



Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil  
da 10ª RF

---

**Solução de Consulta nº 10.024 - SRRF10/Disit**

**Data** 22 de junho de 2015

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

**DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO. FICAM RESSALVADAS INTERPRETAÇÕES EM SENTIDO CONTRÁRIO CONSTANTES DE ATO NORMATIVO OU INTERPRETATIVO SUPERVENIENTE.**

**ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL**

OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL. VEDAÇÃO À PARTICIPAÇÃO NO CAPITAL DE OUTRA PESSOA JURÍDICA. SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO (SCP). EQUIPARAÇÃO À PESSOA JURÍDICA.

Para fins tributários, a Sociedade em Conta de Participação - SCP equipara-se a pessoa jurídica. Sendo assim, as microempresas ou empresas de pequeno porte que sejam sócias de SCP não poderão beneficiar-se do tratamento jurídico diferenciado previsto na Lei Complementar nº 123, de 2006, o que implica a exclusão do Simples Nacional.

**SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 139, DE 3 DE JUNHO DE 2015.**

**Dispositivos Legais:** Lei Complementar nº 70, de 1991, art. 1º; Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 3º, §§ 4º, VII, 5º e 6º; Lei nº 9.715, de 1998, art. 2º, I; Lei nº 10.406, de 2002 (Código Civil), arts. 991 a 993; Decreto-Lei nº 2.303, de 1986, art. 7º; Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/1999), arts. 148, 149, 254 e 515; Instrução Normativa SRF nº 31, de 2001, art. 1º, *caput*, e § 1º; Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 14, de 2004.

## Relatório

1. O interessado, pessoa jurídica de direito privado, que atua na “Prestação de Serviços Contábeis”, formula consulta, na forma da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16

de setembro de 2013, sobre a possibilidade de uma empresa optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, previsto na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, poder ser sócia de uma Sociedade em Conta de Participação - SCP, de que tratam os arts. 991 a 996 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil.

2. O questionamento foi formulado nos exatos termos abaixo:

*1) Uma pessoa jurídica optante pelo simples nacional pode ser sócia ostensiva ou participativa de uma Sociedade em Conta de Participação – SCP sem perder a condição de optante.*

## Fundamentos

3. A questão apresentada pelo consulente já foi objeto de manifestação por parte da Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), por meio da Solução de Consulta Cosit nº 139, de 3 de junho de 2015, cujo entendimento, no que interessa à solução da presente consulta, será reproduzido nos itens 4 a 14 abaixo, constituindo-se esta em uma Solução de Consulta Vinculada, conforme determinação do art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

3.1. A referida Solução de Consulta Cosit pode ser encontrada no sítio da RFB ([www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br)), no menu lateral esquerdo “Acesso Rápido”, itens “Legislação”, “Soluções de Consulta”, mediante a indicação do número do ato e do ano de sua edição, nos campos próprios.

4. Cumpre destacar que a Lei Complementar nº 123, de 2006, instituiu o Estatuto Nacional da Microempresa (ME) e da Empresa de Pequeno Porte (EPP), por meio do qual estabeleceu normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado a essas pessoas jurídicas. A vertente tributária está presente no contexto do tratamento mais benéfico conferido pela Lei Complementar nº 123, de 2006, conforme preconiza seu art. 12, o qual institui o Simples Nacional - Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte.

5. No art. 3º da Lei Complementar nº 123, de 2006, constam as hipóteses as quais, uma vez incorridas, implicam a exclusão da ME ou da EPP do tratamento diferenciado previsto nessa Lei (destacou-se):

“Art. 3º .....

(...)

*§ 4º Não poderá se beneficiar do tratamento jurídico diferenciado previsto nesta Lei Complementar, incluído o regime de que trata o art. 12 desta Lei Complementar, para nenhum efeito legal, a pessoa jurídica:*

(...)

*VII - que participe do capital de outra pessoa jurídica;*

(...)

*§ 5º O disposto nos incisos IV e VII do § 4º deste artigo não se aplica à participação no capital de cooperativas de crédito, bem como em centrais de*

*compras, bolsas de subcontratação, no consórcio referido no art. 50 desta Lei Complementar e na sociedade de propósito específico prevista no art. 56 desta Lei Complementar, e em associações assemelhadas, sociedades de interesse econômico, sociedades de garantia solidária e outros tipos de sociedade, que tenham como objetivo social a defesa exclusiva dos interesses econômicos das microempresas e empresas de pequeno porte.*

*§ 6º Na hipótese de a microempresa ou empresa de pequeno porte **incorrer em alguma das situações previstas nos incisos do § 4º, será excluída do tratamento jurídico diferenciado previsto nesta Lei Complementar, bem como do regime de que trata o art. 12,** com efeitos a partir do mês seguinte ao que incorrida a situação impeditiva.”*

6. Como se vê, o art. 3º, § 4º, inciso VII, impede que pessoa jurídica que participe do capital de outra pessoa jurídica beneficie-se do tratamento jurídico favorecido de que trata a Lei Complementar nº 123, de 2006, inclusive o Simples Nacional disposto em seu Capítulo IV. Por outro lado, o art. 3º, § 5º, estabelece exceções a essa vedação, permitindo a participação no capital de determinadas pessoas jurídicas. Significa dizer que a ME ou a EPP que participar do capital das sociedades referidas no § 5º do art. 3º da Lei Complementar nº 123, de 2006, desde que em harmonia ao que disciplina este comando legal, não estará impedida, por essa razão, de usufruir das vantagens decorrentes do Estatuto Nacional da ME e da EPP, dentre as quais a opção pelo Simples Nacional, ou a permanência nesse regime.

7. A Lei nº 10.406, de 2002 (Código Civil) dispõe sobre a SCP nos seguintes termos:

*“Art. 991. Na sociedade em conta de participação, a atividade constitutiva do objeto social é exercida unicamente pelo sócio ostensivo, em seu nome individual e sob sua própria e exclusiva responsabilidade, participando os demais dos resultados correspondentes.*

*Parágrafo único. Obriga-se perante terceiro tão-somente o sócio ostensivo; e, exclusivamente perante este, o sócio participante, nos termos do contrato social.*

*Art. 992. A constituição da sociedade em conta de participação independe de qualquer formalidade e pode provar-se por todos os meios de direito.*

*Art. 993. O contrato social produz efeito somente entre os sócios, e a eventual inscrição de seu instrumento em qualquer registro não confere personalidade jurídica à sociedade.*

*(...)”*

8. Conforme se pode observar, de acordo com a disciplina conferida pelo Código Civil a essa espécie societária, a SCP é constituída por duas qualidades de sócios: o sócio ostensivo e o sócio participante. O primeiro é quem exerce, em seu nome e sob sua exclusiva responsabilidade, a atividade que constitui o objeto social da sociedade, enquanto o segundo apenas participa dos resultados gerados. Essa realidade deriva em grande medida da ausência de personalidade jurídica que o Código Civil imprime à SCP. É o sócio ostensivo quem se obriga perante terceiros (e não a sociedade), relacionando-se os demais sócios participantes tão somente com o sócio ostensivo.

9. No âmbito da legislação tributária, a principal inovação deu-se com o advento do Decreto-Lei nº 2.303, de 21 de novembro de 1986, cujo art. 7º equiparou as SCP, para os efeitos da legislação do imposto de renda, às demais pessoas jurídicas. Em que pese a legislação empresarial ter definido a SCP como uma sociedade sem personalidade jurídica, a lei tributária definiu efeitos tributários gerados a partir do exercício das atividades da SCP

equiparando-a, para esse fim, a uma pessoa jurídica. A legislação do imposto de renda determina que a renda produzida seja tributada na figura da SCP e não nas figuras dos seus sócios (ou de seu sócio ostensivo).

10. Tendo em vista o disposto no art. 7º do Decreto-Lei nº 2.303, de 1986, que equipara as SCP às pessoas jurídicas em geral, o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999), regulamentou essa matéria, evidenciando o caráter autônomo da SCP em relação a seu sócio ostensivo, para fins de apuração e recolhimento do IRPJ (destacou-se):

*Art. 148. As sociedades em conta de participação são equiparadas às pessoas jurídicas (Decreto-Lei nº 2.303, de 21 de novembro de 1986, art. 7º, e Decreto-Lei nº 2.308, de 19 de dezembro de 1986, art. 3º).*

*Art. 149. Na apuração dos resultados dessas sociedades, assim como na tributação dos lucros apurados e dos distribuídos, serão observadas as normas aplicáveis às pessoas jurídicas em geral e o disposto no art. 254, II (Decreto-Lei nº 2.303, de 1986, art. 7º, parágrafo único).*

(...)

*Art. 254. A escrituração das operações de sociedade em conta de participação poderá, à opção do sócio ostensivo, ser efetuada nos livros deste ou em livros próprios, observando-se o seguinte:*

*I - quando forem utilizados os livros do sócio ostensivo, os registros contábeis deverão ser feitos de forma a evidenciar os lançamentos referentes à sociedade em conta de participação;*

*II - os resultados e o lucro real correspondentes à sociedade em conta de participação deverão ser apurados e demonstrados destacadamente dos resultados e do lucro real do sócio ostensivo, ainda que a escrituração seja feita nos mesmos livros;*

*III - nos documentos relacionados com a atividade da sociedade em conta de participação, o sócio ostensivo deverá fazer constar indicação de modo a permitir identificar sua vinculação com a referida sociedade.*

(...)

*Art. 515. O prejuízo fiscal apurado por Sociedade em Conta de Participação SCP somente poderá ser compensado com o lucro real decorrente da mesma SCP.*

*Parágrafo único. É vedada a compensação de prejuízos fiscais e lucros entre duas ou mais SCP ou entre estas e o sócio ostensivo.*

11. Posteriormente, a Instrução Normativa SRF nº 31, de 29 de março de 2001, dispôs sobre a opção das SCP pelo lucro presumido, ressaltando a segregação da apuração do IRPJ incidente sobre a SCP e sobre seu sócio ostensivo:

*Art. 1º A partir de 1º de janeiro de 2001, observadas as hipóteses de obrigatoriedade de observância do regime de tributação com base no lucro real previstas no art. 14 da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, as sociedades em conta de participação podem optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido.*

*§ 1º A opção da sociedade em conta de participação pelo regime de tributação com base no lucro presumido não implica a simultânea opção do sócio ostensivo, nem a opção efetuada por este implica a opção daquela.*

12. Deve-se notar, em adição, que a equiparação das SCP às pessoas jurídicas estende-se também à legislação que trata da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins por expressa previsão legal. É o que se extrai da Lei Complementar nº 70, de 1991, que instituiu a Cofins, e da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, que dispõe sobre a Contribuição para o PIS/Pasep (destacou-de):

*Lei Complementar nº 70, de 1991:*

*Art. 1º Sem prejuízo da cobrança das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), fica instituída contribuição social para financiamento da Seguridade Social, nos termos do inciso I do art. 195 da Constituição Federal, devida pelas pessoas jurídicas inclusive as a elas equiparadas pela legislação do imposto de renda, destinadas exclusivamente às despesas com atividades-fins das áreas de saúde, previdência e assistência social. (grifou-se)*

*Lei nº 9.715, de 1998:*

*Art. 2º A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:*

*I - pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês;*

*(...)*

13. Por essa razão, o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 14, de 4 de maio de 2004, disciplina, no § 1º de seu artigo único, que:

*§ 1º As SCP são equiparadas às pessoas jurídicas pela legislação do Imposto de Renda, e, como tais, são contribuintes do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).*

14. Com base na disciplina legal atinente ao imposto de renda, e tendo em vista a interpretação/aplicação sistemática da legislação tributária, constata-se que a equiparação das SCP às pessoas jurídicas possui um alcance mais amplo, devendo ser compreendida para fins tributários, de forma geral. Nesse sentido, a equiparação em questão deve subsistir também no âmbito do Simples Nacional, que representa regime especial de tributação para ME e EPP.

## Conclusão

15. Diante do exposto, responde-se ao consultante que, para fins tributários, a Sociedade em Conta de Participação - SCP equipara-se a pessoa jurídica. Sendo assim, as microempresas ou empresas de pequeno porte que sejam sócias de SCP não poderão beneficiar-se do tratamento jurídico diferenciado previsto na Lei Complementar nº 123, de 2006, o que implica a exclusão do Simples Nacional.

À consideração do revisor.

*Assinado digitalmente.*  
CASSIA TREVIZAN  
Auditora-Fiscal da RFB

De acordo. À consideração superior.

*Assinado digitalmente.*  
CESAR ROXO MACHADO  
Auditor-Fiscal da RFB

### **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta e declaro sua vinculação à Solução de Consulta Cosit n.º 139, de 3 de junho de 2015, com base nos arts. 22 e 24 da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

*Assinado digitalmente.*  
IOLANDA MARIA BINS PERIN  
Auditora-Fiscal da RFB - Chefe da SRRF10/Disit