



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	217 – COSIT
DATA	24 de julho de 2024
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

SOCIEDADES COOPERATIVAS DE SERVIÇOS MÉDICOS. CAPITAL SOCIAL. QUOTAS-PARTES INTEGRALIZADAS. CORREÇÃO MONETÁRIA. PREVISÃO ESTATUTÁRIA.

No que diz respeito às demonstrações financeiras, a previsão estatutária de correção monetária das quotas-partes integralizadas encontra-se limitada pelo teor do art. 4º da Lei nº 9.249, de 1995.

É vedado às cooperativas distribuir qualquer espécie de benefício às quotas-partes do capital ou estabelecer outras vantagens ou privilégios, financeiros ou não, em favor de associados ou terceiros. Contudo, as cooperativas podem distribuir juros aos seus associados, até o limite de 12% (doze por cento) ao ano, que incidirão sobre a parte integralizada do capital.

Para fins de apuração do IRPJ, caso a cooperativa distribua qualquer espécie de benefício às quotas-partes do capital ou juros acima do limite anual de 12% (doze por cento) aos seus associados, haverá a incidência da tributação de seus resultados em relação a essas operações, uma vez que tais atos não se caracterizam como ato cooperativo.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.764, de 1971, art. 24; Lei nº 9.249, de 1995, art. 4º; Lei nº 10.406, de 2002, art. 421; Decreto nº 9.580, de 2018, art. 193 do Anexo; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, art. 77.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

SOCIEDADES COOPERATIVAS DE SERVIÇOS MÉDICOS. CAPITAL SOCIAL. QUOTAS-PARTES INTEGRALIZADAS. CORREÇÃO MONETÁRIA. PREVISÃO ESTATUTÁRIA.

No que diz respeito às demonstrações financeiras, a previsão estatutária de correção monetária das quotas-partes integralizadas encontra-se limitada pelo teor do art. 4º da Lei nº 9.249, de 1995.

É vedado às cooperativas distribuir qualquer espécie de benefício às quotas-partes do capital ou estabelecer outras vantagens ou privilégios, financeiros ou não, em favor de associados ou terceiros. Contudo, as cooperativas podem distribuir juros aos seus associados, até o limite de 12% (doze por cento) ao ano, que incidirão sobre a parte integralizada do capital.

Para fins de apuração da CSLL, caso a cooperativa distribua qualquer espécie de benefício às quotas-partes do capital ou juros acima do limite anual de 12% (doze por cento) aos seus associados, haverá a incidência da tributação de seus resultados em relação a essas operações, uma vez que tais atos não se caracterizam como ato cooperativo

Dispositivos Legais: Lei nº 5.764, de 1971, art. 24; Lei nº 9.249, de 1995, art. 4º; Lei nº 10.406, de 2002, art. 421; Lei nº 10.865, de 2004, art. 39.

RELATÓRIO

A pessoa jurídica acima identificada protocolizou, em 21/6/2022, a presente consulta na forma da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, visando dirimir dúvidas, em tese, sobre a legislação tributária.

2. Informou que é sociedade cooperativa de serviços médicos, cujos associados são pessoas físicas que exercem a medicina, e que tais associados, ao ingressarem na cooperativa, subscrevem e, posteriormente, integralizam quotas-partes do capital social da consulente.

3. Essas quotas-partes, segundo a consulente, por disposição estatutária prevista desde os anos 1990 (atual § 6º do art. 24 do Estatuto Social, aprovado pela Assembleia Geral Extraordinária de 26/3/2018, às fls. 11 a 40), estão sujeitas à correção monetária “segundo os parâmetros oficiais aplicáveis”.

4. Ocorre que, com advento da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 (art. 4º), que revogou a correção monetária, inclusive para fins societários, a consulente entende que a aludida disposição estatutária estaria antagonizando com esse regramento estatal.

5. Tal aparente antinomia, entre a regra convencional (§ 6º do art. 24 do Estatuto Social) e o art. 4º da Lei nº 9.249, de 1995, ganhou vulto, segundo a consulente, após um grupo de associados pleitear a correção monetária de suas quotas-partes de forma retroativa, desde 1995 até os dias atuais; frente, ainda, ao que dispõe o art. 193 do Anexo do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, que aprovou o Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/2018), que trata

da fruição da não incidência do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ pelas sociedades cooperativas (e, reflexamente, da isenção da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, para essas sociedades, por força do art. 39 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004).

6. Nesse cenário, a consulente alega que se vê no dilema entre atender o pleito dos referidos associados, pois mesmo tendo a Lei nº 9.249, de 1995, revogado a correção monetária, inclusive para fins societários, entende ser essa simples recomposição do valor da moeda; e, eventualmente, incidir na vedação de “distribuir qualquer espécie de benefício às quotas-partes do capital ou estabelecer outras vantagens ou privilégios, financeiros ou não, em favor de associados ou terceiros”, prevista no § 1º do art. 193 do RIR/2018, cuja base legal, registre-se, é o § 3º do art. 24 da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro 1971, que instituiu o regime jurídico das sociedades cooperativas.

7. Por fim, formulou os seguintes questionamentos, *in verbis*:

- 1) atribuir correção monetária das quotas de capital dos associados, atendendo solicitação dos mesmos, a qual não foi atendida, significa beneficiar quotas partes?
- 2) na hipótese positiva à indagação anterior, o crédito da correção monetária incorreria em infringência ao art. 193, §1º, do Regulamento do Imposto de Renda?
- 3) essa infringência implicaria na tributação dos resultados da Cooperativa como um todo?

FUNDAMENTOS

8. Preliminarmente, salienta-se que o objetivo da consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado de sua atividade, propiciando-lhe o correto cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, de forma a evitar eventuais sanções. Constituindo, assim, instrumento à disposição do sujeito passivo para lhe possibilitar acesso à interpretação dada pela Administração Tributária Federal.

9. A consulta, corretamente formulada, configura orientação oficial e produz efeitos legais, como a proibição de se instaurar procedimentos fiscais contra a interessada e a não aplicação de multa ou juros de mora, relativamente à matéria consultada, desde a data de apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à ciência da sua solução.

10. Seu âmbito de aplicação é restrito à solução de questões acerca da legislação tributária federal que possuam natureza interpretativa. Desse modo, não se presta a confirmar ou infirmar determinada situação jurídico-tributária do consulente, ficando sob sua inteira responsabilidade a verificação dos contornos da situação fática e a correta aplicação do entendimento proferido em solução da consulta.

11. Assim, serão analisadas as dúvidas da requerente, à luz do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, bem como da legislação de regência dos tributos sob análise.

12. No presente caso deve ser proferido o exame positivo de admissibilidade da consulta, visto estarem preenchidos os requisitos exigidos para seu conhecimento, e advertir que neste ato apenas se examinará a matéria relativa à interpretação do art. 193 do RIR/2018, em face da aparente antinomia entre regra convencional (§ 6º do art. 24 do Estatuto Social da consulente) e o art. 4º da Lei nº 9.249, de 1995. Passa-se, ato contínuo, à solução da presente consulta.

13. De fato, o art. 4º da Lei nº 9.249, de 1995, revogou a correção monetária, no entanto, apenas das demonstrações financeiras, para fins de apuração das bases de cálculo IRPJ e da CSLL, e também (ainda em relação às demonstrações financeiras) para fins societários, *in verbis*:

Art. 4º Fica revogada a **correção monetária das demonstrações financeiras de que tratam a Lei nº 7.799, de 10 de julho de 1989, e o art. 1º da Lei nº 8.200, de 28 de junho de 1991.**

Parágrafo único. Fica vedada a utilização de **qualquer sistema de correção monetária de demonstrações financeiras, inclusive para fins societários.** (destacou-se)

14. Tal medida legislativa foi adotada no contexto do Plano de Estabilização Econômica (o “Plano Real” instituído pela Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995), conforme nos esclarecem excertos da Exposição de Motivos da Lei nº 9.249, de 1995, *in verbis*:

LEI Nº 9.249, DE 26 DE DEZEMBRO DE 1995

Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências.

Exposição de Motivos

Excelentíssimo Senhor Presidente da República,

Submeto à consideração de Vossa Excelência Projeto de Lei que altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas e dá outras providências.

2. A reforma objetiva simplificar a apuração do imposto, reduzindo as vias de planejamento fiscal, uniformizar o tratamento tributário dos diversos tipos de renda, integrando a tributação das pessoas e jurídicas, ampliar o campo de incidência do tributo, com vistas a alcançar os rendimentos auferidos no exterior por contribuintes estabelecidos no País e, **finalmente, articular a tributação das empresas com o Plano de Estabilização Econômica.**

3. Nesse sentido, a **proposição extingue os efeitos da correção monetária das demonstrações financeiras - inclusive para fins societários** - , combinando a medida com expressiva redução de alíquotas (arts. 1º ao 5º).

(...) (destacou-se)

15. Vê-se, portanto, que a revogação da correção monetária se deu somente quanto à atualização de valores constantes das demonstrações financeiras. A corroborar esse entendimento

pode-se citar, por exemplo, o art. 2º da Lei nº 10.303, de 31 de outubro de 2001, portanto, posterior à Lei nº 9.249, de 1995, que alterou o § 1º do art. 54 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, para permitir a emissão de debênture com cláusula de correção monetária, *in verbis*:

Art. 54. A debênture terá valor nominal expresso em moeda nacional, salvo nos casos de obrigação que, nos termos da legislação em vigor, possa ter o pagamento estipulado em moeda estrangeira.

§ 1º A debênture poderá conter cláusula de correção monetária, com base nos coeficientes fixados para correção de títulos da dívida pública, na variação da taxa cambial ou em outros referenciais não expressamente vedados em lei. (Redação dada pela Lei nº 10.303, de 2001)

(...) (destacou-se)

16. Também, não é outro o entendimento da RFB, como, a propósito, está estampado na pergunta nº 132, do Capítulo VIII – Lucro Operacional 2023, do “Perguntas e Respostas Pessoa Jurídica 2023” (disponível na internet no endereço: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/orientacao-tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/ecf/perguntas-e-respostas-pj-2023.pdf>), *in verbis*:

132- O que se entende por Variações Monetárias?

Variações monetárias são as atualizações dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte determinadas em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual (não prefixadas).

(...)

Embora a correção monetária das demonstrações financeiras tenha sido revogada a partir de 1º/01/1996, permanecem em vigor as normas aplicáveis às contrapartidas de variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações da pessoa jurídica, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual. (destacou-se)

17. Há que se registrar também que a liberdade em matéria contratual (o que se aplica às disposições do estatuto social das sociedades cooperativas) é ampla no nosso ordenamento jurídico, como preceitua, por exemplo, o art. 421 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), na redação dada pela Lei nº 13.874, de 20 de setembro de 2019 (a chamada “Lei da Liberdade Econômica”), *in verbis*:

Art. 421. A liberdade contratual será exercida nos limites da função social do contrato. (Redação dada pela Lei nº 13.874, de 2019)

Parágrafo único. Nas relações contratuais privadas, prevalecerão o princípio da intervenção mínima e a excepcionalidade da revisão contratual. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

18. No entanto, no caso específico das sociedades cooperativas, quanto ao tema capital social, essa liberdade encontra certos limites, no que se refere: i) ao valor unitário de cada quota-parte, que não poderá ser superior ao maior salário mínimo vigente no País; e ii) à remuneração

das quotas-partes exclusivamente limitada à incidência de juros até o máximo de 12% (doze por cento) ao ano, que incidirão sobre a parte integralizada, vedada a distribuição de qualquer espécie de benefício às quotas-partes do capital ou o estabelecimento de outras vantagens ou privilégios, financeiros ou não, em favor de quaisquer associados ou terceiros, como preleciona o art. 24 da Lei nº 5.764, de 1971, *in verbis*:

CAPÍTULO VI - Do Capital Social

Art. 24. **O capital social será subdividido em quotas-partes, cujo valor unitário não poderá ser superior ao maior salário mínimo vigente no País.**

(...)

§ 3º É vedado às cooperativas distribuírem qualquer espécie de benefício às quotas-partes do capital ou estabelecer outras vantagens ou privilégios, financeiros ou não, em favor de quaisquer associados ou terceiros excetuando-se os juros até o máximo de 12% (doze por cento) ao ano que incidirão sobre a parte integralizada.

(...) (destacou-se)

19. A legislação tributária, por seu turno, estabelece que a fruição dos benefícios fiscais da não incidência do IRPJ e da isenção da CSLL, pelas sociedades cooperativas, está condicionada à obediência do disposto na legislação específica, *in verbis*:

DECRETO Nº 9.580, DE 22 DE NOVEMBRO DE 2018

Seção V

Das sociedades cooperativas

Não incidência

Art. 193. **As sociedades cooperativas que obedecerem ao disposto na legislação específica não terão incidência do imposto sobre suas atividades econômicas, de proveito comum, sem objetivo de lucro** (Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, art. 3º e art. 4º).

§ 1º É vedado às cooperativas distribuir qualquer espécie de benefício às quotas-partes do capital ou estabelecer outras vantagens ou privilégios, financeiros ou não, em favor de associados ou terceiros, excetuados os juros até o máximo de doze por cento ao ano, que incidirão sobre a parte integralizada (Lei nº 5.764, de 1971, art. 24, § 3º).

§ 2º Na hipótese de cooperativas de crédito, a remuneração a que se refere o § 1º é limitada ao valor da taxa Selic para títulos federais (Lei Complementar nº 130, de 17 de abril de 2009, art. 7º).

§ 3º A inobservância ao disposto nos § 1º e § 2º importará tributação dos resultados, na forma prevista neste Regulamento. (destacou-se)

LEI Nº 10.865, DE 30 DE ABRIL DE 2004

Art. 39. **As sociedades cooperativas que obedecerem ao disposto na legislação específica, relativamente aos atos cooperativos, ficam isentas da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.** (Vide art.48 da Lei nº 10.865, de 2004)

Parágrafo único. O disposto no caput deste artigo não se aplica às sociedades cooperativas de consumo de que trata o art. 69 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997. (destacou-se)

20. No presente caso, no que diz respeito às demonstrações financeiras, a previsão estatutária de correção monetária das quotas-partes integralizadas encontra-se limitada pelo teor do art. 4º da Lei nº 9.249, de 1995.

21. Em relação à distribuição de benefício às quotas-partes do capital, há vedação expressa no § 1º do art. 193 do RIR/18, inclusive de se estabelecer outras vantagens ou privilégios, financeiros ou não, em favor de associados ou terceiros. O que a legislação tributária possibilita é a distribuição de juros aos associados, até o limite de 12% (doze por cento) ao ano, que incidirão sobre a parte integralizada do capital.

22. Ressalta-se ainda que os juros pagos pelas cooperativas a seus associados são dedutíveis para fins de apuração do IRPJ no âmbito do regime do lucro real, nos termos do art. 77 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, nos seguintes termos:

Seção II

Dos Juros sobre o Capital Social das Cooperativas

Art. 77. **Para fins de apuração do lucro real são dedutíveis os juros de até 12% (doze por cento) ao ano sobre o capital, pagos pelas cooperativas a seus associados, de acordo com a legislação em vigor.**

Parágrafo único. **Não são dedutíveis, na apuração do resultado ajustado,** os juros sobre o capital social pagos pelas cooperativas a seus associados. (destacou-se)

23. Observa-se também que, conforme previsão contida no §3º do art. 193 do RIR/18, caso haja a inobservância da vedação de distribuição de benefício às quotas-partes do capital ou estabelecendo outras vantagens ou privilégios aos associados, a cooperativa incidirá nas regras de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas, havendo a tributação de seus resultados em relação a essa operação, para fins de determinação das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, uma vez que tal ato não se caracteriza como ato cooperativo e por infringir o regime jurídico das sociedades cooperativas (§ 3º do art. 24 da Lei nº 5.764, de 1971).

24. Veja-se o posicionamento proferido pela RFB:

Parecer Normativo CST nº 155, de 15.10.1973 (DOU de 05.11.1973)

A não incidência de imposto de renda, de que gozam as cooperativas, não se estende a operações alheias ao seu objetivo social.

(...)

10. Fica, assim, bem definido o campo da não incidência, compreensivo das atividades próprias das cooperativas, e não daquelas que, ainda quando exigidas por determinadas circunstâncias, não se insiram estritamente entre aquelas.

11. Ora, a questão posta situa-se no campo de receitas que nada tem a ver com as atividades próprias de uma cooperativa; se abstraída a licitude das operações, que não cabe aqui apreciar, a atividade refoge totalmente aos objetivos propostos, **promovendo-se a realização de outras receitas, a incidência do imposto de renda é normal, como ocorre em relação às receitas auferidas por qualquer tipo societário.**

(...)

Parecer Normativo CST nº 04, de 14.02.1986 (DOU de 17.02.1986)

(...)

2.2 - Esta Coordenação, através de diversos atos normativos - PN CST nº 155/73 (DOU de 05/11/73), PN CST nº 33/78 (DOU de 18/04/78), PN CST nº 33/80 (DOU de 09/09/80) e PN CST nº 38/80 (DOU de 05/11/80) - **definiu o regime tributário das cooperativas em relação a atos cooperativos e, quanto aos demais atos praticados que extrapolem aquela delimitação conceitual, declarou aplicável o regime instituído para as pessoas jurídicas em geral, indiferentemente à licitude ou ilicitude dos atos praticados.** (destacou-se)

CONCLUSÃO

25. Por todo o exposto, responde-se à consulente que:

25.1. no que diz respeito às demonstrações financeiras, a previsão estatutária de correção monetária das quotas-partes integralizadas encontra-se limitada pelo teor do art. 4º da Lei nº 9.249, de 1995;

25.2. é vedado às cooperativas distribuir qualquer espécie de benefício às quotas-partes do capital ou estabelecer outras vantagens ou privilégios, financeiros ou não, em favor de associados ou terceiros. Contudo, as cooperativas podem distribuir juros aos seus associados, até o limite de 12% (doze por cento) ao ano, que incidirão sobre a parte integralizada do capital; e

25.3. caso a cooperativa distribua qualquer espécie de benefício às quotas-partes do capital ou juros acima do limite anual de 12% (doze por cento) aos seus associados, haverá a incidência da tributação de seus resultados em relação a essas operações, para fins de determinação das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, uma vez que tais atos não se caracterizam como ato cooperativo.

À consideração superior. Encaminhe-se à Coordenação de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras (Cotir).

Assinatura digital

VINICIUS PATRIOTA LIMA DA SILVA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Dirpj

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral de Tributação para aprovação.

Assinatura digital

GUSTAVO SALTON ROTUNNO A. L. ROSA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotir

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021. Dê-se ciência à consulente.

Assinatura digital

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral de Tributação