

**Conferência de homenagem à Professora Doutora Ana Maria
Rodrigues**

28 de abril de 2018

**QUALIFICAÇÃO JURÍDICA *versus* QUALIFICAÇÃO
CONTABILÍSTICA DO CAPITAL SOCIAL COOPERATIVO
À LUZ DAS NIC**

Deolinda Meira

Instituto Politécnico do Porto/CEOS.PP/ISCAP


meira@iscap.ipp.pt

O problema


- O *Sistema de Normalização Contabilística (SNC)* é de aplicação obrigatória às cooperativas (al. e) do n.º 1 do art. 3.º do *SNC*).
- A *Norma Contabilística de Relato Financeiro n.º 27 (NCRF 27)*, no seu § 10.º, que corresponde à *IAS 32*, dispôs que um instrumento financeiro, qualquer que seja a sua forma, se puder ser reembolsado a pedido do subscritor, será classificado como um passivo financeiro.
- O n.º 1 do art. 24.º do *CCoop* estabelece que «os cooperadores podem solicitar a sua demissão nas condições estabelecidas nos estatutos ou, no caso de estes serem omissos, no fim de um exercício social, com pré-aviso de 30 dias, sem prejuízo da responsabilidade pelo cumprimento das suas obrigações como membros da cooperativa».
- O n.º 1 do art. 89º do *CCoop* dispõe que «em caso de reembolso dos títulos de capital, o cooperador que se demitir tem direito ao montante dos títulos de capital realizados segundo o seu valor nominal, no prazo estabelecido pelos estatutos ou, supletivamente, no prazo máximo de um ano».

O problema

O direito de reembolso das entradas
(art89.º, n.º1 do *CCoop*)



Variabilidade do capital social (n.º 1 do
art. 2.º e n.º 1 do art. 81.º, ambos do
CCoop)



Deverá o capital social cooperativo ser
qualificado, contabilisticamente, como
um recurso alheio (passivo financeiro) e
não como um recurso próprio?

Qualificação jurídica do capital social cooperativo

Argumentos a favor da qualificação do capital social como um recurso próprio

A entrada para o capital social é uma condição necessária para a aquisição da qualidade de cooperador (art. 83.º do Ccoop)

Os cooperadores, quando se demitem, não terem direito à restituição da sua entrada, mas à sua liquidação (n.º 2 do art. 89.º do CCoop): o valor nominal dos títulos de capital realizados que deverão ser restituídos ao cooperador que se demitir «será acrescido dos juros a que tiver direito relativamente ao último exercício social, da quota-parte dos excedentes e reservas não obrigatórias repartíveis, e deduzido, se for o caso, das perdas que lhe sejam imputáveis reveladas no balanço do exercício no decurso do qual surgiu o direito ao reembolso».

Qualificação contabilística do capital social cooperativo

O SNC e o alheamento da especificidades das cooperativas

O *SNC* foi pensado, sobretudo, para sociedades capitalistas convencionais, não tendo em conta as especificidades das cooperativas, designadamente o carácter variável do seu capital social, decorrente do direito de reembolso das entradas, em caso de demissão do cooperador.

A *NCRF 27* dispõe que um instrumento financeiro, qualquer que seja a sua forma, se puder ser reembolsado a pedido do subscritor, será considerado como um passivo financeiro.

CONSEQUÊNCIAS DA CLASSIFICAÇÃO DO CAPITAL SOCIAL COMO PASSIVO

- Agravamento do problema endêmico das cooperativas que é o da sua subcapitalização;
- A consideração das entradas dos cooperadores como dívidas aumentará o endividamento e a deterioração da sua solvência;
- Dificuldades na obtenção de financiamento externo, uma vez que as entidades financeiras concedem o crédito em função, entre outros, dos recursos próprios da entidade;
- Aumento do risco de insolvência, dado que ao aumentar o endividamento, pelo incremento do passivo e redução do ativo, acentua-se o risco de insolvência da cooperativa;
- Muitas das ajudas e subsídios que são concedidos às cooperativas exigem determinadas relações entre recursos próprios e alheios, o mesmo acontecendo com os empréstimos concedidos por instituições de crédito.

A ALTERAÇÃO DO REGIME JURÍDICO DO DIREITO AO REEMBOLSO COMO POSSÍVEL SOLUÇÃO

- «IFRIC 2 – Ações dos membros em entidades cooperativas e instrumentos semelhantes»:
 - O direito contratual do titular de um instrumento financeiro de pedir a remissão não implicará, por si só, que esse instrumento financeiro seja classificado como passivo financeiro, devendo a entidade ter em conta todos os termos e condições do instrumento financeiro para determinar a sua classificação como passivo ou capital próprio. Tais termos e condições constarão das leis, regulamentos e estatutos aplicáveis à entidade e que se encontrem em vigor à data da classificação.
- As partes sociais da cooperativa só poderão ser consideradas como capital (entenda-se capital próprio), desde que a cooperativa tenha um direito incondicional de recusar o reembolso da parte social do cooperador e os estatutos ou a legislação definam um limite a partir do qual o capital social não poderá ser reduzido em caso de reembolso.

A REFORMA DO REGIME DO DIREITO AO REEMBOLSO.

- Reconhecimento da variabilidade do capital social como uma característica essencial da identidade cooperativa.
- Alargamento da possibilidade do estabelecimento de limites ao exercício do direito ao reembolso, de modo a conferir maior estabilidade ao capital social cooperativo.
- Consagração da possibilidade de os estatutos poderem prever a suspensão do reembolso (n.ºs 3 e 4 do art. 89.º do *CCoop*).
- Na linha das disposições constantes da «IFRIC 2» parece consagrar-se uma proibição incondicional parcial, no sentido em que se proíbe a remissão de títulos de capital dos membros cooperadores que se demitem se essa remissão implicar que o montante do capital realizado desça abaixo de um nível especificado nos estatutos.
- Não se consagra a proibição incondicional absoluta de que fala a «IFRIC 2»: Código Cooperativo proíbe a supressão do direito de demissão (n.º 3 do art. 24.º do *CCoop*), permitindo-se apenas que os estatutos limitem tal direito «estabelecendo regras e condições para o seu exercício».

O PARECER DA COMISSÃO DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA DE 15 DE MARÇO DE 2012.

- «As entradas de capital dos cooperantes não se enquadram no § 10 da NCRF 27, enquanto o cooperante não manifestar a vontade de se demitir (...). Em conclusão, é entendimento da Comissão de Normalização Contabilística que as entradas dos cooperantes devem ser consideradas como instrumentos de capital próprio. Serão reconhecíveis como passivo (por contrapartida de capital próprio) as quantias que o participante tenha direito a receber por via da sua demissão. Sendo assim, e em conformidade com esta interpretação da Comissão de Normalização Contabilística, deverão as cooperativas classificar contabilisticamente o seu capital social como um recurso próprio»

A NECESSIDADE DE UM OUTRO ENQUADRAMENTO CONTABILÍSTICO PARA AS COOPERATIVAS

- Afastamento da aplicação do *SNC* às cooperativas.
- As cooperativas deverão ser abrangidas pelo normativo contabilístico aplicável às entidades sem fins lucrativos (*ESNL*), constante do Decreto-Lei n.º 36-A/2011, de 9 de março
- Dificuldade: o n.º 2 do art. 5.º do *ESNL* excluiu expressamente as cooperativas da aplicação deste regime (com a exceção das cooperativas, «cujo ramo específico não permita sob qualquer forma, direta ou indireta, a distribuição de excedentes, designadamente as cooperativas de solidariedade social»).
- O facto de o legislador prever que somente as cooperativas que não podem, direta ou indiretamente, distribuir excedentes ficarão sujeitas ao regime contabilístico das *ESNL* demonstra o desconhecimento por parte dele das especificidades do regime jurídico das cooperativas, designadamente que estas não têm um escopo lucrativo nem distribuem ganhos económicos ou financeiros diretos aos respetivos membros.

•MUITO OBRIGADA!