

**AS OPERAÇÕES COM TERCEIROS
NO DIREITO COOPERATIVO PORTUGUÊS
(COMENTÁRIO AO ACÓRDÃO DO
SUPREMO TRIBUNAL DE JUSTIÇA
DE 18 DE DEZEMBRO DE 2007)**

*Deolinda Aparício Meira**

RESUMO: Partindo de um Acórdão do Supremo Tribunal de Justiça que decidiu sobre o destino dos benefícios resultantes das operações com terceiros na cooperativa, o presente estudo visa caracterizar, no ordenamento português, o regime jurídico de tais operações, dando-se particular destaque ao conceito de terceiro na cooperativa e à natureza dos benefícios resultantes das operações da cooperativa com aquele. Conclui-se que, em nome da preservação da causa mutualista, tais benefícios não poderão retornar aos cooperadores por serem juridicamente encarados como lucros e não como verdadeiros excedentes cooperativos, sendo, obrigatoriamente, afectados a reservas obrigatórias.

PALAVRAS-CHAVE: Cooperativa, terceiros, excedentes, benefícios, reservas.

ABSTRACT: Based on the analysis of a Supreme Court decision regarding the entitlement of the revenue resulting from purchases to third parties, we proceed to characterize the legal regime of such operations in the Portuguese law, focusing on the concept of third party in cooperative societies and on the nature of the benefits arising from trading with external parties. We conclude that such benefits are construed as profits and not real surpluses from cooperative activity; therefore, in adherence to mutualist principles, benefits resulting from trading with third parties cannot be returned to the cooperative members and must be allocated to mandatory reserves.

KEY WORDS: Cooperative society, third party, surplus, benefits, reserves.

* Professora Adjunta do ISCAP

1. CONSIDERAÇÕES PRELIMINARES

Este estudo constitui uma reflexão sobre o regime jurídico das operações com terceiros no Direito Cooperativo Português, reflexão esta suscitada pela leitura do Acórdão do Supremo Tribunal de Justiça de 18 de Dezembro de 2007¹.

O texto será de enquadramento doutrinário e teórico, ainda que simultaneamente seja também uma resposta às questões suscitadas pelo Acórdão. Daí que, antes do texto, se torne necessário dar a conhecer o teor daquele.

No Acórdão, o Supremo Tribunal de Justiça é chamado a pronunciar-se sobre um recurso de revista interposto por uma cooperativa de comercialização, cujo escopo social principal consistia em adquirir, armazenar e fornecer aos seus membros os bens e serviços necessários à sua actividade de grossista no ramo alimentar. A recorrida é uma sociedade por quotas de responsabilidade limitada que é sócia cooperadora da cooperativa recorrente.

Nesta cooperativa, a aquisição de mercadorias tinha duas origens: uma delas dizia respeito a produtos da própria cooperativa, designados por «marcas próprias», bem como a produtos adquiridos pela cooperativa, todos eles fornecidos directamente aos seus associados; a outra, a produtos que eram adquiridos a terceiros fornecedores, através de contratos com eles celebrados.

Sobre o preço destas aquisições a terceiros fornecedores incidia uma determinada percentagem ou comissão, que a cooperativa exigia desses fornecedores como contrapartida do serviço que lhes era prestado, uma vez que a cooperativa lhes assegurava mercado para os respectivos produtos. Estas comissões, debitadas aos terceiros fornecedores, eram entregues, posteriormente e com a aprovação das contas anuais, aos cooperadores, na proporção das respectivas aquisições. Ora, das comissões devidas à recorrida, referentes ao ano de 2001, apenas uma pequena parte lhe foi entregue, sendo a parte restante integrada num fundo destinado a acautelar o pagamento de uma eventual dívida fiscal da recorrente, em conformidade com uma deliberação da assembleia geral nesse sentido, aprovada pela maioria dos membros da cooperativa.

¹ Acórdão do Supremo Tribunal de Justiça de 18 de Dezembro de 2007, Processo n.º 07B3830 (Relator: Alberto Sobrinho), ITIJ - Bases Jurídico-documentais — www.dgsi.pt.

Inconformada com aquela deliberação, a recorrida havia defendido a nulidade da mesma e, conseqüentemente, a ilegitimidade da retenção da quantia reclamada, por esta ser propriedade dos cooperadores e não da cooperativa.

Considerou-se válida, em Primeira Instância, a deliberação da assembleia geral, mas, em sede de recurso, o Tribunal da Relação de Lisboa não manteve o decidido naquela sentença, condenando a cooperativa a pagar à recorrida o montante global das comissões.

A cooperativa recorreu de revista para o Supremo Tribunal de Justiça, o qual veio a decidir no sentido da revogação do Acórdão recorrido – ficando a prevalecer a decisão proferida na Primeira Instância –, fundamentando a sua posição nas seguintes razões: a) estas comissões constituem um bem próprio da cooperativa, por resultarem de operações com terceiros – são uma contrapartida do serviço prestado pela cooperativa aos terceiros fornecedores, constituindo receita da própria cooperativa e passando, como tal, a integrar o seu património; b) sendo assim, a assembleia geral – ao deliberar reter, no património da cooperativa, um bem a ela pertencente – agiu com plena legitimidade, cabendo essa deliberação dentro dos poderes deste órgão social e não afectando ela qualquer direito especial dos cooperadores, designadamente da recorrida.

Contudo, o Acórdão admite a possibilidade de os benefícios resultantes de tais operações com terceiros poderem retornar aos cooperadores, quando afirma: «E só depois de emitidas as respectivas notas de crédito, na sequênciadaquela prática ou quando decidisse atribuí-las, é que aos cooperadores era permitido exigir o seu pagamento», acrescentando, mais adiante: «A assembleia geral ao deliberar reter, retenção eventualmente temporária, no património da cooperativa [...]».

Assim, no seu discurso argumentativo, o Acórdão parece admitir a possibilidade de que uma percentagem dos benefícios derivados de operações com terceiros possa ser repartida entre os cooperadores.

Mas será tal repartição permitida pela legislação cooperativa portuguesa?

A resposta a esta questão impõe uma reflexão sobre o regime jurídico das operações com terceiros no ordenamento português.

2. AS OPERAÇÕES COM TERCEIROS NA COOPERATIVA

2.1. As operações com terceiros e o escopo mutualístico da cooperativa

Nos termos do art. 2.º, n.º 1, do *Código Cooperativo*², as cooperativas visam «a satisfação das necessidades e aspirações económicas, sociais ou culturais» dos seus membros.

Toda a actividade social da cooperativa se orientará, necessariamente, para os seus membros, que são os destinatários principais das actividades económicas e sociais que esta leva a cabo. É o chamado *carácter* ou *escopo mutualístico* das cooperativas que aparecerá como uma característica do objecto social das mesmas, significando a reciprocidade de prestações entre a cooperativa e os seus membros³. Por outras palavras, as cooperativas surgirão como intérpretes das necessidades sócio-económicas de um grupo social concreto que são os seus membros, tendo por objecto a promoção dos interesses económicos e sociais concretos dos mesmos⁴.

O nexó teleológico existente entre a cooperativa e os seus membros não deverá, todavia, ser entendido de um modo absoluto, ou seja, não deverá considerar-se a cooperativa como uma organização fechada, centrada apenas nos seus membros.

Mesmo nos primórdios do cooperativismo, não deparamos com nenhum princípio de exclusividade. Assim, nos Estatutos da *Rochdale Society of Equitables Pioneers*, de 1844, considerada a pioneira das cooperativas de consumo, contemplava-se como algo habitual a venda a não sócios dos bens fornecidos pela cooperativa aos sócios. Na primeira formulação dos princípios cooperativos, apresentada no XV Congresso realizado em Paris em 1937, o princípio da venda exclusiva aos sócios não aparece como um dos princípios essenciais do cooperativismo. Na segunda formulação dos princípios cooperativos, aprovada pela Aliança Cooperativa Internacional (ACI) no seu XXIII Congresso

² Aprovado pela Lei n.º 51/96, de 7 de Setembro.

³ Ver, neste sentido, PIERO VIERRUCOLI, *Cooperative (Imprese)*, in: *Enciclopedia del Diritto*, Giuffrè Editore, Milano, página 557.

⁴ A doutrina italiana fala, a este propósito, de uma *gestione di servizio*, nela residindo a essência da mutualidade. Ver, neste sentido, GIOVANNI CAPO, «I.e società cooperative e lo scopo mutualistico», in: *Società Cooperative e Mutue Assicuratrici* (a cura di AMEDEO BASSI), UTET, Torino, 1999, páginas 36-39.

realizado em Viena (1966), declara-se expressamente que a actuação da cooperativa com terceiros não sócios, dentro de certos limites e condicionamentos, não só não contraria os princípios cooperativos, como vem de encontro aos objectivos e conteúdos axiológicos da cooperação. Considera-se que o carácter mutualista da cooperativa não deverá ser entendido no sentido de exclusividade das relações cooperativas com os sócios, mas no sentido do desenvolvimento de uma actividade que promova a satisfação das necessidades sócio-económicas dos cooperadores e dos interesses mais amplos da comunidade onde a cooperativa actua. Além disso, reconhece-se que as relações com terceiros permitirão uma melhor prossecução dos *princípios da adesão voluntária e livre* (uma vez que as operações com terceiros poderão ser como um instrumento que facilite a adesão de novos sócios) e *da educação cooperativa* (este princípio direcciona-se não apenas para os cooperadores actuais, mas também para os cooperadores potenciais, de modo a sensibilizá-los quanto à forma sócio-empresarial especial que é a cooperativa). Na última revisão dos princípios cooperativos pela ACI no seu XXXI Congresso, celebrado em Manchester (1995), não se faz qualquer referência à não actuação com terceiros não sócios⁵.

Do que ficou dito resulta, recorrendo às palavras de ANXO TATO PLAZA, que «a mutualidade, entendida como exclusividade, não pertence à essência da sociedade cooperativa»⁶.

Assim, o *Princípio da mutualidade*, que subjaz à cooperativa e que a distingue dos outros tipos sociais, não implica que esta desenvolva actividade exclusivamente com os seus membros (a chamada mutualidade pura ou interna, na terminologia italiana), actuando, igualmente, com terceiros não sócios (mutualidade impura ou externa)⁷.

⁵ Para uma análise desenvolvida desta questão, ver MANUEL PANIAGUA ZURERA, *Mutualidad y lucro en la sociedad cooperativa*, McGraw-Hill, Madrid, 1997, páginas 266 e seguintes; CARLOS VARGAS VASSEROT, *La Actividad Cooperativizada y las Relaciones de la Cooperativa con sus Sócios y con Terceros*, Monografía Asociada a *Revista Aranzadi de Derecho de Sociedades*, Número 27, Thomson, Aranzadi, 2006, páginas 199 e seguintes.

⁶ ANXO TATO PLAZA, «Concepto e Características da Sociedade Cooperativa (com especial referência à Sociedade Cooperativa Galega)», *Cooperativismo e Economía Social*, n.º 23 (2000/2001), Universidade de Vigo, página 50.

⁷ Neste sentido, AMEDEO BASSI [«Mutualità 'esterna' e contratto di società cooperativa», in: *La Società Cooperativa: aspetti civilistici e tributari* (a cura di GIORGIO SCHIANO DI PEPE / FABIO GRAZIANO), *Il Diritto Tributario* (coordinato da AN-

Esta «mutualidade externa» significa, desde logo, a afirmação da sociabilidade reivindicada pela empresa cooperativa: a cooperativa satisfará, antes de mais, os interesses dos seus sócios ao trabalho, ao crédito, à casa e, contemporaneamente, *transbordará* para o exterior, difundindo os seus serviços também a favor daqueles que, apesar de não serem sócios, têm as mesmas necessidades que estes últimos. Por outro lado, esta nova concepção da mutualidade permitirá às cooperativas tornarem-se mais competitivas, passando a concorrer no mercado com outros entes empresariais, oferecendo bens e serviços a terceiros não sócios⁸.

Neste contexto, a legislação cooperativa foi aceitando, primeiro uma mutualidade preferente, isto é, a obrigação de actuar com terceiros só seria admitida se tivesse carácter secundário relativamente à actividade desenvolvida com os sócios, para depois eliminar a obrigatoriedade do carácter complementar das operações com terceiros, ainda que exigindo que essas operações se contabilizassem de maneira separada e tivessem um destino determinado, normalmente as reservas obrigatórias. Em alguns ordenamentos, a liberalização das operações com terceiros foi ao ponto de não se exigir sequer a contabilidade separada das ditas operações e permitir que determinadas percentagens dos resultados derivados das mesmas não se destinem a reservas⁹.

Daí que hoje seja consensual, quer na doutrina, quer na legislação cooperativa, que apesar do seu *escopo mutualístico*, a cooperativa não

TONIO UCKMAR / VICTOR UCKMAR), Serie I, Vol. LXXXIV, CEDAM, Padova, 1997, páginas 7-9 e página 13], o qual entende que a mutualidade interna, pura, rigorosa, corresponderia a uma visão micro-económica do fenómeno cooperativo.

⁸ Ver, neste sentido, ENRICO TONELLI, «Scambio mutualistico e rapporto sociale: *interference e connessioni*», in: *Le cooperative dopo la riforma del Diritto Societario* (coord. de MICHELE SANDULLI / PAOLO VALENSISE), Collana del Dipartimento di Scienza aziendali ed economico-giuridiche, Università degli Studi Roma Tre, FrancoAngeli, Milano, 2005, páginas 28-50. Considerando que o princípio de exclusividade dificultaria o crescimento da cooperativa, ver NARCISO ARCAS LARIO, «La Sociedad Cooperativa Europea como forma de concentración empresarial», in: *La Sociedad Cooperativa Europea domiciliada em España*, (dir. de ROSALÍA ALFONSO SÁNCHEZ), Thomson-Aranzadi, Navarra, 2008, página 63.

⁹ Neste sentido, apontem-se no ordenamento espanhol, o art. 58.º, n.º 3, da *Ley Estatal de Cooperativas* (Ley 27/1999, de 16 de Julho, de *Cooperativas*, BOE, número 170, de 17 de Julho), art. 15.º, n.º 1, da *Ley 8/2006, de 23 de diciembre, de Sociedades Cooperativas de Extremadura*. No ordenamento comunitário, apontem-se os artigos 65 e seguintes do ESCE [Estatuto da Sociedade Cooperativa Europeia - Regulamento (CE) n.º 1435/2003, do Conselho, de 22 de Julho de 2003].

limitará a sua actividade às relações económicas com os seus membros: para o normal desenvolvimento da actividade cooperativizada¹⁰ com os cooperadores, tornar-se-á necessário que estabeleça uma série de relações contratuais com terceiros que, como é lógico, variarão segundo o tipo de cooperativa¹¹.

Nesta decorrência, o *Código Cooperativo*, no seu art. 2.º, n.º 2, estabeleceu que «as cooperativas, na prossecução dos seus objectivos, poderão realizar operações com terceiros, sem prejuízo de eventuais limites fixados pelas leis próprias de cada ramo»¹².

¹⁰ A actividade cooperativizada corresponde à actividade económica desenvolvida pela cooperativa com sócios e terceiros, intimamente vinculada com o objecto social da cooperativa. Assim, abrangerá, quer os actos realizados entre as cooperativas e os seus membros, quer as operações com terceiros, desde que inseridas na prossecução do objecto social, pelo menos do lado da cooperativa; quer, ainda e finalmente, as operações entre cooperativas, mesmo sem prévio vínculo entre elas, desde que inseridas na prossecução do seu objecto social. Para um análise desenvolvida deste conceito ver MARÍA-JOSÉ MORILLAS JARILLO / MANUEL IGNACIO FELIÚ REY, *Curso de Cooperativas*, 2.ª ed., Teenos, Madrid, 2002, página 54; e CARLOS VARGAS VASSEROT, *La actividad cooperativizada y las relaciones de la Cooperativa con sus socios y con terceros*, cit., página 67.

¹¹ Tradicionalmente, apresentaram-se, contra a liberalização da actuação da cooperativa com terceiros, razões fundamentalmente fiscais. Considerava-se que, como estas entidades têm um tratamento fiscal privilegiado, ao não existir a dita limitação, se estaria dando uma vantagem competitiva a este tipo de entidades perante as restantes. Desde que as cooperativas concorrem no mercado, oferecendo bens e serviços a não sócios, têm sido constantes as reacções de sectores empresariais capitalistas denunciando uma suposta concorrência desleal, como consequência dos benefícios fiscais, e das ajudas e subvenções públicas que estas sociedades recebem. Perante isto, a doutrina argumenta que sustentar que as cooperativas, ao se relacionarem com terceiros não sócios, estão a incorrer num comportamento de concorrência desleal ou anti-competitivo são afirmações que carecem de rigor técnico-jurídico, destacando que o tratamento fiscal privilegiado visará compensar os encargos que recaem sobre este tipo de entidades em virtude do seu peculiar regime económico, como, por exemplo, a obrigação de dotação de determinados fundos de reserva e as limitações quanto à repartição dos excedentes. Ver, neste sentido, CARLOS VARGAS VASSEROT/ MARINA AGUILAR RUBIO, *Régimen económico y fiscal de las cooperativas agrarias y las del SAT in: Cooperativas Agrarias y Sociedades Agrarias de Transformación* (coord. de CARLOS VARGAS VASSEROT), Dykinson, S.L., Madrid, 2006, página 209.

¹² O *Código Cooperativo* eliminou, desta forma, a obrigatoriedade do carácter complementar da actividade com terceiros, que existia na legislação anterior (Decreto-Lei n.º 454/80, de 9 de Outubro), na qual se dispunha que as cooperativas podiam «ainda, a título complementar, realizar operações com terceiros».

Assim, a cooperativa recorrerá ao mercado para o desenvolvimento da actividade constitutiva do seu objecto social. Estaremos, então, perante um sistema aberto para o mundo económico exterior.

Do exposto resulta que as cooperativas se caracterizarão por «um escopo prevalentemente, mas não exclusivamente, mutualístico»¹³, podendo desenvolver operações com terceiros.

2.2. As operações com terceiros na legislação cooperativa portuguesa

2.2.1. O conceito de terceiro na cooperativa

Importará antes de mais delimitar o conceito de «terceiro», tendo por referente a cooperativa.

O *Código Cooperativo* não inclui qualquer preceito que fixe juridicamente o conceito de terceiro, o que, nas palavras de RUI NAMORADO, «só pode significar que se considerou que a noção pré-jurídica de terceiro, consagrada na doutrina cooperativa, tinha a clareza suficiente para dispensar uma intervenção inovadora ou clarificadora do legislador», defendendo que «terceiros, de um ponto de vista cooperativo, são todos aqueles que mantenham com uma cooperativa relações que se enquadrem na prossecução do seu objecto principal, como se fossem seus membros, embora de facto não o sejam» e alertando para a circunstância de que «nem todos os não cooperadores que se relacionem com a cooperativa são abrangidos pela categoria de terceiros. Terceiros, no sentido que a doutrina dá a esta noção, são apenas aqueles que se relacionam com uma cooperativa através das actividades nela cooperativizadas, e não outros»¹⁴.

¹³ GIAN FRANCO CAMPOBASSO, *La riforma delle Società di Capitali e delle Cooperative. Aggiornamento della 5.ª edizione del Diritto commerciale 2. Diritto delle società*, UTET, Torino, 2003, página 209.

¹⁴ RUI NAMORADO, *Cooperatividade e Direito Cooperativo. Estudos e pareceres*, Almedina, Coimbra, 2005, páginas 184-185. O autor destaca que a qualidade de terceiro não corresponde em todos os ramos cooperativos à mesma posição. Assim, numa cooperativa de consumo serão terceiros os consumidores que, enquanto tais, se relacionaram com a cooperativa (abastecendo-se na cooperativa) sem, no entanto, serem seus membros, mas já não serão terceiros os trabalhadores da cooperativa que não sejam seus membros. Numa cooperativa de produtores de serviços, serão terceiros os trabalhadores que desempenhem nessa cooperativa um tipo de trabalho igual àquele que é desempenhado pelos membros da cooperativa, não sendo eles próprios cooperadores,

Tal significa que as actividades com terceiros, de que fala o legislador, se reportarão a actividades do mesmo tipo da actividade cooperativizada desenvolvida com os sócios cooperadores.

Na cooperativa de comercialização, de que fala o Acórdão que agora nos ocupa, serão terceiros aqueles que não sendo cooperadores fornecem à cooperativa os bens por eles produzidos ou transformados como se fossem membros da cooperativa.

2.2.2. O regime jurídico das operações com terceiros na cooperativa

Como vimos, na legislação cooperativa portuguesa a admissibilidade das operações com terceiros resulta, desde logo, do art. 2.º, n.º 2, do *Código Cooperativo*, sem prejuízo de «eventuais limites fixados pelas leis próprias de cada ramo», limites estes estabelecidos em nome do *Princípio mutualista*¹⁵.

Assim, relativamente às cooperativas de comercialização, o art. 9.º do D.L. n.º 523/99, de 10 de Dezembro (cooperativas de comercialização), prevê as operações com terceiros, dispondo que serão consideradas como tal: nas cooperativas de comercialização que tenham como objectivo principal adquirir, armazenar e fornecer aos membros os bens e serviços necessários à sua actividade, «o fornecimento de bens e serviços a pessoas jurídicas que, embora reunindo as condições de admissão previstas nos estatutos, não sejam membros da cooperativa»; nas cooperativas de comercialização que tenham por objectivo principal colocar no mercado os bens produzidos ou transformados pelos membros, «as aquisições de bens e serviços produzidos ou transformados por pessoas jurídicas não admitidas como membros»; e nas cooperativas de comercialização, que tenham por objectivo principal desenvolver todas as actividades referidas, as operações acabadas de mencionar.

mas já não se qualificarão como terceiros os adquirentes dos serviços produzidos pela cooperativa. Numa adega cooperativa, serão terceiros os produtores que fazem o seu vinho na adega, não sendo seus membros, mas já não serão terceiros os eventuais compradores do vinho, nem os trabalhadores da adega que não sejam cooperadores.

¹⁵ A este propósito, EMANUELE CUSA [«Reforma del Derecho Societário y fines Cooperativistas», *CIRIEC española - Revista Jurídica de Economía Social y Cooperativa*, n.º 13, octubre 2002, página 137] afirma que tais limites visarão impedir que se ponha em marcha «um funesto processo de desmutualização em sentido, quer substancial (mediante o exercício de uma empresa não cooperativista em forma de cooperativa), quer formal (mediante o abandono do tipo de sociedade cooperativa)».

Ora, os benefícios¹⁶ provenientes de operações com terceiros não poderão retornar aos sócios cooperadores, proibição que resulta do n.º 1 do art. 73.º do *Código Cooperativo*. A parte desses benefícios anuais líquidos «que não forem afectados a outras reservas» reverterá para a reserva para educação e formação cooperativa, nos termos do n.º 2 do art. 70.º do mesmo Código. Quando o art. 79.º se ocupa do «destino do património em liquidação», dispõe, no seu n.º 3, que: «Quando à cooperativa em liquidação não suceder nenhuma entidade cooperativa nova, a aplicação do saldo de reservas obrigatórias reverte para outra cooperativa [...], a determinar pela federação ou confederação representativa da actividade principal da cooperativa». Por seu lado, diz o número seguinte que: «às reservas constituídas nos termos do art. 71.º deste Código é aplicável, em matéria de liquidação, e no caso de os estatutos nada disporem, o estabelecido nos números 2 e 3 deste artigo»¹⁷.

Por este último preceito, parece admitir-se que certos tipos de reservas não obrigatórias, desde que haja uma disposição estatutária nesse sentido, poderão ser repartidas entre os sócios cooperadores. Mas, se alguma parte dessas reservas não obrigatórias tiver resultado de benefícios provenientes de operações com terceiros, deverá prevalecer, sempre, o disposto no n.º 1 do art. 73.º, que não permite que esses resultados possam beneficiar os sócios cooperadores¹⁸.

De tudo isto resulta que, no ordenamento português, só os excedentes resultantes de operações da cooperativa com sócios cooperadores poderão retornar a estes.

¹⁶ Acolhemos, nesta matéria, a distinção adoptada pela *Ley Estatal de Cooperativas* espanhola, a qual reserva o termo «excedente» para os resultados positivos derivados de actividades cooperativas com sócios e o termo «benefício» para os demais casos de resultados positivos. Sobre esta distinção, ver FERNANDO L. DE LA VEJA GARCÍA, «Cuentas anuales y auditoria», in: *La Sociedad Cooperativa en la ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas* (coord. de FRANCISCO J. ALONSO ESPINOSA), Editorial Comares, Granada, 2001, página 262.

¹⁷ Esta impossibilidade de distribuir o património residual, em caso de liquidação, deriva da função social que a cooperativa é chamada a cumprir e que implica que o seu destino, após a liquidação, seja a promoção do cooperativismo (o chamado *Principio da distribuição desinteressada*).

¹⁸ Ver, neste sentido, RUI NAMORADO, *Cooperatividade e Direito Cooperativo. Estudos e pareceres*, cit., página 180.

2.3. A natureza dos benefícios resultantes das operações com terceiros

O fundamento deste regime legal está no facto de, nas cooperativas, os resultados das operações com terceiros serem juridicamente encarados como lucros e não como verdadeiros excedentes cooperativos, uma vez que não foram realizados no âmbito de uma actividade mutualista¹⁹.

De facto, na cooperativa, o sócio cooperador auferirá, em contrapartida pela sua participação na actividade cooperativizada, de vantagens económicas, às quais a doutrina italiana chama de vantagens mutualistas²⁰. Estas vantagens traduzir-se-ão na obtenção de determinados bens a preços inferiores aos do mercado, na venda dos seus produtos eliminando os intermediários do mercado e numa maior retribuição do trabalho prestado.

O momento em que o sócio cooperador irá receber a vantagem mutualista ou excedente, assim como o seu montante, dependerão, normalmente, da situação financeira que a cooperativa atravessa, assim como da estratégia de gestão económica adoptada pela mesma. Neste sentido, a doutrina distingue entre vantagens imediatas – mediante a prática de preços mais baixos ou retribuições mais elevadas do que as praticadas no mercado – e vantagens diferidas – atribuídas no final do exercício mediante o retorno dos excedentes²¹.

Deste modo, os excedentes consistirão nos resultados positivos procedentes da actividade económica própria da cooperativa – desenvolvida com os seus membros e que pertencerão a estes porque corres-

¹⁹ Para uma análise desenvolvida da distinção entre lucro e excedente, ver DEOLINDA APARÍCIO MEIRA, *O regime económico das cooperativas no direito português: o capital social*, Vida Económica, Porto, 2009, páginas 259 e seguintes.

²⁰ Sobre este conceito, ver AMEDEO BASSI, «Dividendi e ristorni nelle società cooperative» *Quaderni di Giurisprudenza Commerciale*, Giuffrè Editore, Milano, 1979, páginas 1 e seguintes; FRANCO COLOMBO / PIETRO MORO, *I ristorni nelle cooperative*, Il Sole 24 ore, Milano, 2004, páginas 44 e seguintes; GUIDO BONFANTE, *Delle Imprese Cooperative. Commentario del Codice Civile Scialoja-Branca* (a cura di FRANCESCO GALGANO), Libro quinto del Lavoro, Zanichelli Editore, Bologna, 1999, páginas 125 e seguintes; e GIAN FRANCO CAMPOBASSO, *La riforma delle Società di Capitali e delle Cooperative. Aggiornamento della 5.ª edizione del Diritto commerciale 2. Diritto delle società*, cit., página 208.

²¹ Ver, neste sentido, AMEDEO BASSI, «Dividendi e ristorni nelle società cooperative», cit., página 2.

pondem à vantagem cooperativa que ainda não receberam²² —, sendo «o resultado de uma renúncia tácita dos cooperadores a vantagens cooperativas imediatas»²³.

Assim, na cooperativa de comercialização que agora nos ocupa, os excedentes cooperativos corresponderão à renúncia tácita, por parte dos cooperadores, a pagarem menos pelos bens recebidos ou pelos produtos auferidos.

Ora, no caso dos benefícios resultantes de operações com terceiros, não estaremos perante a devolução dos excedentes da actividade cooperativizada, mas perante autênticos benefícios resultantes de uma actividade lucrativa. Tais vantagens económicas foram obtidas no mercado, à custa de terceiros, fora do universo dos sócios cooperadores. Por isso, se fossem repartidos entre os sócios, teriam de ser considerados autênticos dividendos.

Assim e de forma a assegurar que as operações com terceiros sejam compatíveis com o conceito de mutualidade, os benefícios resultantes de tais operações deverão ser afectados a reservas obrigatórias, contribuindo deste modo para o reforço da estrutura empresarial cooperativa²⁴, uma vez que tais reservas têm a função imediata de reforçar o potencial económico e a solvência da cooperativa, e, reflexamente, a função mediata de garantir, quer os interesses dos terceiros credores, quer os dos próprios sócios²⁵.

Acresce que, no ordenamento português, tais reservas obrigatórias serão irrepatriáveis ou indivisíveis entre os sócios, quer durante a vida

²² Ver, neste sentido: ISABEL-GEMMA FAJARDO GARCÍA, *La gestión económica de la cooperativa: responsabilidad de los socios*, Tecnos, Madrid, 1997, página 156; FRANCISCO VICENT CHULIÁ, *Ley General de Cooperativas, Comentarios al Código de Comercio y legislación mercantil especial* (coord. de SÁNCHEZ CALERO / MANUEL ALBALADEJO), Tomo XX, Vol. 3.º, Editorial Revista de Derecho Privado / Editoriales de Derecho Reunidas, Madrid, 1994, página 350; e AMEDEO BASSI, «Dividendi e ristorni nelle società cooperative», cit., páginas 1-9.

²³ RUI NAMORADO, *Cooperatividade e Direito Cooperativo. Estudos e pareceres*, cit., página 183.

²⁴ Neste sentido, ver GUIDO BONFANTE, «Costituzione della cooperativa e concetto di mutualità», *Le Società - Rivista di Diritto e Pratica Commerciale, Societaria e Fiscale*, 12, Ano XII, 1993, IPSOA, Milano, página 1 592.

²⁵ Para uma análise desenvolvida das funções das reservas obrigatórias na cooperativa, ver DEOLINDA APARÍCIO MEIRA, *O regime económico das cooperativas no direito português: o capital social*, cit., páginas 306 e seguintes.

social, quer no momento da liquidação da cooperativa. Neste sentido, o art. 72.º do *Código Cooperativo* consagrou que «todas as reservas obrigatórias, bem como as que resultem de operações com terceiros, são insusceptíveis de qualquer tipo de repartição entre os cooperadores». Por sua vez, o art. 23.º, n.º 4, dispôs que, no caso de não se poder operar a transmissão *mortis causa*, os sucessores terão direito a receber o montante dos títulos do autor da sucessão, segundo o valor nominal «corrigido em função da quota-parte dos excedentes ou dos prejuízos e das reservas não obrigatórias», excluindo-se de forma clara as reservas obrigatórias.

Destes preceitos resulta a irrepartibilidade, quer das reservas obrigatórias, quer das reservas resultantes de operações com terceiros, independentemente do facto destas últimas serem livres ou obrigatórias.

Neste contexto, compreende-se a obrigatoriedade de a cooperativa adoptar uma contabilidade separada que permita distinguir os excedentes – resultantes das actividades cooperativas – dos benefícios – resultantes das actividades extra-cooperativas²⁶. Só assim será possível à cooperativa separar, contabilisticamente, a actividade desenvolvida com os sócios da actividade com terceiros, evitando que se distribuam aos sócios, sob a forma de retorno, benefícios derivados de intercâmbios com terceiros, o que, a existir, se traduziria numa distribuição de natureza especulativa²⁷. Como destaca LLOBREGAT HURTADO, a contabilidade separada permitirá que a cooperativa «mantenha contabilizado,

²⁶ ETTORE ROCCHI [«La nuova disciplina dei ristorni», in: *Atti del Convegno di Bologna di 7 febbraio 2003 «Gli statuti delle imprese cooperative dopo la riforma del diritto societario»* (www.associazionepreite.it), página 5] sustenta que não é claro o que se deve entender por contabilidade separada: se — hipótese irrealista — um verdadeiro «balanço no balanço» com vista a determinar, com exactidão, o resultado da gestão com os sócios; ou se, antes, um sistema que, separando alguns elementos relativos aos intercâmbios com os sócios e aplicando outros expedientes, visará determinar um «coeficiente» presuntivo de mutualidade, sobre o qual se parametrizará o conjunto dos excedentes e o montante dos lucros, determinando o montante que poderá ser distribuído entre os sócios.

²⁷ Sobre a inúmera doutrina respeitante a esta matéria, ver: EMANUELE CUSA, «I ristorni nelle Società Cooperative», *Quaderni di giurisprudenza commerciale*, 211, Giuffrè Editore, Milano, 2000, páginas 55 e seguintes; e MARCO EUGENIO DI GIANDOMENICO / DAVIDE FESTA / CAMILLO CIRELLI (in collaborazione con GIADI'S CONSULTING), *Le società cooperative dopo la riforma del Diritto Societario (La costituzione. La governance. Il patrimonio. Il regime lavoristico e fiscale)*, Maggioli Editore, 2004, página 99.

sem perigo de confusão, o património repartível e o irrepertível»²⁸.

Assim, no ordenamento português, o n.º 3 do art. 4.º do *Estatuto Fiscal Cooperativo* (Lei n.º 85/98, de 16 de Dezembro) dispõe que «a contabilidade das cooperativas deverá estar organizada de acordo com a normalização contabilística e outras disposições legais em vigor para o respectivo sector de actividade e reflectir todas as operações realizadas, permitindo apurar claramente os resultados das operações e variações patrimoniais sujeitas aos diferentes regimes de tributação».

Assim sendo e voltando ao Acórdão que suscitou este estudo, os cooperadores não poderiam exigir o pagamento daquelas comissões, uma vez que estas constituíam benefícios resultantes de operações com terceiros e, por isso, como muito bem se lê no Acórdão, «receita da própria cooperativa».

Finalmente, é importante salientar que a hipótese configurada no Acórdão, quando admite que a assembleia geral possa decidir atribuir tais comissões aos cooperadores, apesar de não ser possível face ao direito positivo português, é uma possibilidade reconhecida noutros ordenamentos jurídicos, os quais permitem que uma percentagem dos benefícios, derivados de operações com terceiros ou de actividades extraordinárias, possa ser distribuída ou repartida entre os sócios. É o caso do ordenamento espanhol, no qual a *Ley Estatal de Cooperativas*, ainda que partindo do critério tradicional da contabilidade separada entre os resultados extra-cooperativos (operações com terceiros não sócios) e os cooperativos, permite que, estatutariamente, se opte pela não contabilização separada (art. 57.º, n.º 4), admitindo que parte dos benefícios possa, por via estatutária ou mediante deliberação da assembleia geral, retornar aos sócios (art. 58.º, n.º 3).²⁹ Também o *ESCE* não prevê,

²⁸ MARÍA LUÍSA LLOBREGAT HURTADO, *Mutualidad y empresas cooperativas*, Bosch, Barcelona, 1990, página 284.

²⁹ O art. 58.º, n.º 3, da *Ley Estatal de Cooperativas* espanhola dispõe que «os excedentes e benefícios extra-cooperativos e extraordinários disponíveis, uma vez satisfeitos os impostos exigíveis, aplicar-se-ão, conforme estabeleçam os Estatutos ou delibere a Assembleia-geral em cada exercício, no retorno cooperativo aos sócios, na dotação a fundos de reserva voluntários com carácter irrepertível ou repartível, ou no incremento dos fundos de reserva obrigatórios, contemplados nos arts. 55.º e 56.º desta Lei». Também no ordenamento espanhol, aponte-se o art. 15.º, n.º 1, da *Ley 8/2006, de 23 de diciembre, de Sociedades Cooperativas de Extremadura*, que vai mais longe, estabelecendo que, «uma vez reintegrados aos associados e sócios a importância das suas aportaciones sociais, todo o activo sobranete, se existir, e o remanescente do Fondo de

pelo menos expressamente, nenhum tipo de limitação às actividades extra-cooperativas, nem estabelece a necessidade de destinar os benefícios extra-cooperativos a nenhum fundo ou reserva obrigatório. Assim, quando os artigos 65.º e seguintes do *ESCE* tratam da aplicação dos resultados, fazem referência à dotação de reservas legais e estatutárias, mencionando apenas os excedentes (derivados, enquanto tais, das actividades cooperativas realizadas com sócios). Face à ambiguidade do legislador comunitário, a doutrina tem vindo a questionar-se sobre se o *ESCE* não permitirá que os sócios deliberem, em assembleia geral, distribuir os benefícios resultantes de operações com terceiros³⁰.

Nestes ordenamentos e na hipótese configurada no Acórdão, suscitar-se-á, então, a questão de saber qual o critério que deverá presidir à distribuição de tais benefícios entre os cooperadores.

Quanto à distribuição dos excedentes, tal critério é o da distribuição na proporção das operações feitas por cada cooperador com a cooperativa, no referido exercício, critério este que tem a sua razão de ser na circunstância de que esses excedentes serão as vantagens cooperativas que o sócio cooperador obteve precisamente ao fazer uso dos serviços que lhe presta a cooperativa, pelo que a proporção que lhe será atribuída estará em relação directa com o uso feito desses serviços. Sendo os excedentes, resultantes de operações da cooperativa com os seus sócios cooperadores, gerados à custa dos próprios membros da cooperativa, compreender-se-á, assim, que, quando ocorrer o retorno, ele correspon-

educación y promoción, serão repartíveis entre os sócios na proporção da actividade cooperativizada realizada por cada um deles nos últimos cinco exercícios económicos, ou desde a constituição da sociedade se a sua duração for inferior». MARÍA LUÍSA LLOBREGAT HURTADO [«Régimen económico de las sociedades cooperativas en el marco de la nueva Ley General de Cooperativas de 16 de julio de 1999 (BOE de 17 de julio)», *RdS*, n.º 13, 1992 - 2, Editorial Aranzadi, página 226], a propósito da norma estatal, crítica a possibilidade, nela consagrada, de distribuição de parte dos benefícios extra-cooperativos e extraordinários, considerando que, por um lado, introduz a finalidade lucrativa na cooperativa e, por outro lado, supõe uma incorrecta utilização do termo «retorno», uma vez que chama retorno a uma verdadeira distribuição de benefícios.

³⁰ Sobre esta questão, ver: PABLO RODRÍGUEZ ABELENDA, «La Sociedad Cooperativa Europea y su adecuación a los principios de la ACI», *CIRIEC España - Revista Jurídica de Economía Social y Cooperativa*, n.º 15, octubre 2004, páginas 161 e seguintes; e RUI NAMORADO, «A Sociedade Cooperativa Europeia — problemas e perspectivas», *Oficina do Centro de Estudos Sociais*, n.º 189, Junho de 2003, Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra, páginas 11 e seguintes.

derá ao volume dessas operações e não ao número de títulos de capital que cada um detenha.

Ora, atendendo aos seus fundamentos, o critério da distribuição dos resultados entre os sócios cooperadores em função da participação na actividade cooperativizada revelar-se-á inadequado quanto à repartição dos benefícios resultantes de operações com terceiros. Poder-se-á defender que, nestes casos, o critério mais adequado seria o de uma repartição em função da participação no capital social, tal como acontece nas sociedades comerciais, nas quais a regra é a de que o sócio participará nos lucros em função da sua participação no capital social³¹.

3. CONSIDERAÇÕES FINAIS

No ordenamento português, as cooperativas caracterizam-se por um escopo prevalentemente, mas não exclusivamente, mutualístico, podendo desenvolver operações com terceiros. Contudo, os benefícios resultantes de tais operações não poderão retornar aos cooperadores, sendo necessariamente afectados a reservas obrigatórias, as quais têm carácter irrepartível, não se admitindo qualquer derrogação a este regime.

Assim, poderemos acompanhar o Acórdão quando sustenta que as comissões constituem um bem próprio da cooperativa por resultarem de operações com terceiros. Todavia, parece vislumbrar-se, na argumentação desenvolvida, a possibilidade de serem distribuídos pelos cooperadores os benefícios resultantes de operações com terceiros, o que contraria o disposto no art. 73.º, n.º 1, do *Código Cooperativo Português*.

³¹ Neste sentido, ver ANXO TATO PLAZA, «Concepto e características da Sociedade Cooperativa (com especial referência à Sociedade Cooperativa Galega)», cit., página 53, o qual considera que a distribuição destes benefícios em função das actividades realizadas por cada sócio, excluindo uma repartição em função da entrada para o capital social, poderá conduzir a resultados notoriamente injustos — pense-se, por exemplo, num sócio com escasso volume de actividade cooperativizada, mas que tivesse realizado consideráveis entradas voluntárias para o capital social da cooperativa. Com estas entradas, provavelmente, o sócio teria permitido que a cooperativa investisse em outras sociedades. Todavia, no momento da distribuição dos benefícios resultantes destes investimentos, o sócio ver-se-ia prejudicado relativamente aos outros sócios cuja actividade cooperativizada fosse maior, mesmo que estes sócios não tivessem realizado mais do que as suas entradas obrigatórias. Este resultado, para além de ser injusto, poderia «desincentivar o investimento de capital na cooperativa por parte dos sócios».

BIBLIOGRAFIA

ARCAS LARIO, NARCISO, «La Sociedad Cooperativa Europea como forma de concentración empresarial», in: *La Sociedad Cooperativa Europea domiciliada em Espanha* (dir. de ROSALÍA ALFONSO SÁNCHEZ), Thomson-Aranzadi, Navarra, 2008, páginas 57 e seguintes.

BALZANO, MARZIA, «La destinazione dei risultati», in: *Le cooperative prima e dopo la riforma del Diritto Societario* (a cura di GIORGIO MARSÀ), CEDAM, Padova, 2004, páginas 163 e seguintes.

BASSI, AMEDEO, «Dividendi e ristorni nelle società cooperative», *Quaderni di Giurisprudenza Commerciale*, Giuffrè Editore, Milano, 1979.

–, «Mutualità ‘esterna’ e contratto di società cooperativa», in: *La Società Cooperative: aspetti civilistici e tributari* (a cura di GIORGIO SCHIANO DI PEPE / FABIO GRAZIANO), *Il Diritto Tributario* (coordinato da ANTONIO UCKMAR / VICTOR UCKMAR), Serie I, Vol. LXXXIV, CEDAM, Padova, 1997, páginas 3 e seguintes.

BONFANTE, GUIDO, «Costituzione della cooperativa e concetto di mutualità», *Le Società - Rivista di Diritto e Pratica Commerciale, Societaria e Fiscale*, 12, Ano XII, 1993, IPSOA, Milano, páginas 1 587 e seguintes.

–, *Delle Imprese Cooperative. Commentario del Codice Civile Scialoja-Branca* (a cura di FRANCESCO GALGANO), Libro quinto del Lavoro, Zanichelli Editore, Bologna, 1999.

CAMPOBASSO, GIAN FRANCO, *La riforma delle Società di Capitali e delle Cooperative. Aggiornamento della 5.ª edizione del Diritto commerciale 2. Diritto delle società*, UTET, Torino, 2003.

CAPO, GIOVANNI, «Le società cooperative e lo scopo mutualistico», in: *Società Cooperative e Mutue Assicuratrici* (a cura di AMEDEO BASSI), UTET, Torino, 1999, páginas 27 e seguintes.

COLOMBO, FRANCO / MORO, PIETRO, *I ristorni nelle cooperative*, Il Sole 24 ore, Milano, 2004.

CUSA, EMANUELE, «I ristorni nelle Società Cooperative», *Quaderni di giurisprudenza commerciale*, 211, Giuffrè Editore, Milano, 2000.

–, «Reforma del Derecho Societario y fines Cooperativistas», *CIRIEC española - Revista Jurídica de Economía Social y Cooperativa*, n.º 13, octubre 2002, páginas 125 e seguintes.

FAJARDO GARCÍA, ISABEL-GEMMA, *La gestión económica de la cooperativa: responsabilidad de los socios*, Tecnos, Madrid, 1997.

GIANDOMENICO, MARCO EUGENIO DI / FESTA, DAVIDE / CIRRELLI, CAMILLO (in collaborazione con GIADI'S CONSULTING), *Le società cooperative dopo la riforma del diritto societario (La costituzione. La governance. Il patrimonio. Il regime lavoristico e fiscale)*, Maggioli Editore, 2004.

LLOBREGAT HURTADO, MARÍA LUÍSA, *Mutualidad y empresas cooperativas*, Bosch, Barcelona, 1990.

–, «Régimen económico de las sociedades cooperativas en el marco de la nueva Ley General de Cooperativas de 16 de julio de 1999 (BOE de 17 de julio)», *RdS*, n.º 13, 1992-2, Editorial Aranzadi, páginas 190 e seguintes.

MEIRA, DEOLINDA APARÍCIO, *O regime económico das cooperativas no direito português: o capital social*, Vida Económica, Porto, 2009.

MORILLAS JARILLO, MARÍA-JOSÉ / FELIÚ REY, MANUEL IGNACIO, *Curso de Cooperativas*, 2.ª ed., Tecnos, Madrid, 2002.

NAMORADO, RUI, «A Sociedade Cooperativa Europeia – problemas e perspectivas», *Oficina do Centro de Estudos Sociais*, n.º 189, Junho de 2003, Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra.

–, *Cooperatividade e Direito Cooperativo. Estudos e pareceres*, Almedina, Coimbra, 2005.

PANIAGUA ZURERA, MANUEL, *Mutualidad y lucro en la sociedad cooperativa*, McGRAW-HILL, Madrid, 1997.

ROCCHI, ETTORE, «La nuova disciplina dei ristorni», in: *Atti del Convegno di Bologna di 7 febbraio 2003 «Gli statuti delle imprese cooperative dopo la riforma del diritto societario»* (www.associazionepreite.it).

RODRÍGUEZ ABELENDA, PABLO, «La Sociedad Cooperativa Europea y su adecuación a los principios de la ACI», *CIRIEC España - Revista Jurídica de Economía Social y Cooperativa*, n.º 15, octubre 2004, páginas 129 e seguintes.

TATO PLAZA, ANXO, «Concepto e características da Sociedade Cooperativa (com especial referência à Sociedade Cooperativa Galega)», *Cooperativismo e Economía Social*, n.º 23 (2000/2001), Universidade de Vigo, páginas 39 e seguintes.

TONELLI, ENRICO, «Scambio mutualistico e rapporto sociale: *interference e connessioni*», in: *Le cooperative dopo la riforma del Diritto Societario* (coord. de MICHELE SANDULLI / PAOLO VALENSISE), Collana del Dipartimento di Scienza aziendali ed económico-giuridiche, Università degli Studi Roma Tre, FrancoAngeli, Milano, 2005, páginas 28 e seguintes.

VARGAS VASSEROT, CARLOS, *La actividad cooperativizada y las relaciones de la cooperativa con sus socios y con terceros*, Monografía asociada a *RdS*, n.º 27, 2006, Editorial Aranzadi.

–, «La NIC 32 y el capital social cooperativo», *RdS*, n.º 28, 2007-1, Editorial Aranzadi, páginas 101 e seguintes.

VARGAS VASSEROT, CARLOS / AGUILAR RUBIO, MARINA, «Régimen económico y fiscal de las cooperativas agrarias y de las SAT. El capital social, determinación de resultados, distribución de excedentes y obligación de auditoría», in: *Cooperativas agrarias y Sociedades agrarias de transformación* (dir. de JUANA PULGAR EZQUERRA; coord. de CARLOS VARGAS VASSEROT), Dykinson S.L., Madrid, 2006, páginas 154 e seguintes.

VEJA GARCÍA, FERNANDO L. DE LA, «Cuentas anuales y auditoria», in: *La Sociedad Cooperativa en la ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas* (coord. de FRANCISCO J. ALONSO ESPINOSA), Editorial Comares, Granada, 2001, páginas 249 e siguientes.

VERRUCOLI, PIERO, *La Società Cooperativa*, Giuffrè Editore, Milano, 1958.

VICENT CHULIÁ, FRANCISCO, *Ley General de Cooperativas, Comentarios al Código de Comercio y legislación mercantil especial* (coord. de SÁNCHEZ CALERO / MANUEL ALBALADEJO), Tomo XX, Vol. 3.º, Editorial Revista de Derecho Privado / Editoriales de Derecho Reunidas, Madrid, 1994.