

Natureza e Requisitos

001 O que são sociedades cooperativas?

As sociedades cooperativas estão reguladas pela Lei nº 5.764, de 1971 que definiu a Política Nacional de Cooperativismo e instituiu o regime jurídico das cooperativas.

São sociedades de pessoas de natureza civil, com forma jurídica própria, constituídas para prestar serviços aos associados e que se distinguem das demais sociedades pelas seguintes características:

- a) adesão voluntária, com número ilimitado de associados, salvo impossibilidade técnica de prestação de serviços;
- b) variabilidade do capital social, representado por cotas-partes;
- c) limitação do número de cotas-partes para cada associado, facultado, porém, o estabelecimento de critérios de proporcionalidade;
- d) inacessibilidade das quotas partes do capital à terceiros, estranhos à sociedade;
- e) retorno das sobras líquidas do exercício, proporcionalmente às operações realizadas pelo associado, salvo deliberação em contrário da assembléia geral;
- f) quorum para o funcionamento e deliberação da assembléia geral baseado no número de associados e não no capital;
- g) indivisibilidade do fundos de reserva e de assistência técnica educacional e social;
- h) neutralidade política e indiscriminação religiosa, racial e social;
- i) prestação de assistência aos associados, e, quando previsto nos estatutos, ao empregados da cooperativa;
- j) área de admissão de associados limitada às possibilidades de reunião, controle, operações e prestação de serviços.

Alerte-se que os arts. 1.094 e 1095 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, Código Civil, dispõem também sobre características das sociedades cooperativas.

Notas:

A sociedade cooperativa deverá também (Princípios Cooperativos):

- a) ser constituída pelo número mínimo de associados, conforme previsto no art. 6º da Lei nº 5.764, de 1971, ressaltando-se que as cooperativas singulares não podem ser constituídas exclusivamente por pessoas jurídicas, nem, tampouco, por pessoa jurídica com fins lucrativos ou com objeto diverso das atividades econômicas da pessoa física;
- b) não distribuir 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, excetuados os juros até o máximo de doze por cento ao ano atribuídos ao capital integralizado (Lei nº 5.764, de 1971, art. 24, § 3º, e **RIR/1999**, art. 182, § 1º);
- c) permitir o livre ingresso a todos os que desejarem utilizar os serviços prestados pela sociedade, exceto aos comerciantes e empresários que operam no mesmo campo econômico da sociedade, cujo ingresso é vedado (Lei nº 5.764, de 1971, art. 29 e §§);
- d) permitir a cada associado, nas assembléias gerais, o direito a um voto, qualquer que seja o número de suas quotas-partes (Lei nº 5.764, de 1971, art. 42).

Veja ainda:	Classificação das cooperativas: Pergunta 002.
Normativo:	Lei nº 5.764, de 1971 arts. 4º e 6º, art. 24, § 3º, e arts. 29 e 42; RIR/1999 , art. 182, § 1º.

002 Como se classificam as sociedades cooperativas?

Nos termos do art. 6º da Lei nº 5.764, de 1971, as sociedades cooperativas são consideradas:

- 1) singulares, as constituídas pelo número mínimo de 20 (vinte) pessoas físicas, sendo excepcionalmente permitida a admissão de pessoas jurídicas que tenham por objeto as mesmas ou correlatas atividades econômicas das pessoas físicas ou, ainda, aquelas sem fins lucrativos;
- 2) cooperativas centrais ou federações de cooperativas, as constituídas de, no mínimo, 3 (três) singulares, podendo, excepcionalmente, admitir associados individuais;

3) confederações de cooperativas, as constituídas, pelo menos, de 3 (três) federações de cooperativas ou cooperativas centrais, da mesma ou de diferentes modalidades.

Notas:

As cooperativas singulares se caracterizam pela prestação direta de serviços aos associados.

Normativo: Lei nº 5.764, de 1971, arts. 6º e 7º.

003 Quais os objetivos sociais de uma sociedade cooperativa?

Estas sociedades poderão, com o fim de viabilizar a atividade de seus associados, adotar qualquer objeto, respeitadas as limitações legais no sentido de não exercerem atividades ilícitas ou proibidas em lei.

Os objetivos sociais mais utilizados em sociedades cooperativas são: cooperativas de produtores; cooperativas de consumo; cooperativas de crédito; cooperativas de trabalho; cooperativas habitacionais; cooperativas sociais.

004 Qualquer pessoa jurídica poderá ingressar nas sociedades cooperativas?

Não. Somente excepcionalmente é permitida a admissão de pessoas jurídicas como associadas de cooperativas.

Para ingressar em uma cooperativa, a pessoa jurídica deverá ter por objeto as mesmas atividades econômicas que os demais associados pessoas físicas (ou atividades correlatas).

São também admitidas nas cooperativas as pessoas jurídicas sem fins lucrativos.

Normativo: Lei nº 5.764, de 1971, art. 6º.

005 Quais as pessoas jurídicas que têm seu ingresso permitido nas sociedades cooperativas?

Em situações específicas é possível o ingresso de pessoa jurídica nas sociedades cooperativas de pescas e nas cooperativas constituídas por produtores rurais ou extrativistas que pratiquem as mesmas atividades econômicas das pessoas físicas associadas.

Exemplo:

As microempresas rurais, os clubes de jovens rurais e os consórcios e condomínios agropecuários que praticarem agricultura, pecuária ou extração, desde que não operem no mesmo campo econômico das cooperativas.

Ressalte-se que nas cooperativas de eletrificação, irrigação e telecomunicações, poderão ingressar as pessoas jurídicas que se localizem na respectiva área de operações.

Normativo: Lei nº 5.764, de 1971, art. 29, §§ 2º e 3º.

006 Quais as formalidades exigidas para se constituir uma sociedade cooperativa?

As formalidades de constituição não diferem, quanto aos procedimentos, daqueles que se adotam para outros tipos de pessoas jurídicas.

A constituição será deliberada por assembleia geral dos fundadores, que se instrumentalizará por intermédio de uma ata (instrumento particular) ou por escritura pública, neste caso lavrada em Cartório de Notas ou Documentos.

Na prática, as sociedades cooperativas são constituídas por ata da assembleia geral de constituição, transcritas no “livro de atas” que, depois da ata de fundação, servirá como livro de atas das demais assembleias gerais convocadas pela sociedade.

Normativo: Lei nº 5.764, de 1971, arts. 14 e 15.

007 As sociedades cooperativas dependem de autorização para funcionamento?

Não. Dispõe o art. 5º, inciso XVII, da Constituição Federal, que a criação de associações e, na forma da lei, a de cooperativas independem de autorização, sendo vedada a interferência estatal em seu funcionamento.

Normativo: Constituição Federal, art. 5º, inciso XVII.

008 Quais são os livros comerciais e fiscais exigidos das Sociedades Cooperativas?

Estando as sociedades cooperativas sujeitas à tributação pelo IRPJ quando auferirem resultados positivos em atos não cooperativos e, devendo destacar em sua escrituração contábil as receitas, os custos, despesas e encargos relativos a esses atos - operações realizadas com não associados, conclui-se que, nestes casos, as cooperativas deverão possuir todos os livros contábeis e fiscais exigidos das outras pessoas jurídicas.

Além disso, a sociedade cooperativa também deverá possuir os seguintes livros: a) Matrícula; b) Atas das Assembléias Gerais; c) Atas dos Órgãos de Administração; d) Atas do Conselho Fiscal; e) Presença do Associados nas Assembléias Gerais.

Normativo: Lei nº 5.764, de 1971, art. 22;
RIR/1999, art. 182.

009 Como será formado o capital social da sociedade cooperativa?

O capital social será subdividido em quotas-partes e subscrição pode ser proporcional ao movimento de cada sócio.

Para a formação do capital social poder-se-á estipular que o pagamento das quotas-partes seja

realizado mediante prestações periódicas, independentemente de chamada, em moeda corrente nacional ou bens.

A legislação cooperativista prevê que a integralização das quotas-partes e o aumento do capital social poderão ser feitos com bens avaliados previamente e após homologação em Assembléia Geral ou mediante retenção de determinado porcentagem do valor do movimento financeiro de cada sócio.

Por outro lado, o art. 1.094 do **Código Civil** estabelece que capital social, será variável, a medida do ingresso e da retirada dos sócios, independentemente de qualquer formalidade homologatória, ou seja, basta que o interessado em associar-se se apresente, comprove sua afinidade ao escopo da sociedade cooperativa e comprometa-se a pagar o valor das quotas-partes que subscrever, nas condições que lhe forem oferecidas.

Na saída, é suficiente que se apresente como retirante e receba o valor de suas quotas e o que mais tiver de direito, consoante às regras vigentes na entidade.

O **Código Civil** traz como novidade a dispensa da sociedade cooperativa de formar o capital social inicial com quotas-partes dos sócios, ou seja, o início da atividade econômica da sociedade poderá ocorrer sem lhe seja oferecido qualquer recurso inicial.

Normativo:	Lei nº 5.764, de 1971, art. 24; Código Civil - Lei nº 10.406, de 2002, art. 1.094.
-------------------	--

010	As quotas-partes subscritas e integralizadas na sociedade cooperativa são transferíveis?
------------	---

O **Código Civil** determina, inovando, que as quotas são intransferíveis a terceiros estranhos à sociedade cooperativa, ainda que por herança.

A transferência é possível ao herdeiro se este for também associado, visto que a operação de transferência entre associados é permitida.

Normativo:	Código Civil - Lei nº 10.406, de 2002, art. 1.094, IV.
-------------------	---

011 O que são atos cooperativos?

Denominam-se atos cooperativos aqueles praticados entre a cooperativa e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para consecução dos objetivos sociais.

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 produto do associado nas cooperativas de produção agropecuárias;
- 4) atos de cessão ou usos de casas, nas cooperativas de habitação;
- 5) fornecimento de créditos aos associados das cooperativas de crédito.

Normativo: Lei nº 5.764, de 1971, art. 79.

012 O que são atos não cooperativos?

Os atos não-cooperativos são aqueles que importam em operação com terceiros não associados. São exemplos, dentre outros, os seguintes:

- 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.

Normativo:	Lei nº 5.764, de 1971, arts. 85, 86 e 88.
-------------------	---

013	Como deverão ser contabilizadas as operações realizadas com não associados?
------------	--

As sociedades cooperativas devem contabilizar em separado os resultados das operações com não associados, de forma a permitir o cálculo de tributos.

Outrossim, a MP nº 2.158-35, de 2001, em seu art. 15, § 2º, dispõe que os valores excluídos da base de cálculo do PIS e da COFINS, relativos às operações com os associados, deverão ser contabilizados destacadamente, pela cooperativa, devendo tais operações ser comprovadas mediante documentação hábil e idônea, com identificação do adquirente, de seu valor, da espécie de bem ou mercadoria e das quantidades vendidas.

Normativo:	Lei nº 5.764, de 1971, art. 87; MP nº 2.158-35, de 2001, art. 15, § 2º; PN CST nº 73, de 1975; e PN CST nº 38, de 1980.
-------------------	--

IRPJ das Sociedades Cooperativas

014 Há incidência do imposto de renda nas atividades desenvolvidas pelas sociedades cooperativas?

Sim. As cooperativas pagarão o imposto de renda sobre o resultado positivo das operações e das atividades estranhas a sua finalidade (ato não cooperativo), isto é, serão considerados como renda tributável os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de que tratam os arts. 85, 86 e 88 da Lei nº 5.761, de 1971.

Os resultados das operações com não associados serão levados à conta do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social e serão contabilizados em separado, de modo a permitir cálculo para incidência de tributos.

Além disso, as sociedades cooperativas de consumo, que tenham por objeto a compra e fornecimento de bens aos consumidores, sujeitam-se às mesmas normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União, aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Por outro lado, 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.

Normativo: Lei nº 5.764, de 1971, arts. 85 a 88 e art. 111;
Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 2º;
Lei nº 9.532, de 1997, art. 69; e
RIR/1999, arts. 182 a 184.

015 Nas sociedades cooperativas, os resultados auferidos em aplicações financeiras também estão fora do campo de incidência do imposto sobre a renda?

Não. O resultado das aplicações financeiras, em qualquer de suas modalidades, efetuadas por sociedades cooperativas, inclusive as de crédito e as que mantenham seção de crédito, não está

abrangido pela não incidência de que gozam tais sociedades, ficando sujeito à retenção, bem como à regra geral que rege o imposto de renda das pessoas jurídicas.

O art. 65 da Lei nº 8.981, de 1995, e o art. 35 da Lei nº 9.532, de 1997, estabelecem regras de incidência do imposto sobre o rendimento produzido por aplicação de renda fixa, auferido por qualquer beneficiário, inclusive pessoa jurídica imune ou isenta.

Notas:

A 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ) aprovou, em 25/04/2002, por unanimidade, a edição da Súmula nº 262, com o seguinte teor:

“Incide o imposto de renda sobre o resultado das aplicações financeiras realizadas pelas cooperativas”.

Normativo: Lei nº 8.981, de 1995, art. 65;
Lei nº 9.532, de 1997, art. 35;
PN CST nº 4, de 1986.

016 Qual o alcance da expressão “que obedecerem ao disposto na legislação específica”, inserida no art. 182 do RIR/1999?

As sociedades cooperativas devem se constituir conforme as disposições da Lei nº 5.764, de 1971, especialmente seu art. 3º, observado ainda o disposto nos arts. 1.093 a 1.096 do **Código Civil**.

É vedada a distribuição de 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. Exceção é admitida em relação a juros, até o máximo de doze por cento ao ano, atribuídos ao capital integralizado.

A inobservância da vedação à distribuição de benefícios, vantagens ou privilégios a associados ou não, importará na tributação dos resultados.

Normativo:	Lei nº 5.764, de 1971, arts. 3º e art. 24, § 3º; Código Civil - Lei nº 10.406, de 2002, arts 1.093 a 1.096; RIR/1999, art. 182.
-------------------	---

017 Qual o regime de tributação a que estão sujeitas as sociedades cooperativas?

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.

A opção por esse regime de tributação deverá ser manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido, correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário, e será definitiva em relação a todo o ano-calendário.

Notas:

As sociedades cooperativas não poderão optar pelo Sistema Integrado de Pagamento de Imposto e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples), porque são regidas por lei própria que estabelece tratamento especial perante a legislação do imposto de renda.

Veja ainda:	Exercício da opção por regime de apuração do IRPJ: Perguntas 003 a 006 do capítulo XIII; e Perguntas 008 a 011 do capítulo XIV.
--------------------	--

Normativo:	Lei nº 9.430, de 1996, art. 26, § 1º ; Lei nº 9.718, de 1998, arts. 13, § 1º e 14.
-------------------	---

018 Como será determinada a base de cálculo do imposto de renda pessoa jurídica das sociedades cooperativas com regime de tributação pelo lucro real?

A base de cálculo será determinada segundo a escrituração que apresente destaque das receitas

tributáveis e dos correspondentes custos, despesas e encargos.

Na falta de escrituração adequada, o lucro será arbitrado conforme regras aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

No cálculo do Lucro Real deverão ser adotados os seguintes procedimentos:

- a) apuram-se as receitas das atividades das cooperativas e as receitas derivadas das operações com não-associados, separadamente;
- b) apuram-se, também separadamente, os custos diretos e imputam-se esses custos às receitas com as quais tenham correlação;
- c) apropriam-se os custos indiretos e as despesas e encargos comuns às duas espécies de receitas, proporcionalmente ao valor de cada uma, desde que seja impossível separar objetivamente, o que pertence a cada espécie de receita.

Exemplo:

Receitas:	
Provenientes de atos cooperativos.....	R\$8.600.000,00
Provenientes de operações com não associados..	R\$5.400.000,00
Total.....	R\$14.000.000,00
Custos diretos:	
Das receitas de atos cooperativos.....	R\$4.200.000,00
Das receitas de operações com não associados....	R\$2.200.000,00
Total.....	R\$6.400.000,00
Custos indiretos, despesas e encargos comuns.....	R\$4.400.000,00

Partindo desses dados, temos:

- 1) Rateio proporcional dos custos indiretos, despesas e encargos comuns às duas espécies de receita:
parcela proporcional às receitas de atos cooperativos:

$$(R\$4.400.000,00 \times R\$5.400.000,00) / R\$14.000.000,00 = R\$1.697.142,86$$

parcela proporcional às receitas de operações com não associados:

$$(R\$4.400.000,00 \times R\$8.600.000,00) / R\$14.000.000,00 = R\$2.702.857,14$$

2) Apuração do resultado operacional

correspondente aos atos cooperativos:

Receitas de atos cooperativos.....	R\$8.600.000,00
(-) Custos diretos das receitas de atos cooperativos.....	(R\$4.200.000,00)
(-) Custos indiretos, despesas e encargos comuns	(R\$2.702.857,14)
= Lucro operacional (atos cooperativos).....	R\$1.697.142,86

3) Apuração do resultado operacional

correspondente às operações com não associados:

Receitas de operações com não associados.....	R\$5.400.000,00
(-) Custos diretos dessas receitas.....	(R\$2.200.000,00)
(-) Custos indiretos, despesas e encargos comuns	(R\$1.697.142,86)
= Lucro operacional (não associados).....	R\$1.502.857,14

Normativo: RIR/1999, art. 529 e segs;
PN CST nº 73, de 1975.

019 Qual a diferença entre sobras líquidas e resultado do exercício apurados pelas sociedades cooperativas?

Na linguagem cooperativa, o termo sobras líquidas designa o próprio lucro líquido, ou lucro apurado em balanço, que deve ser distribuído sob a rubrica de retorno ou como bonificação aos associados, não em razão das quotas-parte de capital, mas em consequência das operações ou negócios por eles realizados na cooperativa.

Na linguagem comercial, o resultado positivo do exercício é o lucro, o provento ou o ganho obtido em um negócio. É, assim, o que proveio das operações mercantis ou das atividades comerciais.

Por resultado, em sentido propriamente contábil, entende-se a conclusão a que se chegou na verificação de uma conta ou no levantamento de um balanço (lucro ou prejuízo). Em relação às contas, refere-se ao saldo da Demonstração do Resultado do Exercício, que tanto pode ser credor como devedor.

O fato de a lei do cooperativismo denominar a mais valia de “sobra” não tem o intuito de excluí-la do conceito de lucro, mas permitir um disciplinamento específico da destinação desses resultados (sobras), cujo parâmetro é o volume de operações de cada associado, enquanto o lucro deve guardar relação com a contribuição do capital.

Normativo: Lei nº 6.404, de 1976, art. 187.

020 Há incidência da CSLL nas atividades desenvolvidas pelas sociedades cooperativas?

A partir de 1º de janeiro de 2005, as sociedades cooperativas que obedecerem ao disposto na legislação específica, relativamente aos atos cooperativos, ficaram isentas da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL.

Tal isenção não se aplica, porém, às cooperativas de consumo de que trata o art. 69 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997

Normativo: Lei nº 10.865, de 2004, arts. 39 e 48.

ÍNDICE REMISSIVO CAPÍTULO XVII

Sociedades Cooperativas (Capítulo XVII)

CSLL das Cooperativas

Incidência [Pergunta 020], 15

IRPJ das Cooperativas

Base de Cálculo

Lucro Real [Pergunta 018], 12

Incidência

Aplicações Financeiras [Pergunta 015], 10

Perda da Isenção, Inobservância da Legislação Específica [Pergunta 016], 11

Sobre o Resultado, Atividades Estranhas à Finalidade [Pergunta 014], 9

Regimes de Tributação

Opção [Pergunta 017], 11

Simplex [Notas à Pergunta 017], 12

Sobras Líquidas (Lucros Líquidos), Resultado

Distinção, Tratamento [Pergunta 019], 14

Natureza e Requisitos

Autorização Para Funcionar

Dispensa [Pergunta 007], 5

Capital Social

Formação [Pergunta 009], 6

Transferência de Quotas-Parte, Terceiros Estranhos (Vedação) [Pergunta 010], 7

Classificação

Tipos de Cooperativas, Singulares etc. [Pergunta 002], 2

Conceitos

Atos Cooperativos [Pergunta 011], 7

Atos Não-Cooperativos [Pergunta 012], 8

Sociedades Cooperativas [Pergunta 001], 1

Constituição

Formalidades [Pergunta 006], 4

Objetivos Sociais [Pergunta 003], 3

Pessoa Jurídica, Associada PJ (Condições Para Ingresso) [Perguntas 004 e 005], 3, 4

Escrituração

Atos com Não-Associados, Contabilização em Separado [Pergunta 013; V. Ainda: Pergunta 014], 9

Contábil e Fiscal (Livros), Obrigoriedade [Pergunta 008], 5