. No entanto, a versão final da LC 214/2025 buscou equalizar essa distorção, permitindo a aplicação do diferimento para vendas a produtores rurais que são contribuintes de IBS e CBS, encerrando o diferimento na venda da produção rural (Aquino et al., 2025). Essa alteração visa assegurar que, após as mudanças, tanto as empresas distribuidoras quanto as cooperativas tenham o mesmo tratamento tributário para o fornecimento de insumos agrícolas (Aquino et al., 2025).

Embora a reforma tributária vise proteger o produtor rural integrado e as cooperativas por meio de regimes diferenciados e alíquotas zero, a introdução da anulação de créditos para cooperativas que fornecem a não-contribuintes e a complexidade do diferimento para insumos agropecuários podem gerar novas turbulências operacionais exigindo sistemas de gestão tributária mais sofisticados. A intenção de proteger pequenos produtores e cooperativas é clara nos regimes de alíquota zero e crédito presumido (CNA, 2025).

Contudo, a exigência de anular créditos para vendas a não-contribuintes introduz uma complexidade operacional significativa para as cooperativas, que precisarão de sistemas robustos para rastrear e gerenciar esses créditos (Aquino et al., 2025). Além disso, a regra do diferimento para insumos significa que, para certos insumos, o produtor integrado pode não ter o direito a créditos na aquisição, mas enfrentará a tributação plena na venda de sua produção, o que pode gerar um efeito cascata de custos, contrariando, em parte, a intenção de simplificação e proteção, além de exigir um planejamento fiscal ainda mais detalhado para mitigar impactos financeiros (Aquino et al., 2025).

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo demonstra a complexidade e a dinâmica da tributação em contratos de integração vertical no agronegócio brasileiro. Esses contratos, embora fundamentais para a coordenação da cadeia produtiva, operavam em uma lacuna legal, sendo considerados atípicos e frequentemente resultando em assimetrias de poder entre produtores integrados e agroindústrias integradoras.

A promulgação da Lei nº 13.288/2016 representou um avanço significativo ao regulamentar essas relações e instituir mecanismos de governança como o RIPI, o DIPC, as CADECs e o FONIAGRO buscando promover transparência e equilíbrio. Contudo, a análise

revelou que, apesar desses instrumentos, a lei ainda apresenta limitações, especialmente na prevenção de alterações unilaterais e rescisões imotivadas, o que perpetua o desequilíbrio e contribui para a litigiosidade.

A estrutura tributária brasileira, antes da reforma, era caracterizada por sua fragmentação e alta carga, impondo desafios substanciais à competitividade do agronegócio integrado. A multiplicidade de impostos (IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, FUNRURAL, ICMS, ISS, ITR), com regimes e alíquotas variados, gerava custos de conformidade elevados e incerteza jurídica, desviando recursos que poderiam ser investidos em produtividade. Nesse cenário, a gestão e o planejamento tributário emergiram como estratégias essenciais para a sustentabilidade das operações.

As perspectivas futuras para a tributação em contratos de integração vertical são marcadas pela recente Reforma Tributária (EC 132/2023 e LC 214/2025). Embora a reforma busque modernizar o sistema e alinhar o Brasil a modelos internacionais de IVA, ela introduz novos desafios. O regime diferenciado para o produtor rural integrado e as cooperativas, com alíquotas zero e crédito presumido, visa proteger o setor, mas a complexidade da transição, as regras de anulação de créditos e o diferimento para insumos agropecuários podem gerar novos desafios operacionais e de fluxo de caixa. A complexidade e a necessidade de regulamentações complementares indicam um cenário de potencial aumento do contencioso tributário, exigindo maior atenção à conformidade e à gestão de riscos legais.

15

O agronegócio integrado é vital para a economia, mas enfrenta desafios contínuos relacionados às assimetrias contratuais e à carga tributária. O desenvolvimento sustentável da integração vertical dependerá da capacidade de adaptação às novas regras tributárias, do fortalecimento dos mecanismos de governança (como as CADECs e o FONIAGRO), da busca por soluções inovadoras para os desafios contratuais (tais como métodos alternativos de solução de conflitos) e de um planejamento tributário proativo e contínuo.

Para aprofundar o entendimento e aprimorar as políticas públicas, são necessárias mais pesquisas acadêmicas que investiguem os impactos efetivos da Reforma Tributária especificamente nos contratos de integração vertical. Estudos futuros poderiam analisar a eficácia das medidas de governança introduzidas pela Lei nº 13.288/2016 na mitigação das assimetrias contratuais sob o novo regime fiscal, bem como avaliar a real simplificação e os custos de transição para os diferentes elos da cadeia de integração. A compreensão aprofundada desses aspectos é de grande importância para garantir a equidade, a eficiência e a

competitividade do agronegócio brasileiro em um ambiente legal e econômico em constante evolução.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Flavio José Santos de. Identificação de modelos eficientes de planejamento tributário e sucessório para produtores rurais. 2021. 112 f. Dissertação (Mestrado em Administração) – Universidade Federal do Mato Grosso do Sul, Campo Grande, 2021.

AQUINO, Keila; BIGELI, Beatriz; MIRANDA, José. A importância da gestão tributária no agronegócio brasileiro. **Revista JRG de Estudos Acadêmicos**, v. 18, e082108, 2025.

CASTRO, André Fernando Vasconcelos de. **A tributação do contrato de integração vertical na atividade agroindustrial**. 2025. Tese (Doutorado em Direito Tributário) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2025. Disponível em:(https://btdt.ibict.br/vufind/Record/PUC_SP-1_801fo8330baf96535e1510d56e7a3924). Acesso em: 07 junho 2025.

COELHO, Fábio Ulhoa. **Aspectos Polêmicos do Agronegócio: uma Visão Através do Contencioso**. São Paulo: Editora Castro Lopes, 2003.

CONFEDERAÇÃO DA AGRICULTURA E PECUÁRIA DO BRASIL (CNA). **Regulamentação da Reforma Tributária sobre consumo Lei Complementar 214/2025 – para o agronegócio, em especial o produtor rural**. Brasília, DF: CNA, 2025.

DARIO, Bruno Baltieri. **Impactos jurídicos da tipificação do contrato agroindustrial de integração no Brasil: o caso do setor avícola**. 2018. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito de Ribeirão Preto, Universidade de São Paulo, Ribeirão Preto, 2018. Disponível em:(<https://teses.usp.br/teses/disponiveis/107/107131/tde-15042019-152404/publico/BrunoBDarioOriginal.pdf>). Acesso em: 11 junho 2025.

FACHINI, Tiago. Contratos no Agronegócio: quais os principais e como gerenciá-los. **Projuris**, 3 mar. 2021.

FARINA, E. M. M. Q. Competitividade e coordenação de sistemas agroindustriais: um ensaio conceitual. **Gestão & Produção**, v. 6, n. 3, p. 147-161, 1999.

FIEL, A. de A. Contratos de Integração Vertical: um instrumento que imprime equilíbrio ao agronegócio. **Conteúdo Jurídico**, Brasília-DF, 2020.

IPEA. **Desafios da Nação: volume 2**. Brasília, DF: Ipea, 2018.

LIMA FILHO, D. O.; SPROESSER, R. L. Setor Agronegócio: a mola mestra da balança comercial. In: BARRIZZELLI, N.; SANTOS, R. C. (Org.). **Lucratividade pela inovação: como eliminar ineficiências nos seus negócios e na cadeia de valor**. 1. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2006.

LIRA SILVA, Yara Dayane de et al. A Lei de Integração Vertical nos sistemas agroindustriais: uma abordagem multidisciplinar sobre a relação de integração dos produtores rurais e da agroindústria no Brasil. **Research, Society and Development**, v. II, n. 9, e1511931554, 2022.

OCB. **Guia - Conhecendo a Integração Vertical**. 2022.

PAIVA, Nunziata Stefania Valenza. Contornos Jurídicos e Matizes Econômicas dos Contratos de Integração Vertical Agroindustriais no Brasil. **eScholarship**, 2005.

PIRANI, Leonardo; MARTESI, Paulo. Impactos da reforma tributária nas cooperativas e agroinsumos. **BLB Escola de Negócios**, 9 jan. 2025.

SARSO, Fábio José Herrero. Desafios ao crescimento do agronegócio diante da tributação na agropecuária e na agroindústria brasileira / Fábio José Herrero Sarso. - 2017.

SILVA, Pablo Ricardo Alves e. A integração vertical entre produtor e agroindústria e o equilíbrio econômico do contrato. / Pablo Ricardo Alves e Silva. — 2024. Dissertação (Mestrado) — Universidade de Rio Verde - UniRV, Programa de Pós-Graduação em Direito do Agronegócio e Desenvolvimento, Faculdade de Direito, 2024. Disponível em: <https://www.unirv.edu.br/conteudo/dissertacoes/25102024091000.pdf>. Acesso em: 14 junho 2025.