

INSTITUTO  
SUPERIOR  
DE CONTABILIDADE  
E ADMINISTRAÇÃO  
DO PORTO  
POLITÉCNICO  
DO PORTO

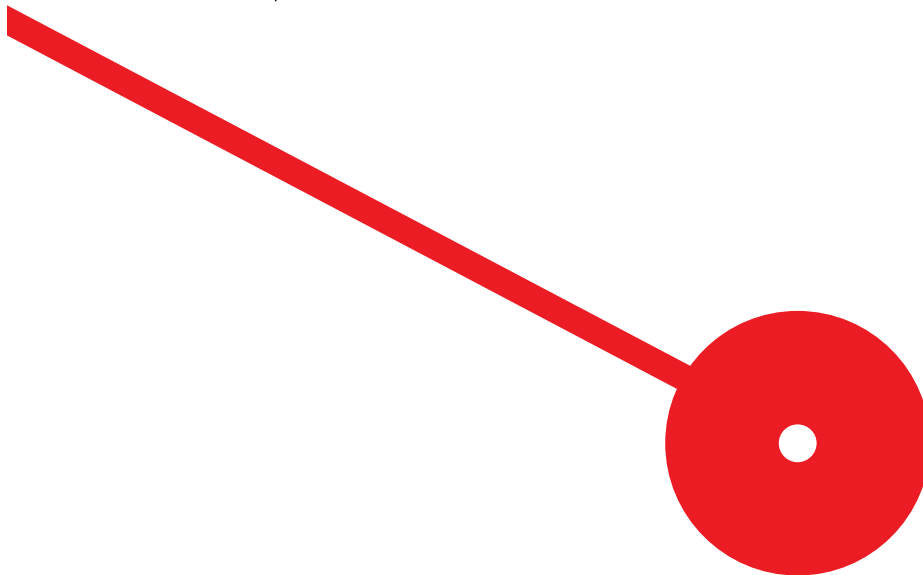
MESTRADO  
CONTABILIDADE E FINANÇAS

# Cooperativas Agrícolas em Portugal

Especial referência às secções

Raquel Susana Teixeira da Cunha Duarte

10/2019



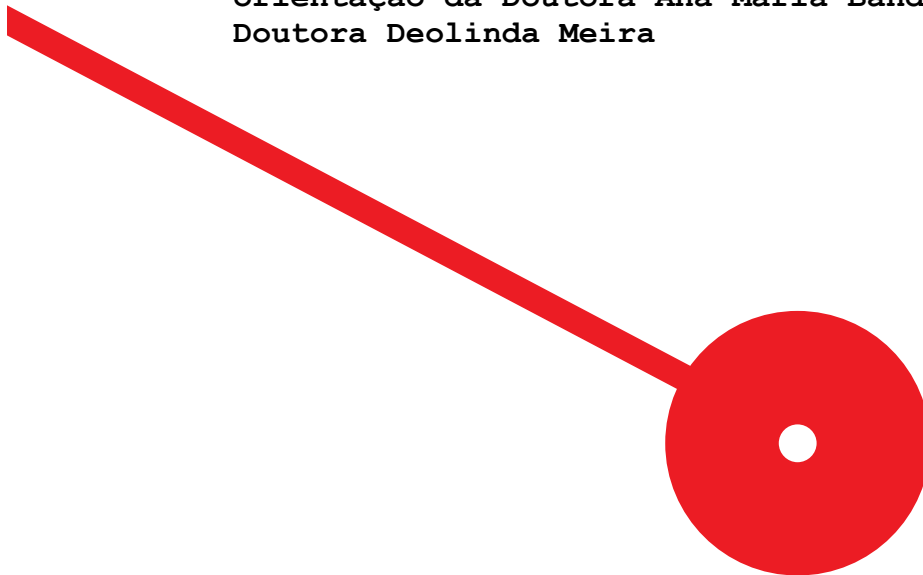
INSTITUTO  
SUPERIOR  
DE CONTABILIDADE  
E ADMINISTRAÇÃO  
DO PORTO  
POLITÉCNICO  
DO PORTO

MESTRADO  
CONTABILIDADE E FINANÇAS

# Cooperativas Agrícolas em Portugal

Especial referência às secções  
Raquel Susana Teixeira da Cunha Duarte

**Dissertação de Mestrado apresentado ao  
Instituto Superior de Contabilidade e  
Administração do Porto para a obtenção do grau  
de Mestre em Contabilidade e Finanças, sob  
orientação da Doutora Ana Maria Bandeira e da  
Doutora Deolinda Meira**



Ao meu marido, pais e irmão.

## **Agradecimentos**

Esta dissertação culmina com mais um objetivo académico e como tal, não posso deixar de agradecer a todos quanto tornaram este trabalho possível.

Às minhas orientadoras, Professora Doutora Ana Maria Bandeira e Professora Doutora Deolinda Meira, pela disponibilidade, conhecimentos transmitidos, pela superação dos obstáculos e pela orientação científica durante a realização desta dissertação.

À Eng.<sup>a</sup> Aldina Fernandes da Confagri, pela forma incansável com que sempre se interessou e colaborou na obtenção dos documentos necessários ao estudo.

Ao Dr. Manuel Rego da Cooperativa dos Agricultores dos Concelhos de Santo Tirso e Trofa, CRL, pela partilha dos estatutos e relatórios de contas 2017 e 2018 e por todo o interesse no estudo.

Ao Dr. Rui Santalha da Cooperativa Agrícola de Lousada, pela partilha dos estatutos e relatórios de contas 2017 e 2018.

Ao meu marido que, de uma forma incansável, me motivou e encorajou a realizar este estudo. À restante família, pelo apoio.

Finalmente, um agradecimento a todos os que contribuíram para a realização desta dissertação.

## **Resumo:**

O objetivo primordial desta dissertação é o estudo do regime das secções nas cooperativas agrícolas polivalentes e multissetoriais portuguesas. Especificamente, pretende-se saber se as diferentes secções das cooperativas agrícolas polivalentes e multissetoriais têm contabilidade separada.

Para o efeito, fizemos uma revisão ao estado da arte e reflexão sobre a matéria escrita.

As cooperativas apresentam-se como uma das famílias da economia social, setor que tem um papel preponderante na economia. Especificamente, as cooperativas agrícolas são um ramo do setor cooperativo com características próprias e, por isso, torna-se pertinente fazer um estudo jurídico e contabilístico das especificidades impostas às cooperativas agrícolas polivalentes e multissetoriais, particularizando as secções.

A metodologia utilizada é qualitativa, baseando-se num estudo de caso múltiplo, através do estudo de fenómenos. Através deste método pudemos validar se, as cooperativas agrícolas polivalentes estudadas cumprem os normativos jurídicos e contabilísticos.

Verificámos que existem lacunas nos estatutos e relatórios de contas das cooperativas, nomeadamente no referente às secções.

Conclui-se que as cooperativas agrícolas deveriam estar enquadradas num sistema contabilístico mais apropriado às suas especificidades.

**Palavras chave:** Cooperativas Agrícolas, Cooperativas Polivalentes, Cooperativas Multissetoriais e Secções.

## **Abstract:**

The main objective of this dissertation is the study of the regime of sections in Portuguese polyvalent and multisectoral agricultural cooperatives. Specifically, it is intended to know if the different sections of polyvalent and multisectoral agricultural cooperatives have separate accounts.

For this purpose, we made a review of the state of the art and reflection on the written matter. Cooperatives present themselves as one of the families of the social economy, a sector that has a preponderant role in the economy. Specifically, agricultural cooperatives are a branch of the cooperative sector with their own characteristics and, therefore, it is pertinent to make a legal and accounting study of the specificities imposed on polyvalent and multisectoral agricultural cooperatives, giving particular attention to the sections.

The methodology used is qualitative, based on a multiple case study, through the study of phenomenons. Through this method we could validate if, the polyvalent agricultural cooperatives studied comply with the legal and accounting standards.

We verified that there are gaps in the statutes and accounting reports of the cooperatives, particularly with regard to the sections.

It is concluded that agricultural cooperatives should be part of an accounting system more appropriate to their specific characteristics.

**Key words:** Agriculture Cooperatives, Polyvalent Cooperatives, Multisectoral Cooperatives e Sections.

## Índice geral

Agradecimentos .....	iv
Resumo: .....	v
Abstract:.....	vi
Índice de Gráficos .....	ix
Índice de Figuras.....	ix
Índice de Tabelas .....	ix
Lista de abreviaturas .....	x
<b>Introdução .....</b>	<b>1</b>
<b>Capítulo I – Enquadramento jurídico e contabilístico das cooperativas agrícolas .....</b>	<b>6</b>
1.1 Breves apontamentos históricos .....	7
1.2 As cooperativas enquanto entidades da economia social.....	8
1.3 Enquadramento jurídico .....	11
1.3.1 Constituição da República Portuguesa .....	11
1.3.2 Lei de Bases da Economia Social .....	14
1.3.3 Código Cooperativo Português .....	15
1.4 Enquadramento Contabilístico .....	24
1.5 Cooperativas agrícolas .....	26
1.5.1 Objeto e instrumentos para a realização dos seus fins.....	26
1.5.2 Cooperativas Agrícolas de primeiro grau e de grau superior .....	27
1.5.3 Número mínimo de cooperadores e capital social .....	28
1.5.4 Admissão, vinculação e exclusão de membros.....	30
1.5.5 Resultados, reservas e perdas nas cooperativas .....	31
1.5.6 Apuramento dos resultados do exercício no SNC e no CCOOP .....	38
1.6 Cooperativas polivalentes e multisectoriais.....	40
1.6.1 Cooperativas polivalentes .....	40
1.6.2 Cooperativas multisectoriais .....	40

1.6.3	Secções.....	41
<b>Capítulo II – Estudo de Caso Múltiplo.....</b>		<b>45</b>
2.1	Objetivos da investigação e metodologia aplicada .....	46
2.2	Recolha de dados e análise de conteúdos.....	47
2.3	Amostra .....	48
2.4	Análise e discussão de dados .....	49
2.4.1	Classe I – Caracterização das cooperativas .....	50
2.4.2	Classe III – Enquadramento estatutário .....	52
2.4.3	Classe II – Enquadramento contabilístico .....	54
2.5	Considerações finais.....	60
<b>Conclusões.....</b>		<b>62</b>
<b>Referências bibliográficas.....</b>		<b>65</b>

## **Índice de Gráficos**

Gráfico 1 - Cooperativas.....	10
-------------------------------	----

## **Índice de Figuras**

Figura 1 - Repartição das reservas na cooperativa A Lavoura e cooperativa de Santo Tirso e Trofa .....	57
Figura 2 - Repartição dos resultados 2018 e 2017 A Lavoura .....	57
Figura 3 - Repartição dos resultados 2018 Cooperativa Santo Tirso e Trofa.....	58
Figura 4 - Repartição dos Resultados 2017 Cooperativa Santo Tirso e Trofa .....	58
Figura 5 - Repartição das reservas na cooperativa Copagri .....	59
Figura 6 - Repartição dos resultados 2018 e 2017 Copagri.....	60

## **Índice de Tabelas**

Tabela 1 - Economia Social.....	9
Tabela 2 - CRP - Ramos Cooperativos.....	12
Tabela 3 - Classes das questões de Investigação .....	49
Tabela 4 - Caracterização das cooperativas .....	50
Tabela 5 - Secções e suas funções .....	50
Tabela 6 - Enquadramento estatutário .....	52
Tabela 7 - Enquadramento contabilístico .....	55
Tabela 8 - Resultados da Cooperativa A Lavoura.....	55
Tabela 9 - Resultados da Cooperativa Santo Tirso e Trofa.....	56

## **Lista de abreviaturas**

A Lavoura - A Lavoura do Concelho de Paços de Ferreira, C.R.L.

Art.º - Artigo

CASES - Cooperativa António Sérgio para a Economia Social

CCOOP – Código Cooperativo Português

Cooperativa de Santo Tirso e Trofa - Cooperativa dos agricultores dos concelhos de Santo Tirso e Trofa, C.R.L

Confagri – Confederação Nacional das Cooperativas Agrícolas e do Crédito Agrícola de Portugal CCRL

Copagri – Cooperativa Agrícola de Lousada

CRP - Constituição da República Portuguesa

CSC - Código das Sociedades Comerciais

CSES – Conta Satélite da Economia Social

DF'S – Demonstrações Financeiras

DL – Decreto Lei

FENALAC – Federação Nacional das Uniões Coop's de Leite e Lacticínios, FCRL

FENACAM – Federação Nacional Caixas de Crédito Agrícola Mútuo, FCRL

FENADEGAS – Federação Nacional das Adegas Cooperativas, FCRL

EC – Estrutura conceptual

INE – Instituto Nacional de Estatística

IPSS - Instituições particulares de solidariedade social

LBES – Lei de Bases para a Economia Social

Nº - Número

NCRF - Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro

ONG - Organização não-governamental

SNC – Sistema de Normalização Contabilística



Neste ponto faz-se uma apresentação do estudo, justificação e enquadramento do tema, enuncia-se o objetivo global e as questões específicas alvo de investigação, indicação da metodologia utilizada e estrutura da dissertação.

### **Enquadramento do tema**

A escolha do tema desta dissertação prende-se com o facto de a economia social ter vindo cada vez mais a ganhar relevância no movimento económico do nosso país. Diz-nos Branquinho (2016) que “a Economia Social tem assumido, ao longo dos últimos anos, um especial destaque enquanto área de elevada importância estratégica para Portugal. A forte heterogeneidade das organizações que a compõem é reflexo de um trabalho que, para além da área social, abrange outros domínios fundamentais na Economia Nacional.”

As cooperativas agrícolas desempenham um papel relevante no desenvolvimento económico, constituindo para muitos agricultores a única via para comercializar os seus bens e, em alguns casos, é nas cooperativas que também desenvolvem atividades de consumidores ao adquirirem os produtos para a produção agrícola.

É comum, na atividade cooperativa agrícola, a existência de cooperativas agrícolas polivalentes e multisectoriais. No caso das primeiras, assistimos ao desenvolvimento de atividades dentro do mesmo ramo cooperativo. No caso das segundas, assistimos ao desenvolvimento, na mesma cooperativa, de diferentes ramos cooperativos.

Tal como veremos, estas cooperativas podem organizar-se por secções correspondendo estas às diferentes atividades que a cooperativa desenvolve. Do ponto de vista contabilístico, cada secção deverá ter uma contabilidade própria, distinta das demais secções da cooperativa. Neste contexto, este estudo pretende averiguar se as cooperativas polivalentes e multisectoriais agrícolas portuguesas adotam ou não uma contabilidade separada por secções e se esta contabilidade reflete a diversidade das atividades que cada secção desenvolve.

Acresce que, do ponto de vista da governação, uma secção poderá ter uma assembleia setorial com competências específicas, as quais se articulam com as competências da assembleia geral da cooperativa.

Procuraremos, neste estudo, avaliar em que medida as cooperativas em análise têm ou não especificidades em termos de governação. Para atingirmos o objetivo proposto faremos um enquadramento jurídico e contabilístico das cooperativas em Portugal, dando particular enfoque às cooperativas agrícolas que constituem o cerne do nosso trabalho. Dado que o

setor cooperativo constitui um dos braços mais robustos da economia social faremos também uma breve abordagem do conceito da economia social, das entidades que nele se integram e dos princípios orientadores que as caracterizam.

### **Objetivo global e questões de investigação**

O objetivo primordial é o estudo do regime das secções nas cooperativas agrícolas polivalentes e multisectoriais. Especificamente, pretende-se saber se as diferentes secções das cooperativas agrícolas polivalentes e multisectoriais têm contabilidade separada.

De forma a atingir o objetivo proposto, foram elaboradas as seguintes questões de investigação:

Q1: A cooperativa em estudo é polivalente ou multisectorial?

Q2: Quantas secções tem a cooperativa? Que atividades são geridas autonomamente pelas secções?

Q3: O funcionamento das secções está refletido nos estatutos da cooperativa?

Q4: Os estatutos determinam os órgãos próprios da secção, funções e modo de relacionamento com os órgãos gerais da cooperativa?

Q5: Existem assembleias sectoriais? Que competências são delegadas na assembleia sectorial?

Q6: O número de delegados na assembleia geral é apurado em função de que critérios?

Q7: Quem responde pelas dívidas de cada secção?

Q8: A cooperativa tem contabilidade separada por secções?

Q9: Como são imputadas as perdas?

Q10: Como são repartidos os excedentes?

### **Metodologia utilizada**

Esta dissertação recorre a uma metodologia de natureza qualitativa, baseando-se num estudo de caso múltiplo, através de estudo de fenómenos.

O método utilizado será o método dedutivo, ou seja, está subjacente um raciocínio lógico que faz uso da dedução para obter uma conclusão a respeito das nossas premissas. Através

deste método vamos poder validar se os normativos jurídicos e contabilísticos estão a ser cumpridos por parte das cooperativas agrícolas polivalentes estudadas.

A recolha de informação fez-se através de uma análise exaustiva dos estatutos e dos relatórios de gestão dos anos de 2017 e 2018 de cooperativas agrícolas polivalentes, que passamos a enunciar:

- A Lavoura do Concelho de Paços de Ferreira, CRL
- Cooperativa dos agricultores dos concelhos de Santo Tirso e Trofa, C.R.L.
- Cooperativa Agrícola de Lousada, CRL

Com este estudo pretendemos aferir se as diferentes secções das cooperativas agrícolas polivalentes e multissectoriais têm contabilidade separada, conforme indicam os normativos contabilísticos e jurídicos.

### **Estrutura da dissertação**

No capítulo I, iremos fazer uma breve contextualização histórica das cooperativas agrícolas em Portugal. Pensamos que será uma mais-valia para uma melhor compreensão do panorama atual. Segundo Previts *et al* (1990), a ampliação do conhecimento histórico permite a redução do risco de ocorrerem interpretações inadequadas ou incompletas, por não se recorrer à perspetiva histórica ou por se assumir pressupostos simplistas sobre o meio envolvente.

A economia social tem vindo a desempenhar um papel importante na economia. Diz-nos Caeiro (2008, p.68) que as cooperativas “são o sector historicamente mais importante, continuando na atualidade a afirmar-se no contexto socio económico dos grupos sociais plurais, apresentando um forte cariz popular e com independência da atividade económica que pode desempenhar.

Após este enquadramento histórico torna-se pertinente escrutinar o enquadramento jurídico e contabilístico. Faremos primeiramente uma abordagem ao enquadramento jurídico, através de uma análise da Constituição da República Portuguesa, da Lei de Bases da Economia Social e do Código Cooperativo Português. De seguida, faremos a abordagem do enquadramento contabilístico, através da análise do Sistema de Normalização Contabilística.

Seguidamente, abordaremos o regime das cooperativas agrícolas em Portugal, constante no DL 335/99 de 20 de agosto. Centraremos-nos nas cooperativas agrícolas multisectoriais e polivalentes, que nos termos da legislação se devem organizar por secções.

No capítulo II são apresentados os objetivos da investigação e metodologia aplicada, e ainda faremos a análise e tratamento de dados abordando a discussão dos resultados.

Terminamos o nosso estudo com as conclusões onde falaremos também das limitações ao estudo e daremos perspectivas para estudos futuros.

**CAPÍTULO I – ENQUADRAMENTO JURÍDICO E CONTABILÍSTICO DAS  
COOPERATIVAS AGRÍCOLAS**

---

Este capítulo inicia-se com um breve apontamento histórico do cooperativismo em Portugal, situando estas instituições na Economia Social.

Acresce ao capítulo o enquadramento jurídico e contabilístico das cooperativas agrícolas, fazendo uma referência especial às cooperativas polivalentes e multissetoriais. Assim sendo, referenciaremos, no enquadramento jurídico das cooperativas, a Constituição da República Portuguesa (CRP), a Lei de Bases da Economia Social (LBES), o Código Cooperativo Português (COOP). No enquadramento contabilístico, abordaremos o Sistema de Normalização Contabilística.

Por fim, faremos uma abordagem detalhada do DL 335/99 de 20 agosto, que regula as cooperativas agrícolas. De entre estas, iremos analisar com profundidade as cooperativas polivalentes e multissetoriais que se devem dividir em secções.

### **1.1 Breves apontamentos históricos**

Na linha dos Pioneiros de *Rochdale*, na Declaração sobre a Identidade Cooperativa da Aliança (ACI) afirma-se que "O ideal cooperativo é tão antigo quanto a sociedade humana. Nova é a ideia de conflito e de competição enquanto princípio do progresso económico. O desenvolvimento da ideia de cooperação no século XIX é melhor entendido como tentativa de tornar explícito um princípio que é inerente à constituição da sociedade, mas que foi esquecido no torvelinho e desintegração causados pelo rápido progresso económico" (1938).

Segundo Portela (1999), podemos distinguir na história do cooperativismo português três períodos. Primeiro período a "fase paternalista, de 1848 até à 1ª República", segundo período "a fase intervencionista durante todo o Estado Novo" até 1974 e o terceiro período "a fase de consolidação e desenvolvimento, a qual se inicia com o 25 de Abril".

De acordo com os dados retirados do site da Confagri, o primeiro período foi um período de crescimento do movimento, até 1849 havia 30 organizações, de 1850 a 1859 foram criadas 70 e na década seguinte 88. Em 1867 surgiu o primeiro normativo legal para a organização das sociedades cooperativas, a Lei 2 de Julho de 1867, sendo esta, segundo João Leite (2011a) a segunda lei cooperativa mundial. A primeira foi publicada em Inglaterra 15 anos antes (o *Industrial and Provident Societies Act*, de 1852).

O segundo período, segundo Portela (1999), foi um período em que se incrementaram, nomeadamente desde 1959, de modo controlado, as atividades cooperativas permitindo aos poderes públicos a intromissão na vida interna das cooperativas. De acordo com Leite (2011a) “À data do 25 de Abril de 1974 existiriam 950 cooperativas em Portugal, 401 agrícolas, 132 de crédito agrícola, 193 de consumo, 40 de habitação, 10 de produção operária e outras 174 em várias outras atividades.”

O terceiro período, após o 25 de Abril de 1974, pode dividir-se em 3 subperíodos. O primeiro com uma proliferação das cooperativas. O segundo com o enquadramento do movimento cooperativo na CRP em 1976 com o “reconhecimento do sector cooperativo como uma das formas de organização da economia e criando instrumentos como a Comissão de Apoio às Cooperativas”, com a fundação do Instituto António Sérgio do Sector Cooperativo e do Código Cooperativo Português. O terceiro inicia-se na década de 90 onde o Estado procura passar para as Confederações Cooperativas e restante estrutura vertical, a responsabilidade pelo desenvolvimento do sector.

De acordo com Leite (2011b), “A organização cooperativa de clássica passou a moderna, estando hoje adaptada à transnacionalidade, aos grandes espaços pluricontinentais, a um modelo societário, a um ambiente, em que a proximidade de física quase passou a virtual.”

## **1.2 As cooperativas enquanto entidades da economia social**

A economia social integra um vasto conjunto de entidades, com personalidade jurídica heterogénea, democraticamente organizadas, criadas para satisfazer as necessidades dos seus membros, que produzem bens ou serviços sem finalidade lucrativa (Meira, 2013).

O sector da economia social caracteriza-se, assim, por uma forte diversidade, sendo constituído, designadamente, por cooperativas, associações mutualistas, fundações, misericórdias, mutualidades, IPSS, as associações com fins altruísticos que atuem no âmbito cultural, recreativo, do desporto e do desenvolvimento local, as entidades abrangidas pelos subsectores comunitário e autogestionário, integrados nos termos da constituição no sector cooperativo e social e outras entidades dotadas de personalidade jurídica, que respeitem os princípios orientadores da economia social. (art.º 4 LBES)

A utilidade social destas entidades decorre também dos seus valores e princípios, assentes na promoção da pessoa humana e das comunidades, através de práticas de cooperação, de solidariedade e de justiça social.

A economia social contribui decisivamente para o combate à pobreza, na medida da satisfação das necessidades dos seus associados e outros utentes, em condições comparativamente mais favoráveis que as oferecidas pelo sector privado.

Segundo Branquinho (2016), a Economia Social tem assumido, ao longo dos últimos anos, um elevado destaque na estratégia para Portugal. A forte diversidade das organizações que a compõem é a imagem de um trabalho que, para além da área social, abrange outros domínios fundamentais na economia nacional.

A Conta Satélite para a Economia Social contribuiu para a afirmação do sector da economia social em Portugal, pois foi através deste instrumento que se teve maior conhecimento da representatividade do sector da economia social e a sua contribuição para a economia portuguesa (Fernandes, 2016).

A Conta Satélite da Economia Social foi elaborada no âmbito do Protocolo de cooperação entre o Instituto Nacional de Estatística, I.P. e a Cooperativa António Sérgio para a Economia Social (CASES).

De acordo com a Conta Satélite da Economia Social (CSES) em 2016 – (edição de 2019) as cooperativas são entidades com grande relevância na economia social.

*Tabela 1 - Economia Social*

	<b>Total da Economia Social</b>	<b>Percentagem</b>
<b>Total</b>	71.885	100,00%
<b>Cooperativas</b>	<b>2.343</b>	<b>3,26%</b>
<b>Associações Mutualistas</b>	97	0,13%
<b>Misericórdias</b>	387	0,54%
<b>Fundações</b>	619	0,86%
<b>Associações com Fins Altruísticos</b>	66.761	92,87%
<b>Subsectores Comunitário e Autogestionário</b>	1.678	2,33%

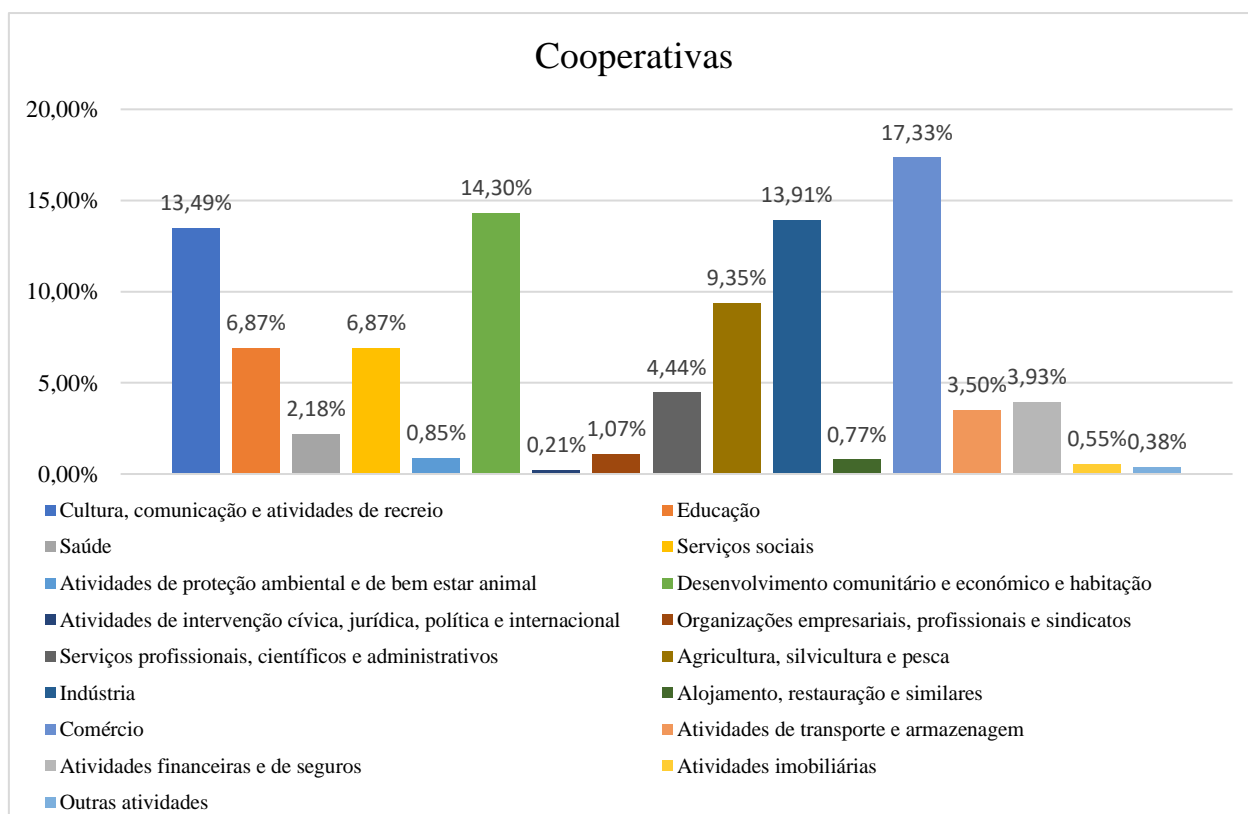
*Fonte: Elaboração da autora*

O total de entidades da economia social é de 71.885 sendo que as cooperativas representam 3,26%, com 2.343 cooperativas.

As cooperativas têm grande tradição em Portugal ocupando, segundo Meira (2009), “um lugar de destaque em vários sectores de atividade, destacando-se a agricultura, a agropecuária, as agroindústrias, a construção e a habitação, as indústrias transformadoras, o comércio por grosso e a retalho, os serviços, o ensino e o crédito”.

Atualmente, segundo os dados da CSES (edição 2019), existem 2.343 cooperativas em Portugal, em ramos de atividade económica distintos, ramos esses previstos no CCOOP, que passamos a demonstrar no gráfico 1.

Gráfico 1 - Cooperativas<sup>1</sup>



Fonte: Elaboração da autora

<sup>1</sup> Para esta edição da CSES (2016) foram considerados os conceitos, métodos, classificações e regras contabilísticas do “Handbook of National Accounting: Satellite Account on Non-profit and Related Institutions and Volunteer Work”, das Nações Unidas, de 2018 (com implicações na nomenclatura), e do “Manual for drawing up the satellite accounts of companies in the social economy: co-operatives and mutual societies” do Centre International de Recherches et d'Information sur l'Economie Publique, Sociale et Coopérative (CIRIEC).

No universo das cooperativas, as agrícolas, posicionam-se com uma ponderação de 9,35% com 219 cooperativas agrícolas em Portugal.

### **1.3 Enquadramento jurídico**

“As cooperativas são associações autónomas de pessoas, permanentemente abertas a entrada de novos membros (princípio da porta aberta), sem fins lucrativos com a finalidade principal de satisfazer as necessidades económicas e sociais dos seus membros. Presente em diversos ramos de atividades podemos referir, a agricultura, a agropecuária, as agroindustriais, a construção e a habitação, as indústrias transformadoras, o comércio por grosso e a retalho, os serviços, o ensino e o crédito.” (Meira, Bandeira & Alves 2015, p.9)

Assim sendo, juridicamente, as cooperativas são entidades sem fins lucrativos, como veremos de seguida.

#### **1.3.1 Constituição da República Portuguesa**

As cooperativas, em Portugal, são alvo de tratamento jurídico autónomo por parte da CRP. (Meira, 2011).

Destaca-se o art.º 80 da CRP, no qual está previsto o princípio da coexistência de três setores económicos de propriedade dos meios de produção, setor público, setor privado e do setor cooperativo e social. Prevalece também neste artigo o princípio da proteção do sector cooperativo e social de propriedade dos meios de produção.

No art.º 82 da CRP especifica-se os setores de propriedade dos meios de produção. A norma diz-nos que “o sector cooperativo e social compreende especificamente os meios de produção possuídos e geridos por cooperativas, em obediência aos princípios cooperativos, sem prejuízo das especificidades estabelecidas na lei para as cooperativas com participação pública, justificadas pela sua especial natureza.”

O art.º 61 da CRP legitima o direito à livre constituição de cooperativas, desde que observados os princípios cooperativos, que serão aprofundados quando falarmos do CCOOP. Este artigo foca ainda que “as cooperativas desenvolvem livremente as suas

atividades no quadro da lei e podem agrupar-se em uniões, federações e confederações e em outras formas de organização legalmente previstas.”

Nos n.ºs 1, 2 e 3 do art.º 85 da CRP vemos que “o Estado estimula e apoia a criação e a atividade das cooperativas” que “a lei definirá os benefícios fiscais e financeiros das cooperativas, bem como condições mais favoráveis à obtenção de crédito e auxílio técnico” e que “são apoiadas pelo Estado as experiências viáveis de autogestão” das cooperativas.

A CRP faz ainda referência a alguns ramos cooperativos, destacando-se:

*Tabela 2 - CRP - Ramos Cooperativos*

<b>Cooperativas de Ensino</b>	
n.º 4 do art.º 43	É garantido o direito de criação de escolas particulares e cooperativas.
n.º 2 do art.º 75	O Estado reconhece e fiscaliza o ensino particular e cooperativo
<b>Cooperativas de Consumo</b>	
n.º 3 do art.º 60	As cooperativas de consumo têm direito, ao apoio do Estado e a ser ouvidas sobre as questões que digam respeito à defesa dos consumidores, sendo-lhes reconhecida legitimidade processual para defesa dos seus associados ou de interesses coletivos ou difusos.
<b>Cooperativas de Segurança Social e Solidariedade</b>	
n.º 5 do art.º 63	O Estado apoia e fiscaliza, a atividade e o funcionamento das instituições particulares de solidariedade social e de outras de reconhecido interesse público sem carácter lucrativo.
<b>Cooperativas de Habitação e Construção</b>	
al. d), n.º 2 do art.º 65	O Estado deverá incentivar, apoiar e fomentar a criação de cooperativas de habitação e a autoconstrução.
<b>Cooperativas Agrícolas</b>	
art.º 94	Eliminação dos latifúndios <sup>2</sup> consagrando expressamente a participação das cooperativas de trabalhadores rurais ou de pequenos agricultores

<sup>2</sup> Propriedade rural de grande extensão, geralmente de baixo rendimento.

art.º 95	O estado deverá promover, o redimensionamento do minifúndio <sup>3</sup> , através de incentivos jurídicos, fiscais e creditícios à sua integração estrutural ou meramente económica, designadamente cooperativas.
art.º 97	<p>O Estado apoiará preferencialmente os pequenos e médios agricultores, nomeadamente quando integrados em unidades de exploração familiar, individualmente ou associados em cooperativas, bem como as cooperativas de trabalhadores agrícolas e outras formas de exploração por trabalhadores.</p> <p>Este apoio traduz-se em:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Concessão de assistência técnica;</li> <li>• Criação de formas de apoio à comercialização a montante e a jusante da produção;</li> <li>• Apoio à cobertura de riscos resultantes dos acidentes climatéricos e fitopatológicos imprevisíveis ou incontroláveis;</li> <li>• Estímulos ao associativismo dos trabalhadores rurais e dos agricultores, nomeadamente à constituição por eles de cooperativas de produção, de compra, de venda, de transformação e de serviços e ainda de outras formas de exploração por trabalhadores.</li> </ul>
art.º 98	Assegurar a participação dos trabalhadores rurais e dos agricultores através das suas organizações representativas.

Fonte: *Elaboração da autora*

A presença cooperativa na CRP habilita-nos a afirmar que estamos perante uma verdadeira “constituição cooperativa” diz Meira (2011) citando Rui Namorado.

---

Fonte: Dicionário de Língua Portuguesa, Porto Editora

<sup>3</sup> Pequena propriedade rustica.

Fonte: Dicionário de Língua Portuguesa, Porto Editora

### 1.3.2 Lei de Bases da Economia Social

A Lei n.º 30/2013, de 8 de maio, que aprovou a Lei de Bases da Economia Social (LBES), regula juridicamente a economia social. Assim, nos termos do n.º 1 do art.º 2.º da LBES, “entende-se por Economia Social o conjunto das atividades económico-sociais, livremente levadas a cabo por entidades referidas no art.º 4.º (...)”, atividades estas que “têm por finalidade prosseguir o interesse geral da sociedade, quer diretamente quer através da prossecução dos interesses dos seus membros, utilizadores e beneficiários, quando socialmente relevantes”.

Segundo Meira (2009), o facto de o fenómeno cooperativo ter sempre associado duas vertentes, a económica e mais fortemente a social que se traduz na satisfação dos interesses dos seus membros, faz com que este fenómeno seja uma matéria jurídica específica. “É esta combinação que explica que se assista, atualmente, a um interesse renovado pelas cooperativas...” (Meira, 2009)

As entidades que integram a economia social, de acordo com o art.º 4º da LBES, são:

- a) As cooperativas;
- b) As associações mutualistas;
- c) As misericórdias;
- d) As fundações;
- e) As instituições particulares de solidariedade social não abrangidas pelas alíneas anteriores;
- f) As associações com fins altruísticos que atuem no âmbito cultural, recreativo, do desporto e do desenvolvimento local;
- g) As entidades abrangidas pelos subsectores comunitário e autogestionário, integrados nos termos da Constituição no sector cooperativo e social;
- h) Outras entidades dotadas de personalidade jurídica, que respeitem os princípios orientadores da economia social.

De acordo com o art.º 5º da LBES, as entidades da economia social são autónomas e regem-se pelos princípios orientadores que são:

- a) O primado das pessoas e dos objetivos sociais;
- b) A adesão e participação livre e voluntária;

- c) O controlo democrático dos respetivos órgãos pelos seus membros;
- d) A conciliação entre o interesse dos membros, utilizadores ou beneficiários e o interesse geral;
- e) O respeito pelos valores da solidariedade, da igualdade e da não discriminação, da coesão social, da justiça e da equidade, da transparência, da responsabilidade individual e social partilhada e da subsidiariedade;
- f) A gestão autónoma e independente das autoridades públicas e de quaisquer outras entidades exteriores à economia social;
- g) A afetação dos excedentes à prossecução dos fins das entidades da economia social de acordo com o interesse geral, sem prejuízo do respeito pela especificidade da distribuição dos excedentes, própria da natureza e do substrato de cada entidade da economia social, constitucionalmente consagrada.

A LBES salienta que cabe ao Estado “estimular e apoiar a criação e a atividade das entidades da economia social” (al. a) do art.º 9), o qual deve “assegurar o princípio da cooperação” (al. b) do art.º 9), desenvolver mecanismos de supervisão que permitam assegurar relações transparentes (al. c) art.º 9), bem como “garantir a necessária estabilidade das relações estabelecidas com as entidades da economia social” (al. d) do art.º 9).

### **1.3.3 Código Cooperativo Português**

Nesta secção teremos por referência o regime previsto no Código Cooperativo Português e ainda, os doze diplomas legais que regem cada um dos doze ramos cooperativos

A Lei n.º 119/2015 de 31.08, alterada pela Lei n.º 66/2017, de 9 de agosto, aprova o Código Cooperativo Português e regula juridicamente as cooperativas.

Os ramos cooperativos em Portugal são regulados por diplomas legais próprios definidos pelo n.º 3 do art.4º do CCOOP, nomeadamente: agrícola (DL n.º 335/99, de 20 de agosto), artesanato (DL n.º 303/81, de 12 de novembro), comercialização (DL n.º 523/99, de 10 de dezembro), consumidores (DL n.º 522/99, de 10 de dezembro), crédito (DL n.º 24/91, de 11 de janeiro, com alterações do DL n.º 230/95, de 12 de setembro, DL n.º 320/97, de 25 de novembro), produção operária (DL n.º 309/81, de 16 de novembro), serviços (DL n.º 323/81, de 4 de dezembro) e a solidariedade social (DL n.º 7/98, de 15 de janeiro) (n.º 3 do art.º 4 do CCOOP).

### 1.3.3.1 Noção de cooperativa

De acordo com o art.º 2 do CCOOP, as cooperativas são: “pessoas coletivas autónomas, de livre constituição, de capital e composição variáveis, que, através da cooperação e entreajuda dos seus membros, com obediência aos princípios cooperativos, visam, sem fins lucrativos, a satisfação das necessidades e aspirações económicas, sociais ou culturais daqueles”.

Segundo a Aliança Cooperativa Internacional<sup>4</sup>, entende-se por cooperativa uma associação autónoma de pessoas unidas voluntariamente para prosseguirem as suas necessidades e aspirações comuns, quer económicas, quer sociais, quer culturais, através de uma empresa comum e democraticamente controlada.

Nas palavras de Namorado (2013, p.9) “As cooperativas são organizações de uma natureza empresarial atípica, cujos membros visam, por seu próprio intermédio, a prossecução de objetivos comuns. Esses objetivos podem ser, não só de natureza económica, mas também social ou cultural. A principal energia que as anima é a cooperação entre os seus membros. É através dela que atingem os seus objetivos.”

Segundo Meira (2009), esta noção assenta em quatro particularidades destas pessoas coletivas, a variabilidade do capital social, a variabilidade da composição societária, o objeto social da cooperativa (a satisfação, sem fins lucrativos, das necessidades económicas, sociais ou culturais dos membros) e o modo de gestão da empresa cooperativa (a obediência aos princípios cooperativos, e a cooperação e entreajuda dos membros).

As cooperativas são formadas por pessoas que querem cooperar entre si ou que, mais especificamente, querem produzir, trabalhar, comercializar, consumir conjuntamente. (Meira 2015a)

A importância das ligações entre os cooperadores e a cooperativa; a vertente empresarial da cooperativa; o facto de a cooperativa não se destinar a fazer frutificar um capital, mas sim a ter uma utilidade específica de natureza prática, que difere de ramo para ramo, são alguns dos aspetos relevantes, segundo Meira (2009), para a análise do regime das cooperativas.

---

<sup>4</sup> Informação disponível em <https://www.ica.coop/en/cooperatives/what-is-a-cooperative> (acedido em 24 Outubro 2019)

### 1.3.3.2 Princípios cooperativos

Conforme já focado anteriormente, o n.º 2 do art.º 61 da CRP e a al. a), n.º 4 do art.º 82 da CRP referem que a observância dos princípios cooperativos constituirá um imperativo. (Meira 2013), observância esta que é confirmada pelo n.º 1 do art.º 2 do CCOOP quando se define cooperativa.

O art.º 3.º do CCOOP apresenta-nos os princípios cooperativos que integram a Declaração sobre a Identidade Cooperativa adotada pela Aliança Cooperativa Internacional<sup>5</sup>, a saber:

1.º Princípio — Adesão voluntária e livre

“As cooperativas são organizações voluntárias, abertas a todas as pessoas aptas a utilizar os seus serviços e dispostas a assumir as responsabilidades de membro, sem discriminações de sexo, sociais, políticas, raciais ou religiosas.”

Verificamos aqui uma voluntariedade e liberdade na escolha de ser ou não cooperador segundo (Meira & Ramos 2018c). As pessoas associam-se na cooperativa para satisfazerem em comum as suas necessidades, tal como resulta da definição de cooperativa.

2.º Princípio — Gestão democrática pelos membros

“As cooperativas são organizações democráticas geridas pelos seus membros, os quais participam ativamente na formulação das suas políticas e na tomada de decisões. Os homens e as mulheres que exerçam funções como representantes eleitos são responsáveis perante o conjunto dos membros que os elegeram. Nas cooperativas do primeiro grau, os membros têm iguais direitos de voto (um membro, um voto), estando as cooperativas de outros graus organizadas também de uma forma democrática.”

Está subjacente a este princípio a participação ativa de todos os membros na vida da cooperativa.

“Este princípio é um aspeto estruturante essencial da identidade cooperativa, refletindo a raiz democrática do poder dentro das cooperativas, enraizando-o nos cooperadores como

---

<sup>5</sup> Informação disponível em <https://www.ica.coop/en/cooperatives/cooperative-identity> (acedido a 31 de Outubro de 2019).

pessoas e desconsiderando assim, neste plano, a titularidade do capital” (Meira & Ramos 2018c).

### 3.º Princípio — Participação económica dos membros

“Os membros contribuem equitativamente para o capital das suas cooperativas e controlam-no democraticamente. Pelo menos parte desse capital é, normalmente, propriedade comum da cooperativa. Os cooperadores, habitualmente, recebem, se for caso disso, uma remuneração limitada, pelo capital subscrito como condição para serem membros. Os cooperadores destinam os excedentes a um ou mais dos objetivos seguintes: desenvolvimento das suas cooperativas, eventualmente através da criação de reservas, parte das quais, pelo menos, é indivisível; benefício dos membros na proporção das suas transações com a cooperativa; apoio a outras atividades aprovadas pelos membros.”

Neste princípio está plasmado o conceito de equidade, sendo que os membros de cada cooperativa devem participar com capital. (Meira & Ramos 2018c)

Verificamos a existência de controlo democrático do capital, compete aos membros verificar se o contributo de cada um é equitativo. É desejável que o capital seja propriedade comum da cooperativa. (Namorado, 2005)

De acordo com Leite (2012, p.61) existem três tipos de capitais nas cooperativas, “O subscrito pelos membros, designado por capital social, que pode ser alvo de juro limitado, o capital possuído pela própria cooperativa, muitas vezes chamado de capital cooperativo, e que resulta designadamente das reservas obrigatórias...e o capital emprestado, quer de fora da cooperativa quer de dentro.”

### 4.º Princípio — Autonomia e independência

“As cooperativas são organizações autónomas de entreajuda, controladas pelos seus membros. No caso de entrarem em acordos com outras organizações, incluindo os governos, ou de recorrerem a capitais externos, devem fazê-lo de modo a que fique assegurado o controlo democrático pelos seus membros e se mantenha a sua autonomia como cooperativas.”

Encontramos aqui conceitos de autonomia, entreajuda e independência, fulcrais para o cumprimento da democracia interna das cooperativas. Autonomia cooperativa baseada na

entrelaçada dos cooperados gerando independência, ou seja, as cooperativas não devem estar dependentes do exterior (Meira & Ramos 2018c).

Segundo Leite (2012), a palavra-chave deste princípio é o controle. Este controle deve ser interno e também externo, seja com o Estado ou com outras organizações. Deve-se procurar que este relacionamento seja democrático e cumpra os princípios cooperativos.

“No fundo, a conjugação de autonomia e independência inscrita na denominação só está verdadeiramente assegurado se elas forem estruturalmente independentes. E só garantem essa qualidade estrutural através de um efetivo controle democrático pelos membros” (Namorado, 2018, pp 33-34).

#### 5.º Princípio — Educação, formação e informação

“As cooperativas promovem a educação e a formação dos seus membros, dos representantes eleitos, dos dirigentes e dos trabalhadores, de modo a que possam contribuir eficazmente para o desenvolvimento das suas cooperativas. Elas devem informar o grande público particularmente, os jovens e os líderes de opinião, sobre a natureza e as vantagens da cooperação.”

Encontramos aqui um ponto fundamental, que engloba educação, formação e informação, para um ótimo desenvolvimento da cooperativa. Devem todos os agentes cooperativos possuir estas três ferramentas de forma a não se perder a identidade cooperativa. (Meira & Ramos 2018c).

“O movimento cooperativo, velho de quase dois séculos, só continuará a desempenhar o seu papel se for sustentado por membros educados e informados, se gerar novas fornadas de dirigentes em permanência, se fizer passar para o público com regularidade a sua palavra, se fizer ouvir a sua voz, se conseguir estar sempre atualizado, ativo e aberto à mudança.” (Leite, 2012)

#### 6.º Princípio — Intercooperação

“As cooperativas servem os seus membros mais eficazmente e dão mais força ao movimento cooperativo, trabalhando em conjunto, através de estruturas locais, regionais, nacionais e internacionais.”

Neste princípio existe a valorização da entreaajuda entre cooperativas, o que origina enriquecimento de cada uma delas e robustecimento do movimento cooperativo (Meira & Ramos 2018c).

Diz-nos Leite (2012), que as cooperativas muitas vezes lutam não só com o mercado societário, como também entre si, mas este comportamento não deveria acontecer. As cooperativas deverão adotar uma postura de cooperação horizontal, entre si, quer sendo do mesmo ramo ou de ramos diferentes e também fomentar uma cooperação vertical, com uniões, federações e confederações.

“Os dirigentes cooperativos deveriam procurar conhecer-se, estudar hipóteses de colaboração, recorrer a serviços comuns, criar fileiras comerciais ou iniciar processos de fusão, constituir estruturas de grau superior que melhor defendessem alguns interesses entendidos como comuns, quer económicos, quer representativos.” (Leite, 2012, p. 72)

#### 7.º Princípio — Interesse pela comunidade

“As cooperativas trabalham para o desenvolvimento sustentável das suas comunidades, através de políticas aprovadas pelos membros.”

Em virtude de as cooperativas estarem inseridas na sociedade é também responsabilidade destas a escolha de políticas responsáveis no contexto em que estão inseridas. Citando Meira, (2009, p.63) “as cooperativas terão a particular responsabilidade de assegurar que o desenvolvimento das suas comunidades seja – económica, social e culturalmente – sustentado”.

Diz-nos Leite (2012), que as cooperativas devem adotar políticas na preservação ambiental, promovendo assim a gestão responsável dos recursos naturais. Este comportamento não é meramente uma questão ambiental porque engloba uma política que é simultaneamente social, económica, ecológica e também ambiental.

Podemos afirmar que as cooperativas têm como base a obediência dos princípios cooperativos, como podemos verificar ao longo do COOP. (Meira, 2009)

“Os princípios cooperativos traduzem uma orientação normativa conjunta que não pode ser amputada do contributo de nenhum deles, sob pena de um empobrecimento global” (Namorado, 2018, pp 35).

“Nos tempos atuais, as cooperativas enfrentam o desafio de, não abdicando da identidade cooperativa, conseguir sustentabilidade e competir com agentes económicos de índole lucrativa numa economia aberta” (Meira & Ramos 2018c).

### **1.3.3.3 Tipos de cooperativas**

Nos termos do n.º 2 do art.º 4 do COOP, “É admitida a constituição de cooperativas multisectoriais, que se caracterizam por poderem desenvolver atividades próprias de diversos ramos do sector cooperativo, tendo cada uma delas de indicar no ato de constituição por qual dos ramos opta como elemento de referência, com vista à sua integração em cooperativas de grau superior.” Assim sendo, verificámos que existe a possibilidade de as cooperativas atuarem em mais do que um ramo do setor cooperativo, no entanto é imperativo a indicação do ramo de referência.

Na versão original do CCOOP previa-se a criação de cooperativas polivalentes – cooperativas que atuam num dos ramos cooperativos, mas em áreas distintas. Por sua vez, neste novo CCOOP admitem-se a criação de cooperativas onde se possam realizar atividades de ramos cooperativos distintos, cooperativas multisectoriais. As cooperativas multisectoriais, acabam assim, por absorver o conceito de cooperativas polivalentes. Estas cooperativas deverão funcionar através de secções, estas secções deverão ser autónomas. (Fernandes, 2018).

O art.º 5 do COOP regula as espécies de cooperativas e diz-nos que existem cooperativas de primeiro grau e cooperativas de grau superior. Constituem cooperativas de primeiro grau os cooperadores que sejam pessoas singulares ou coletivas. As cooperativas de grau superior são as uniões, federações e confederações.

Diz-nos ainda o mesmo artigo que as cooperativas podem integrar membros investidores.

As uniões de cooperativas resultam do agrupamento de, pelo menos, duas cooperativas do primeiro grau (art.º 102.º, n.º 1 do CCOOP).

As federações resultam do agrupamento de cooperativas ou simultaneamente de cooperativas e de uniões que pertençam ao mesmo ramo do setor cooperativo (art.º 106.º, n.º 1 do CCOOP).

Segundo a CASES<sup>6</sup> existem vinte e cinco federações em Portugal, no entanto apenas onze pertencem ao ramo agrícola.

- Federação Nacional das Caixas de Crédito Agrícola Mútuo, Fcrl
- Federação Nacional do Crédito Agrícola Mútuo, Fcrl
- Federação Nacional das Caixas de Crédito Agrícola Mútuo, Fcrl
- Federação Nacional das Adegas Cooperativas, FCRL
- Federação das Cooperativas de Pescas, Fcrl
- Federação Nacional das Coop's de Produtores Florestais, FCRL
- Federação Nacional das Coop's Agrícolas de Hortofruticultores, FCRL
- Federação Nacional Coop's Agrícola de Aproveitamento e Escoamento de Produtos, FCRL
- Federação Nacional das Uniões Coop's de Leite e Lacticínios, FCRL
- Federação Nacional das Coop's de Olivicultores, FCRL
- Federação Nacional das Coop's Agrícolas de Produção, FCRL

As confederações de cooperativas resultam do agrupamento, a nível nacional, de cooperativas de grau superior, podendo, a título excecional, agrupar cooperativas do primeiro grau (art.º 107, n.º 1 do CCOOP).

De acordo com a CASES<sup>7</sup> existem duas confederações em Portugal: a Confederação Nacional das Cooperativas Agrícolas e do Crédito Agrícola de Portugal, CCRL e a Confederação Cooperativa Portuguesa, CCRL.

A CONFECOOP é uma organização de representação de topo nacional do sector cooperativo não agrícola.

A CONFRAGRI é a estrutura de cúpula de praticamente todo o universo cooperativo agrícola do nosso país. Foi constituída em outubro de 1985, com a finalidade essencial de contribuir para o crescimento e desenvolvimento equilibrado e eficaz do setor cooperativo e, em especial, da Agricultura Portuguesa. A CONFRAGRI teve como membros fundadores as federações então existentes – FENALAC (Leite), FENACAM (Crédito Agrícola) e FENADEGAS (Vinho).

---

<sup>6</sup> Informação consultada dia 31 outubro 2019 em <https://www.cases.pt/federacoes-e-confederacoes/>

<sup>7</sup> Informação consultada dia 31 outubro 2019 em <https://www.cases.pt/federacoes-e-confederacoes/>

Nos termos do art.º 6 do CCOOP e DL 31/84 de 21 de janeiro, tratam-se de cooperativas de interesse público, pessoas coletivas, em que, para a prossecução dos seus fins, se associam o Estado ou outras pessoas coletivas de direito público e cooperativas ou utentes dos bens e serviços produzidos ou pessoas coletivas de direito privado, sem fins lucrativos.

#### **1.3.3.4 Conteúdos estatutários**

O art.º 16 do CCOOP, regula os conteúdos estatutários, que devem conter, obrigatoriamente:

- Denominação da cooperativa e a localização da sede,
- O ramo do sector cooperativo a que pertence ou por que opta como espaço de integração, no caso de ser multisectorial, bem como o objeto da sua atividade,
- A duração da cooperativa, quando não for por tempo indeterminado,
- Os órgãos da cooperativa, as condições de atribuição do voto plural, desde que esta forma de voto esteja prevista nos estatutos da cooperativa,
- O montante do capital social inicial, o montante das joias, se estas forem exigíveis, o valor dos títulos de capital e o capital mínimo a subscrever por cada cooperador e
- As condições e limites da existência de membros investidores quando os houver.

Este artigo enumera as referências obrigatórias dos estatutos de todas as cooperativas. Verificamos que devem conter a denominação e a sede. No entanto, de acordo com o art.º 15 do CCOOP, a palavra “cooperativa” ou a abreviatura “coop” é de uso exclusivo das cooperativas, o que impede o seu uso por parte de outras instituições. A sede da cooperativa, trata-se da “sede estatutária. Embora o Código Cooperativo o não diga expressamente, a sede estatutária deve ser um local concretamente determinado. Por isso, nos estatutos devem ser mencionados, consoante os casos, o nome do lugar, rua, número de polícia, número de anda, freguesia, concelho” (Ramos, 2018, p. 104).

A identificação da sede é de extrema importância, tanto para os membros como para terceiros, pois será nesse local que se realizarão as reuniões da assembleia e serão enviadas todas as comunicações e notificações.

Com a possibilidade da criação das cooperativas multisectoriais, torna-se pertinente referenciar qual o ramo pelo qual se opta, pois, a legislação complementar que irá regular a cooperativa será de acordo com o ramo escolhido (Ramos, 2018).

Se os membros previrem que a cooperativa tem uma duração limitada, esta informação deverá constar nos estatutos. Quando esta referência temporal não for elencada considerar-se-á que a cooperativa foi constituída por tempo indeterminado (Ramos, 2018).

Os estatutos devem fazer referência aos órgãos da cooperativa, nomeadamente administração e fiscalização, regime económico, particularizar o capital social e ainda os limites e condições da existência de membros investidores (Ramos, 2018).

#### **1.4 Enquadramento Contabilístico**

“A contabilidade é em teoria a linguagem dos negócios, mas existem na prática uma imensidão de dialetos. O resultado é que as demonstrações financeiras elaboradas num país são frequentemente ininteligíveis para os investidores de outros países. A eliminação dessas barreiras estimularia o fluxo de capitais, reduzindo o custo do capital em todo o mundo” (The Financial Times in Combarros, 1997).

O SNC foi produzido principalmente para sociedades comerciais, não tendo em conta as particularidades das cooperativas, nomeadamente o escopo mutualístico e o carácter variável do seu capital social. (Meira & Ramos, 2014; Bandeira & Meira, 2015).

Nos termos do art.º 3 do SNC o referido diploma é aplicável às seguintes entidades:

- Sociedades abrangidas pelo Código das Sociedades Comerciais;
- Empresas individuais reguladas pelo Código Comercial;
- Estabelecimentos individuais de responsabilidade limitada;
- Empresas públicas;
- Cooperativas;
- Agrupamentos complementares de empresas e agrupamentos europeus de interesse económico.

Apesar de serem entidades sem fins lucrativos, reguladas por diploma próprio, CCOOP, as cooperativas, de acordo com ao nº1 alínea e) do art.º 3 o DL nº 158/2009 de 13 de julho estão obrigadas a adotar o Sistema de Normalização Contabilística. Assim, as cooperativas não beneficiam de um tratamento contabilístico diferenciado face às sociedades comerciais (Bandeira & Meira, 2015).

Diz-nos Almeida (2008, p.18) que “o elemento teológico da finalidade lucrativa constitui a natureza essencial das sociedades comerciais e da manifestação de vontade típica de criação ou de adesão à sociedade”. No entanto, as cooperativas regem-se por um princípio de escopo mutualístico, pelo facto de que a sua atividade social se orientar necessariamente para os seus membros. (Bandeira & Meira, 2015)

De acordo com o CCOOP, as cooperativas, enquanto entidades sem fins lucrativos, têm como principal objetivo a satisfação das necessidades e aspirações económicas, sociais ou culturais dos seus cooperadores, falamos aqui de escopo mutualista. As sociedades comerciais por sua vez, têm como principal objetivo a obtenção de lucro. (Meira, 2018 e Fici,2015).

Devemos referir que as demonstrações financeiras para as entidades previstas no DL n° 158/2009 de 13 de julho, de acordo com a portaria n° 220/2015 são:

- a) Balanço
- b) Demonstração dos resultados por naturezas
- c) Demonstração dos resultados por funções
- d) Demonstrações das alterações no capital próprio
- e) Demonstração dos fluxos de caixa
- f) Anexo.

De acordo com a estrutura conceptual - EC, as demonstrações financeiras devem refletir uma imagem verdadeira e apropriada acerca da posição financeira, do desempenho e das alterações na posição financeira de uma entidade, informação esta que deverá ser útil aos utentes para a tomada de decisões económicas. §§ 1 EC

Os utilizadores desta informação conforme nos fala a EC são: os investidores, os empregados, os mutuantes, os fornecedores e outros credores comerciais, os clientes, o governo e seus departamentos e o público. É de evidenciar que a EC não faz qualquer referência aos cooperadores. §§ 2 EC

Assim sendo, as demonstrações financeiras estão desadequadas à realidade das cooperativas, uma vez que não revelam a lógica das cooperativas. O cooperativismo está fundado num pilar de mutualismo do qual resulta a distribuição apenas de excedentes e não de lucros,

repartição esta que é feita proporcionalmente às operações realizadas por cada membro não em função da participação no capital social (Meira & Ramos, 2014).

Para as entidades sem fins lucrativos existe, em Portugal, um normativo específico, DL n.º 36-A/2011, de 9 de março, o SNC das Entidades do Sector Não Lucrativo, no entanto este normativo exclui expressamente as cooperativas no n.º 2 do art.º 5º, 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”.

Esta aplicação do SNC às cooperativas manteve-se no publicado DL n.º 98/2015 de 2 de junho, que alterou o SNC. O legislador ao manter esta posição demonstra desconhecimento “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.” (Meira, 2018).

## **1.5 Cooperativas agrícolas**

O DL n.º 335/99, de 20 de agosto rege o ramo agrícola do sector cooperativo em Portugal e diz-nos, no prefácio, que este ramo “constitui o maior e o mais diversificado conjunto de cooperativas do país em função do seu peso no número total de cooperativas existentes, pelo volume de vendas e pelo nível de emprego por que é responsável e pelo número de agricultores membros que representa nos sectores produtivos e estrategicamente mais relevantes.”

### **1.5.1 Objeto e instrumentos para a realização dos seus fins**

No DL n.º 335/99, de 20 de agosto refere-se que as cooperativas agrícolas têm como objeto principal as seguintes atividades:

- a) A produção agrícola, agropecuária e florestal;
- b) A recolha, a concentração, a transformação, a conservação, a armazenagem e o escoamento de bens e produtos provenientes das explorações dos seus membros;
- c) A produção, a aquisição, a preparação e o acondicionamento de fatores de produção e de produtos e a aquisição de animais destinados às explorações dos seus membros ou à sua própria atividade;

- d) A instalação e a prestação de serviços às explorações dos seus membros, nomeadamente de índole organizativa, técnica, tecnológica, económica, financeira, comercial, administrativa e associativa;
- e) A gestão e a utilização da água de rega, a administração, a exploração e a conservação das respetivas obras e equipamentos de rega, que a lei preveja poderem ser administradas ou geridas por cooperativas.

O art.º 3 do DL 335/99 diz-nos que para a realização dos seus fins, podem as cooperativas agrícolas, nomeadamente:

- a) Adquirir a propriedade ou outros direitos que assegurem o uso e a fruição de prédios destinados à exploração agrícola, à instalação de unidades fabris, à armazenagem, à conservação ou a atividades auxiliares ou complementares;
- b) Utilizar e permitir a utilização, no todo ou em parte, dos edifícios, das instalações, dos equipamentos ou dos serviços, de ou por outras cooperativas, em espírito de entreatajuda e complemento de meios e operações;
- c) Ajustar com quaisquer pessoas jurídicas, singulares ou coletivas, contratos, acordos ou convenções;
- d) Filiar-se em cooperativas, nomeadamente de grau superior, e caixas de crédito agrícola mútuo e ainda participar em associações e formas societárias, nos termos legais;
- e) Contrair empréstimos e realizar outras operações financeiras;
- f) Realizar operações com terceiros, mantendo a prioridade para os cooperadores inscritos na cooperativa.

### **1.5.2 Cooperativas Agrícolas de primeiro grau e de grau superior**

Nos termos do art.º 5 do DL 335/99 as cooperativas agrícolas podem agrupar-se em uniões<sup>8</sup>, federações e confederações.

De acordo com o n.º 1 do art.º 22 do DL335/99 as cooperativas agrícolas e suas uniões podem agrupar-se em federações<sup>9</sup>. As cooperativas agrícolas e suas uniões que se caracterizam por

---

<sup>8</sup> As uniões de cooperativas resultam do agrupamento de, pelo menos, duas cooperativas do primeiro grau (art.º 102.º, n.º 1 do CCOOP).

<sup>9</sup> As federações resultam do agrupamento de cooperativas ou simultaneamente de cooperativas e de uniões que pertençam ao mesmo ramo do setor cooperativo (art.º 106.º, n.º 1 do CCOOP).

desenvolver atividades da mesma área de atividades podem agrupar-se em federações sectoriais de âmbito nacional ou regional. (n.º 2 do art.º 22 do DL 335/99).

### **1.5.3 Número mínimo de cooperadores e capital social**

Para a criação da cooperativa agrícola é necessário reunir, pelo menos, três pessoas nas cooperativas agrícolas de primeiro grau e duas nas cooperativas de grau superior, no entanto, o número de cooperadores é ilimitado (n.º 1 do art.º 11, do CCOOP).

Vemos aqui o conceito de escopo mutualístico, onde é necessário a “*pluralidade de cooperadores*”. De forma a ser exequível a constituição das cooperativas não poderia exigir-se um número elevado de cooperadores, e por isso, foi entendido que três seria a estrutura mínima. (Ramos, 2018)

“Este número mínimo não poderia ser inferior a três, de modo que possa formar-se uma maioria frente a uma minoria (dois contra um)” (Ramos, 2018, p. 82).

Embora o CCOOP preveja um montante mínimo de capital social de 1.500,00€, (n.º 2 do art.º 81), a legislação complementar que regula cada ramo cooperativo pode fixar um montante mínimo diferente, e é o que acontece com as cooperativas agrícolas.

Efetivamente, os nr.ºs 1 e 2 do art.º 6 do DL 335/99 dizem-nos que o capital social deve ser definido pelos estatutos de cada cooperativa e não pode ser inferior a 5.000,00€. Os estatutos devem definir o critério para o cálculo da entrada mínima de cada cooperador no capital social, que poderá ser proporcional à sua atividade na cooperativa e terá um valor mínimo de 100 euros.

O n.º 3 do art.º 6 do DL 335/99 diz-nos que “nas cooperativas polivalentes o membro é obrigado a subscrever tantas entradas mínimas de capital quantas as secções em que pretenda inscrever-se.”

Nos termos do art.º 81 do CCOOP o capital social, resultante das entradas subscritas em cada momento, é variável. O aumento deste capital social pode ser feito, por deliberação da assembleia geral, mediante proposta do órgão de administração, com a emissão de novos títulos de capital a subscrever pelos membros, ou por incorporação de reservas não obrigatórias e cuja dotação não resulte de operações com terceiros.

Os títulos de capital têm um valor nominal de cinco euros ou um seu múltiplo (art.º 82 do CCOOP).

As entradas mínimas de cada cooperador estão previstas na legislação complementar de cada ramo e não podem ser inferiores ao equivalente a três títulos de capital (art.º 83 do CCOOP).

“Sendo o capital social variável, tal significa que poderá aumentar por novas entradas de membros cooperadores e investidores, e reduzir-se por reembolso das entradas aos cooperadores que se demitam, sem necessidade de alteração dos estatutos da cooperativa. A principal consequência desta variabilidade consistirá na diminuição da segurança económica e financeira que o capital social poderia representar perante terceiros credores, podendo dificultar o financiamento externo das cooperativas e, em determinadas situações, conduzi-las a uma situação de subcapitalização” (Meira, 2016a, pp 332).

Quanto ao regime jurídico das entradas de capital vemos, nos art.ºs 84 e 85 do CCOOP que, o capital subscrito pode ser realizado em dinheiro, bens ou direitos e não podem ser emitidos títulos de capital em contrapartida de contribuições de trabalho ou prestação de serviços, sem prejuízo de a legislação aplicável a cada um dos ramos cooperativos poder exigir, para a aquisição da qualidade de cooperador, uma contribuição obrigatória de capital e de trabalho.

O diferimento das entradas em dinheiro só será possível desde que o montante dos valores nominais das entradas em dinheiro e em espécie, entregues inicialmente, atinja pelo menos 10% do valor do capital social, este diferimento das entradas de capital não se aplica aos membros investidores. Os diferimentos das entradas em dinheiro podem ser efetuados para datas certas ou ficar dependente de factos certos e determinados, podendo em qualquer caso, a prestação ser exigida a partir do momento em que se cumpra o período de cinco anos sobre a data da constituição da cooperativa ou a deliberação de aumento de capital por novas entradas (n.º 2,3 e 5 do art.º 84 do CCOOP).

Diz-nos Meira (2016a, pp 323) que estes diferimentos implicam” que as cooperativas poderão iniciar a sua atividade com muitos créditos sobre os cooperadores, mas sem os meios líquidos que, efetivamente, lhes permitam exercer a sua atividade.”

O valor das entradas em espécie é fixado em assembleia geral mediante relatório elaborado por revisor oficial de contas ou por uma sociedade de revisores oficiais de contas, sem interesses na cooperativa, designado por decisão da assembleia geral, na qual estão impedidos de votar os cooperadores que efetuam as entradas (n.º 4 do art.º 84 do CCOOP).

#### **1.5.4 Admissão, vinculação e exclusão de membros**

Verificamos no art.º 19 do CCOOP que podem ser cooperadores, de uma cooperativa de 1.º grau, todas as pessoas que, preenchendo os requisitos e condições previstos no referido código, na legislação complementar aplicável aos diversos ramos do sector cooperativo e nos estatutos da cooperativa, requeiram ao órgão de administração que as admita.”

E diz-nos a legislação complementar referente às cooperativas agrícolas que podem inscrever-se como membros de uma cooperativa agrícola todas as pessoas singulares ou coletivas que exerçam atividades agrícolas, agropecuárias ou florestais ou com elas diretamente relacionadas ou conexas em explorações localizadas na área geográfica de atuação da cooperativa e satisfaçam as suas exigências estatutárias. (n.º 1 do art.º 7 do DL 335/99).

São também admitidos como membros de uma cooperativa agrícola os proprietários de explorações que se dediquem à agricultura, pecuária ou floresta ou a atividades com elas diretamente relacionadas ou conexas, que e se localizem na área geográfica de atuação da cooperativa e ainda satisfaçam as suas exigências estatutárias. (n.º2 do art.º 7 do DL 335/99).

Verificamos que a cooperativa pode, prevendo nos estatutos, condicionar as demissões dos cooperadores. Este condicionamento tem por base, o respeito e o cumprimento de compromissos, nomeadamente financeiros, assumidos pela cooperativa durante o período de vinculação desse cooperador. (art.º 8 do DL 335/99).

Os estatutos da cooperativa podem ainda exigir, a realização de uma jóia de admissão, pagável de uma só vez ou em prestações periódicas (n.º 1 do art.º 90 do CCOOP).

Como o CCOOP não refere prazo para pagamento da jóia e de acordo com o art.º 9 do mesmo diploma dever-se-á recorrer a código das sociedades comerciais (CSC). Assim sendo, o

pagamento da jóia, nos termos do art.º 285 do CSC, deverá ser realizado no prazo máximo de cinco anos (Meira, 2012 e Fróis, 2012).

“O pagamento da jóia, assim como o respetivo montante, deve encontrar-se estatutariamente previsto e poderá ser feito de uma só vez, no acto de admissão do cooperador, ou em prestações. O valor da jóia reverte integral e necessariamente para as reservas obrigatórias da cooperativa, a saber, a reserva legal e a reserva para a educação e formação cooperativas” (Fróis, 2012, p. 49).

No termo do art.º 26 do CCOOP, pode existir exclusão dos membros sempre que estes violem de forma culposa e grave o CCOOP, a legislação complementar referente ao setor cooperativo, estatutos ou regulamento internos.

Em termos agrícolas, diz-nos o art.º 9 do DL 335/99 que a exclusão pode advir de:

- Passarem a explorar ou negociar de forma concorrencial com a cooperativa, quer em nome próprio, quer através de interposta pessoa ou empresa,
- Negociem produtos, matérias-primas, máquina ou outras quaisquer mercadorias ou equipamentos que hajam adquirido por intermédio da cooperativa,
- Transfiram para outros benefícios que só aos membros é lícito obter,
- Não participem na subscrição e realização do capital social conforme o determinado pelos estatutos ou o deliberado pela assembleia geral,
- Sejam declarados em estado de falência fraudulenta ou de insolvência ou tiverem sido demandados pela cooperativa, havendo sido condenados por decisão transitada em julgado.

Os cooperadores perdem a qualidade de associados quando deixarem de cumprir com o disposto no art.º 7 do DL 335/99.

### **1.5.5 Resultados, reservas e perdas nas cooperativas**

Para uma demonstração mais clara dos tipos de resultados obtidos, é fundamental as cooperativas apresentarem contabilização separada, quanto às operações realizadas com membros e as operações realizadas com terceiros. (Meira, Bandeira & Alves, 2015).

Efetivamente, as cooperativas nascem para satisfazer as necessidades dos membros, com eles desenvolvendo uma atividade em que estes participam, no entanto, podem desenvolver operações com terceiros (art. 2.º, n.º2 do CCOOP).

Assim sendo, torna-se pertinente abordar o conceito de resultados extra cooperativos - operações realizadas com terceiros, resultados cooperativos - operações realizadas com membros e resultados extraordinários - atividades alheias ao negócio.

### **1.5.5.1 Tipos de resultados**

Sendo que as cooperativas também podem desenvolver operações com terceiros (n.º 2 do art.º 2 do CCOOP), torna-se necessário qualificar os resultados provenientes dessas operações

Diz-nos Namorado (2005, p. 184) que “terceiros, de um ponto de vista cooperativo, são todos aqueles que mantenham com uma cooperativa relações que se enquadrem na prossecução do seu objeto principal, como se fossem seus membros embora de facto não o sejam.”

Diz-nos Meira, Bandeira & Alves (2015) que “os resultados provenientes de operação com terceiros são designamos de resultados extra cooperativos, os quais quando positivos, consistem em lucros e quando negativos, se traduzem num prejuízo.”

Os resultados provenientes das operações com terceiros são lucros e não podem retornar aos cooperadores (Meira, 2010), sendo obrigatoriamente afetados a reservas irrepatriáveis.

Por exemplo, nas cooperativas agrícolas, estamos perante resultados extra cooperativos, quando vendemos artigos hortícolas ao público em geral.

Aos resultados provenientes da atividade económica desenvolvida entre a cooperativa e os seus cooperadores, chamamos de resultados cooperativos, que se designam por excedentes quando positivos e perdas quando negativos. (Meira, Bandeira & Alves,2015)

De acordo com Namorado (2003, p.11) os excedentes cooperativos correspondem “à renúncia tática de os cooperadores receberem mais pelo trabalho prestado ou pelos produtos entregues, no caso das cooperativas de trabalhadores ou de produtores, ou de os cooperadores pagarem menos pelos bens recebidos ou pelos serviços auferidos”.

Em suma, podemos afirmar que “os excedentes resultam das operações da cooperativa com os seus membros, significando um valor provisoriamente pago a mais pelos cooperadores à

cooperativa ou pago a menos pela cooperativa aos cooperadores, como contrapartida da participação destes na atividade da cooperativa.” (Meira, 2015a, p.100)

Um exemplo de resultados cooperativos, no caso das cooperativas agrícolas, é a comercialização, para os seus membros, de adubos, com o fim da produção agrícola dos seus produtos.

Quando estamos perante atividades alheias ao objeto social das cooperativas, podemos identificar outro tipo de resultados, os resultados extraordinários, quando positivos são lucros e, quando negativos, prejuízos. (Meira, 2015a).

Um exemplo de resultados extraordinários, o ganho de um arrendamento de um armazém.

#### **1.5.5.2 Reserva legal, reserva de educação e formação cooperativas e excedentes anuais líquidos**

Nos termos do n.º 1 do art.º 12 do DL 335/99, os estatutos das cooperativas agrícolas podem prever a criação de outras reservas, designadamente para investimento, para além das reservas obrigatórias<sup>10</sup>. A reserva para investimento destina-se a renovar e repor a capacidade produtiva da cooperativa e é constituída por uma percentagem dos excedentes líquidos anuais provenientes de operações com cooperadores, a definir pela assembleia geral, por proposta da direção, uma percentagem não inferior a 40% dos excedentes líquidos anuais provenientes de operações com terceiros.

O CCOOP prevê a existência de cinco tipos de reservas: a reserva legal, a reserva para educação e formação cooperativas, as reservas previstas na legislação complementar aplicável a cada um dos ramos do setor cooperativo, as reservas previstas pelos estatutos, e as reservas constituídas por deliberação da Assembleia geral.

A repartição dos excedentes cooperativos está indicada no CCOOP. Assim sendo, uma percentagem do excedente do exercício, resultante das operações com os cooperadores, reverterá para a reserva legal (nº 2 do art.º 96º do CCOOP) e para a reserva para educação e

---

<sup>10</sup> Art.º 96 do COOP, “É obrigatória a constituição de uma reserva legal destinada a cobrir eventuais perdas de exercício”.

Art.º 97 do COOP, “É obrigatória a constituição de uma reserva para a educação cooperativa e a formação cultural e técnica dos cooperadores, dos trabalhadores da cooperativa e da comunidade.”

formação cooperativa (al. b, nº 2 do art.º 97º do CCOOP), assim como para o eventual pagamento de juros pelos títulos de capital (nº 1 do art.º 100º do CCOOP) (Meira, 2011a).

“As reservas poderão ser definidas como valores que os sócios, por imposição legal ou contratual, não podem ou não querem distribuir” (Domingues 2004, p.222).

Contabilmente, a reserva será uma parcela “do resultado positivo apurado no exercício, que se cativa no património para efeito de reforçar o capital da empresa e de colocar este em condições de poder fazer face a qualquer prejuízo ou desenvolvimento futuros” (Amorim 1973, p.100).

De acordo com o art.96º do CCOOP, reverte para a reserva legal pelo menos 5% do montante das joias e dos excedentes anuais líquidos, pode ser definida outra percentagem segundo a estatutos ou, caso estes sejam omissos, pela assembleia geral.

Esta reserva só pode ser utilizada para cobrir eventuais perdas de exercício ou cobrir a parte dos prejuízos transitados do exercício anterior, desde não possam ser cobertas por outras reservas. Deixam de ser obrigatórias as transferências para esta reserva quando se atinja um montante igual ao capital social atingido pela cooperativa no exercício social.

O art.º 97 do CCOOP diz-nos que para a reserva para educação e formação cooperativa devem concorrer a parte das joias que não for afetada à reserva legal, parte dos excedentes anuais líquidos provenientes das operações com os cooperadores que for estabelecida pelos estatutos ou pela assembleia geral, numa percentagem que não pode ser inferior a 1%, os donativos e os subsídios que forem especialmente destinados à finalidade da reserva e os resultados anuais líquidos provenientes das operações realizadas com terceiros que não forem afetados a outras reservas.

Vemos aqui enfatizado o dever de as cooperativas, na sua atividade, assegurarem a educação e formação, quer dos seus membros, quer dos titulares dos seus órgãos eleitos, quer dos seus administradores, quer dos seus trabalhadores. (Meira, 2016b)

Nos termos do n.º 7 do art.º 97 do CCOOP, verificamos que esta reserva não responde pelas dívidas da cooperativa perante terceiros, mas apenas pelas obrigações contraídas no âmbito da atividade a que está adstrita.

Esta reserva pode proporcionar enorme relevância económica nas cooperativas. Embora não possa responder por dívidas fora da atividade, pode desenvolver um papel fulcral no financiamento de atividades ligadas à formação e educação dos cooperadores. (Meira & Ramos 2014)

Vemos no art.º 98 do CCOOP que a legislação complementar aplicável aos diversos ramos do sector cooperativo ou os estatutos podem prever a constituição de outras reservas, devendo, nesse caso, determinar o seu modo de formação, de aplicação e de liquidação.

Segundo o art.º 99 do CCOOP as reservas obrigatórias, reserva legal e reserva de educação e formação, e mesmo as reservas que resultem de operações com terceiros não são repartíveis.

De acordo com o n.º 1 do art.º 100 do CCOOP “os excedentes anuais líquidos, com exceção dos provenientes de operações realizadas com terceiros, que restarem depois do eventual pagamento de juros pelos títulos de capital e das reversões para as diversas reservas, poderão retornar aos cooperadores.”

Como falado anteriormente, as cooperativas podem desenvolver atividades com os cooperadores e com terceiros. Ora, vemos aos excedentes provenientes das operações com terceiros não poderão ser distribuídos com os membros cooperadores. (Meira, 2010).

Diz-nos Donário (2013, p.14) que “os membros que não tenham contribuído para a cooperativa, nomeadamente, através do seu trabalho, nas cooperativas de prestação de serviços, por motivos que lhes sejam imputáveis, não terão direito ao recebimento de qualquer benefício, seja sob a forma de retribuição periódica, seja sob a forma de retorno de excedentes ou repartição de reservas livres potencialmente distribuíveis, dado que os resultados distribuídos não o são em função do capital aportado à cooperativa por cada sócio, mas sim em função do volume de transacções, ou trabalho, com a empresa cooperativa que cada cooperador tenha efetivamente desenvolvido.”

Nos termos do n.º 2 do art.º 100 do COOP, “não pode proceder-se à distribuição de excedentes entre os cooperadores, nem criar reservas livres, antes de se terem compensado as perdas dos exercícios anteriores ou, tendo-se utilizado a reserva legal para compensar essas perdas, antes de se ter reconstituído a reserva ao nível anterior ao da sua utilização. “Por outras palavras, o legislador impede a distribuição de excedentes quando e na medida em que forem necessários para cobrir prejuízos transitados ou para reconstituir a reserva legal” (Meira, 2012, p. 543).

### **1.5.5.3 Imputação das perdas**

No encerramento de contas, as cooperativas poderão deparar-se com resultados negativos, estes resultados sobrevirão quando as perdas excedem os proveitos. Aos resultados negativos, provenientes da atividade económica desenvolvida entre a cooperativa e os seus cooperadores, chamamos de perdas.

Diz-nos Meira (2016a, p. 333) que as “perdas do cooperador. Enquanto a responsabilidade externa (responsabilidade por dívidas) se reporta a compromissos assumidos pela cooperativa perante terceiros, a responsabilidade por perdas do cooperador reporta-se a uma atividade interna que a cooperativa desenvolve com os seus cooperadores.”

As perdas das operações realizadas com os cooperadores devem ser imputadas aos cooperadores, enquanto que as perdas resultantes das operações com terceiros devem ser reportadas à cooperativa e suportadas pelo património desta, de acordo com o art.º 23, art.º 80 e n.º 5 do art.º 96 do CCOOP.

Quanto à imputação das perdas, verificamos que estas perdas poderão ser integralmente imputadas à reserva legal, art.º 96 do CCOOP, no entanto, se o montante da reserva legal não for suficiente para cobrir estas perdas elas deverão ser imputadas aos sócios, n.º 5 do art.º 96 do CCOOP (Meira, 2009).

### **1.5.5.4 Responsabilidade dos cooperadores**

Verificamos então que a responsabilidade dos cooperadores será limitada ao valor do capital por eles subscrito, pelo que só o património da cooperativa responderá pelas dívidas da

mesma. No entanto, de acordo com o n.º 3 do art.º 80 do CCOOP, a lei admite que os estatutos de cada cooperativa possam determinar que a responsabilidade dos cooperadores, ou de alguns deles, seja ilimitada, de frisar que esta responsabilidade deve estar prevista estatutariamente. A responsabilidade ilimitada dos cooperadores traduzirá uma garantia extra para os terceiros que contratam com a cooperativa, ampliando, por isso, os meios de salvaguarda dos credores da cooperativa. (Meira, 2009)

“Quanto aos cooperadores, em matéria de responsabilidade da cooperativa e dos cooperadores perante os credores da cooperativa, consagra a regra de que só o património da cooperativa responde para com os credores pelas dívidas desta, pelo que cada cooperador limita a sua responsabilidade ao montante do capital social subscrito, sem prejuízo de cláusula estatutária em sentido diverso.” (Meira, 2016b, pp 21)

De acordo com o n.º5 do art.º 96 do CCOOP, se os prejuízos do exercício forem superiores ao montante da reserva legal, a diferença pode, por decisão da assembleia geral, ser exigida aos cooperadores, proporcionalmente às operações realizadas por cada um deles, sendo a reserva legal reconstituída até ao nível anterior em que se encontrava antes da sua utilização para cobertura de perdas.

Diz-nos Meira, Bandeira & Alves (2015) que “A dívida (responsabilidade externa) representa um compromisso assumido pela cooperativa perante terceiros, devendo ser suportada exclusivamente pelo património social (art.ºs 23 e 80 do CCOOP). As perdas (responsabilidade interna), que tiveram origem no âmbito de uma atividade realizada por conta do cooperador, devem ser imputadas aos próprios cooperadores, proporcionalmente à sua participação nessa mesma atividade (art.º 96º, n.º 5, do CCOOP).”

A função primordial da reserva legal é integrar uma forma de proteger o capital social, para que assim as perdas do exercício não incidam diretamente sobre o capital social e por essa via o reduzam. (Meira, 2011)

“Diversamente das sociedades de capitais, nas quais o capital social constitui um elemento essencial, desempenhando um papel nuclear na sua estrutura e funcionamento, configurando, internamente, a organização da sociedade e a própria titularidade da mesma; e determinando

a medida dos direitos e deveres dos sócios o capital social não tem qualquer reflexo na organização da estrutura cooperativa.” (Meira, 2015b, pp 35)

### **1.5.6 Apuramento dos resultados do exercício no SNC e no CCOOP**

A circunstância de as cooperativas apresentarem operações com membros (cooperadores) e operações com terceiros, estabelece uma contabilização separada dos resultados, fundamental para que a contabilidade das cooperativas demonstre de forma clara os tipos de resultados gerados. (Meira, Bandeira & Alves, 2015)

À semelhança das sociedades comerciais, as cooperativas também têm de apurar o resultado líquido do período.

Falamos em resultado líquido do período quando temos um resultado global positivo ou negativo, de um determinado período económico, que se encontra refletido na demonstração de resultados. Este resultado é apurado tendo em consideração os réditos e ganhos (§§ 72 a 75 da EC) subtraindo os gastos que se encontram enunciados nos §§ 76 a 78 da EC.

Estamos perante o princípio da conexão entre custos e proveitos que “está intimamente ligado ao reconhecimento de proveitos e de custos para que o resultado líquido do período reflita de forma fidedigna as diferenças (positivas e negativas) das atividades efetivamente desempenhadas no período de análise do desempenho”. (Freitas, 2009)

Diz-nos Meira, Bandeira & Alves (2015, p.35) que “a EC não faz qualquer menção aos resultados cooperativos, ou seja, aos excedentes. De igual modo, a EC não faz qualquer referência expressa aos lucros realizados nas cooperativas, ou seja, aos lucros resultantes dos resultados extra cooperativos e extraordinários, estes não podem ser objeto de repartição, ou seja, nunca se convertem em dividendos. A EC revela-se desajustada quanto a estes tipos de resultados, dado que está pensada para lucros que podem ser repartidos, ou seja, que se converteram em dividendos.”

O lucro, de acordo com a al. a) do §§ 102 da EC, “só é obtido se a quantia financeira (ou dinheiro) dos ativos líquidos no fim do período exceder a quantia financeira (ou dinheiro) dos ativos líquidos do início do período, depois de excluir quaisquer distribuições aos, e

contribuições dos, proprietários durante o período”. Na al. b) do §§ 102 da EC diz-nos que que se obterá lucro “se a capacidade física produtiva (ou capacidade operacional) da entidade (ou os recursos ou os fundos necessários para conseguir essa capacidade) no fim do período exceder a capacidade física produtiva no começo do período, depois de excluir quaisquer distribuições aos, e contribuições dos, proprietários durante o período”.

Relativamente às perdas, de acordo com o §§ 77 da EC as perdas “representam outros itens que satisfaçam a definição de gastos e podem, ou não, surgir no decurso das atividades ordinárias da entidade. As perdas representam diminuições em benefícios económicos e como tal não são na sua natureza diferentes de outros gastos”.

Podemos então afirmar que este conceito constante na EC não se ajusta à realidade das cooperativas, uma vez que não reflete a distinção acima referida entre dívidas e perdas.

Nas cooperativas não existem sócios, mas sim cooperadores. Ora, “no caso dos cooperadores, a entrada para o capital social tem um carácter instrumental face à sua obrigação de participação na atividade da cooperativa.” (Meira, 2016)

Para estarmos perante o escopo mutualista, anteriormente mencionado, é necessário que o cooperador participe na atividade da cooperativa e não tenha apenas realização de uma entrada para o capital social. (al. c) do n.º 2 do art.º 22 do COOP). Assim, o cooperador, ao invés do membro investidor tem obrigação de participar na atividade da cooperativa, entregando bens ou produtos à cooperativa, como é o caso das cooperativas agrícolas.

Diz-nos Meira (2016) que “nas cooperativas, constitui requisito *sine qua non* o envolvimento direto e ativo dos seus membros na própria atividade que a cooperativa desenvolva.”

Assim sendo, a entrada para o capital social é uma condição imprescindível, mas nunca suficiente para a aquisição da qualidade de cooperador, enquanto que, no caso dos membros investidores, a entrada para o capital social é uma condição suficiente (Meira,2015).

O apuramento contabilístico dos resultados nas cooperativas deve ser adequado de modo a que as demonstrações financeiras apresentem a imagem verdadeira e apropriada da situação financeira e do seu desempenho.

No caso das sociedades comerciais podemos ver nos art.º 217 e 294 do CSC que os lucros e dividendos são distribuíveis proporcionalmente à parte do capital social pertencente a cada sócio.

No que diz respeito às cooperativas, as operações realizadas com os cooperadores trazem retorno para os mesmos, proporcionalmente às operações realizadas por cada membro, (nº 1 do art.º 100 COOP), enquanto que as operações com terceiros trazem lucros irrepartíveis para os cooperadores e membros investidores, de acordo com art.º 99 COOP.

## **1.6 Cooperativas polivalentes e multisectoriais**

### **1.6.1 Cooperativas polivalentes**

Nos termos do n.º 1 do art.º 13 do DL 335/99, podem constituir-se cooperativas agrícolas polivalentes que se caracterizam por abranger mais de uma área de atividade do ramo agrícola ou com ela diretamente relacionada ou conexas e por adotarem uma organização interna por secções.

As cooperativas polivalentes caracterizavam-se por abranger mais de uma área de atividade de um ramo ou com ele diretamente relacionada ou conexas. O CCOOP acolhe a possibilidade de as cooperativas se dedicarem simultaneamente a dois ramos cooperativos distintos, criando assim, as cooperativas multisectoriais que de certo modo, acaba por absorver a cooperativa polivalente. (Meira & Ramos, 2018c)

### **1.6.2 Cooperativas multisectoriais**

De acordo com nº 2 do art.º 4 do CCOOP “É admitida a constituição de cooperativas multisectoriais, que se caracterizam por poderem desenvolver atividades próprias de diversos ramos do sector cooperativo, tendo cada uma delas de indicar no ato de constituição por qual dos ramos opta como elemento de referência, com vista à sua integração em cooperativas de grau superior”.

Vemos no art.º 19 do DL 335/99 a forma de constituição das cooperativas multisectoriais, onde nos diz que só pode optar pela sua integração no ramo agrícola, uma cooperativa multisectorial que, cumulativamente:

- a) Tenha, no seu objeto, pelo menos uma atividade específica deste ramo
- b) Tenha um número de associados inscritos em atividades agrícolas superior a metade do número total de associados.

### **1.6.3 Secções**

De acordo com os art.ºs 13.º e 19.º do DL 335/99, está prevista, para as cooperativas polivalentes e para as cooperativas multissetoriais, a adoção de uma organização interna por secções.

Dizem-nos Salla (2012) que as cooperativas agrícolas têm tornado o seu objetivo mais amplo, diversificando as suas atividades e criando assim as secções.

De acordo com o art.º 27 do CCOOP os órgãos das cooperativas são a assembleia geral, o órgão de administração e os órgãos de fiscalização.

Diz-nos o art.º 33 do mesmo diploma que a assembleia geral é o órgão supremo da cooperativa, sendo as suas deliberações, tomadas nos termos legais e estatutários, obrigatórias para os restantes órgãos da cooperativa e para todos os seus membros.

O órgão deliberativo da secção é a assembleia setorial (art.º 44.º do CCOOP e art.º 14º do DL 335 /99). Nos termos do art.º 14 do DL 335/99 e no art.º 44 do CCOOP, devem existir assembleias sectoriais previstas nos estatutos e o seu funcionamento estabelecido em regulamento interno conveniente. O número de delegados à assembleia-geral a eleger em cada assembleia sectorial é estabelecido, conforme disposto nos estatutos, em função do número de cooperadores ou do volume de atividade de cada secção ou de ambos.

De acordo com Meira (2017), “na assembleia setorial podem ser delegadas competências próprias da assembleia geral, devendo prever-se expressamente que destas competências delegadas se excluem as chamadas matérias fundamentais da vida da cooperativa (al.<sup>s</sup> g), h), i), j) e m) art.º 38º do CCOOP).”

Efetivamente, cabe à assembleia geral, de acordo com o art.º 38 do CCOOP:

- Eleger e destituir os titulares dos órgãos da cooperativa, incluindo o revisor oficial de Contas

- Apreciar e votar anualmente o relatório de gestão e documentos de prestação de contas, bem como o parecer do órgão de fiscalização,
- Apreciar a certificação legal de contas, quando a houver,
- Apreciar e votar o orçamento e o plano de atividades para o exercício seguinte,
- Fixar as taxas dos juros a pagar aos membros da cooperativa,
- Aprovar a forma de distribuição dos excedentes,
- Alterar os estatutos, bem como aprovar e alterar os regulamentos internos,
- Aprovar a fusão e a cisão da cooperativa,
- Aprovar a dissolução voluntária da cooperativa,
- Aprovar a filiação da cooperativa em uniões, federações e confederações,
- Deliberar sobre a exclusão de cooperadores e sobre a destituição dos titulares dos órgãos sociais, e ainda funcionar como instância de recurso, quer quanto à admissão ou recusa de novos membros, quer em relação às sanções aplicadas pelo órgão de administração,
- Fixar a remuneração dos titulares dos órgãos sociais da cooperativa, quando os estatutos o não impedirem,
- Deliberar sobre a proposição de ações da cooperativa contra os administradores e titulares do órgão de fiscalização, bem como a desistência e a transação nessas ações,
- Apreciar e votar as matérias especialmente previstas no Código, na legislação complementar aplicável ao respetivo ramo do sector cooperativo ou nos estatutos.

A criação e extinção das secções deve ser feita em assembleia, através de proposta do órgão de administração, em deliberação tomada por maioria qualificada de dois terços dos votos expressos, de acordo com o art.º 15 do DL 335/99.

Vemos a organização contabilística das secções plasmada no art.º 16 do DL 335/99 que nos diz que cada secção deve possuir regulamento próprio e organização contabilística própria, por forma a evidenciar os seus resultados e atividades. As secções não têm personalidade jurídica, logo não têm autonomia patrimonial, pelo que é a cooperativa e não a secção que constitui o único centro de imputação jurídica face a terceiros. Daqui resulta que, o capital social da cooperativa responde em conjunto e solidariamente pelas obrigações assumidas. (n.º 2, art.º 16 do DL 335/99).

Nas cooperativas polivalentes o membro é obrigado a subscrever tantas entradas mínimas de capital quantas as secções em que pretenda inscrever-se. O capital social da cooperativa responde em conjunto e solidariamente pelos encargos assumidos.

A composição do órgão de administração deverá ter em conta a natureza polivalente da cooperativa.

O art.º 17 do DL 335/99 regula as responsabilidades das assembleias sectoriais, dizendo-nos que a eleição das respetivas mesas será feita para um mandato coincidente com os dos titulares dos órgãos sociais da cooperativa.

É da responsabilidade das assembleias sectoriais:

- Pronunciar-se sobre as atividades, orçamento, contas e gestão da secção
- Pronunciar-se sobre o plano de atividades, orçamento, gestão e relatório e contas da cooperativa a apresentar à assembleia geral
- Eleger a mesa da assembleia de secção em ano de eleições dos órgãos sociais
- Eleger os seus delegados à assembleia geral

A eleição destes delegados deve ocorrer antes da primeira assembleia geral e o número de delegados a eleger por cada secção é proporcional ao respetivo número de inscritos.

A cada delegado corresponde um voto caso os estatutos não decidam de outro modo. Nenhum membro pode ser delegado de mais de uma secção. Art.º 18 do DL 335/99.

Quando estamos perante uma assembleia setorial, geograficamente dispersa, aplica-se, com as necessárias adaptações, o disposto relativo às assembleias sectoriais anteriormente referidas. (art.º 21 do DL 335/99)

Em termos de governação da cooperativa, vigora o princípio da unidade, devendo prever-se expressamente que a representação e a gestão da secção competem ao órgão de administração da cooperativa. Contudo, a composição do órgão de administração deve ter em conta a natureza polivalente ou multissetorial da cooperativa. (Meira, 2016b)

De acordo com Meira (2016b), verificamos que as secções não têm personalidade jurídica independente da cooperativa, desenvolvem atividades específicas geridas autonomamente, esta autonomia de gestão exige uma contabilidade separada, para efeitos não apenas de

imputação de perdas mas também de repartição de excedentes, a sua criação e funcionamento dependem de previsão estatutária, estas disposições estatutárias podem depois ser desenvolvidas no regulamento da cooperativa, os estatutos devem determinar os órgãos próprios da secção, as suas funções e relações com os órgãos gerais da cooperativa.

Segundo Meira (2016), as secções não têm independência patrimonial pelo que é a cooperativa e não a seção que constitui o único centro de imputação jurídica face a terceiros.

## **CAPÍTULO II – ESTUDO DE CASO MÚLTIPLO**

---

Neste capítulo pretende-se delimitar de forma objetiva as questões de investigação, a metodologia utilizada e proceder à análise dos resultados.

Com este estudo empírico pretende-se aferir como é que as cooperativas agrícolas polivalentes e multissetoriais tratam as suas especificidades, ao nível contabilístico e jurídico.

## **2.1 Objetivos da investigação e metodologia aplicada**

O objetivo geral desta dissertação consiste em aferir se as cooperativas agrícolas polivalentes com secções estão a cumprir os normativos jurídicos e contabilísticos.

Para atingir o objetivo proposto elaborou-se um conjunto de questões, designadas de questões de investigação, que são possivelmente o acontecimento mais preponderante num estudo de investigação, como refere no seu estudo Yin (2003).

As questões de investigação a que nos propomos dar resposta são as seguintes:

Q1: A cooperativa em estudo é polivalente ou multissetorial?

Q2: Quantas secções tem a cooperativa? Que atividades são geridas autonomamente pelas secções?

Q3: O funcionamento das secções está refletido nos estatutos da cooperativa?

Q4: Os estatutos determinam os órgãos próprios da secção, funções e modo de relacionamento com os órgãos gerais da cooperativa?

Q5: Existem assembleias sectoriais? Que competências são delegadas na assembleia sectorial?

Q6: O número de delegados na assembleia geral é apurado em função de que critérios?

Q7: Quem responde pelas dívidas de cada secção?

Q8: A cooperativa tem contabilidade separada por secções?

Q9: Como são imputadas as perdas?

Q10: Como são repartidos os excedentes?

Para responder a estas questões recorreu-se à metodologia de investigação qualitativa com recurso ao estudo de caso múltiplo. Segundo Sousa & Batista (2011, p.52) “a metodologia de investigação consiste num processo de seleção da estratégia de investigação, que condiciona, por si só, a escolha das técnicas de recolha de dados, que devem ser adequadas aos objetivos que se pretendem atingir”. Os mesmos referem ainda que “a investigação qualitativa centra-se na compreensão dos problemas, analisando os comportamentos, as

atitudes ou os valores. Não existe uma preocupação com a dimensão da amostra nem com a generalização dos resultados.” (Sousa & Baptista, 2011, p.56)

Por sua vez, para Aires (2015, p.13) “a investigação qualitativa insere-se hoje em perspetivas teóricas, por um lado, diferenciadas e, por outro lado, coexistentes e recorre ao uso de uma grande variedade de técnicas de recolha de informação como materiais empíricos, estudo de caso, experiência pessoal, história de vida, entrevista, observação, textos históricos, interativos e visuais que descrevem rotinas, crises e significados na vida das pessoas.”

Almeida & Freire (2003) menciona no seu estudo pelo menos, três distintas hipóteses de investigação qualitativa, análise de conteúdo, estudo de caso, e as entrevistas.

Diz-nos Aires (2015) que o estudo de caso é dos métodos mais comuns na investigação qualitativa. O estudo de caso consiste numa análise pormenorizada a uma situação, sujeito ou acontecimento.

Guba & Lincoln (1985) consideram que o estudo de caso forma uma metodologia válida porque oferece densas descrições da realidade que se pretende estudar.

Assim, consideramos que o estudo de caso múltiplo é o mais adequado ao nosso estudo, uma vez que procuramos compreender, explorar e descrever os acontecimentos nas cooperativas agrícolas, nomeadamente no que se refere às secções.

## **2.2 Recolha de dados e análise de conteúdos**

Na recolha de dados para a elaboração deste estudo foi feita uma análise documental dos relatórios de contas dos anos 2017 e 2018 e estatutos das cooperativas. De acordo com Yin (2009), trata-se de uma metodologia de análise direta e de participação ativa apropriada a este tipo de estudo.

Segundo Bell (1993) a análise de documentos pode ser o método de pesquisa central, ou mesmo exclusivo, de um projeto e, neste caso, os documentos são alvo de estudo por si próprios.

### 2.3 Amostra

Para procedermos à escolha das cooperativas a serem estudadas, foi necessário conhecer quais as cooperativas agrícolas polivalentes/multissetoriais, para tal solicitamos à CONFAGRI a listagem destas entidades.

Em virtude de não haver uma base de dados central, onde as cooperativas sejam obrigadas a colocar as suas demonstrações financeiras, a recolha destes conteúdos, foi feita de forma direta com cada cooperativa.

Para podermos estudar o comportamento das cooperativas agrícolas em relação às secções foi necessário escolher cooperativas multissetoriais e/ou polivalentes. Para concretizarmos o estudo de caso múltiplo a escolha recaiu sobre três cooperativas com o perfil desejado.

Muito embora as cooperativas agrícolas polivalentes existentes em Portugal sejam bastantes, foi difícil obter os dados pretendidos, relatórios de contas referentes aos anos 2017 e 2018 e os estatutos.

Foram efetuadas diversas diligências no sentido de obter os dados pretendidos, no entanto, não obtivemos resposta por parte da grande maioria.

Os relatórios e estatutos a que tivemos acesso foram gentilmente cedidos pelas cooperativas, assim sendo, e como já referido anteriormente, o estudo terá por base três cooperativas agrícolas, a saber:

- A Lavoura do Concelho de Paços de Ferreira, C.R.L
- Cooperativa dos agricultores dos concelhos de Santo Tirso e Trofa, C.R.L
- Copagri – Cooperativa Agrícola de Lousada

As demonstrações financeiras a que tivemos acesso não se encontram divulgadas pelos meios tecnológicos de divulgação, não havendo assim uma divulgação transparente da posição financeira e dos seus resultados aos diversos *stakeholders*.

A Lavoura do Concelho de Paços de Ferreira, C.R.L. foi constituída em 17 de fevereiro de 1975. A Cooperativa está instalada em pleno coração da cidade de Paços de Ferreira. Congrega 16 pessoas, operando nas cinco secções da Cooperativa.

A Cooperativa dos Agricultores dos Concelhos de Santo Tirso e Trofa, é uma cooperativa constituída por escritura pública de 25 de setembro de 1975. Para prestar um serviço de excelência, dispõem de instalações próprias e recentes, nas cidades de Santo Tirso e Trofa. Congregam 31 colaboradores, operando nas três secções.

A Copagri – Cooperativa Agrícola de Lousada, constituída por escritura pública de 17 de fevereiro de 1977. A Cooperativa está instalada em pleno coração da vila de Lousada. Congregam 41 colaboradores, operando nas cinco secções.

Selecionada a amostra necessária procedeu-se à recolha dos dados com base na análise de conteúdos.

## 2.4 Análise e discussão de dados

Utilizando a metodologia de análise de conteúdo foram examinados os relatórios de contas referentes aos anos 2017 e 2018 e os estatutos das cooperativas em estudo.

No seguimento deste estudo deparamo-nos com a necessidade de simplificar o processo de análise das respostas às questões de investigação. Assim, dividimos as mesmas em três classes, como se apresenta na seguinte tabela.

*Tabela 3 - Classes das questões de Investigação*

<b>Classe I – Caracterização das cooperativas</b>	Q1: A cooperativa em estudo é polivalente ou multisectorial?
	Q2: Quantas secções tem a cooperativa? Que atividades são geridas autonomamente pelas secções?
<b>Classe II - Enquadramento Estatutário</b>	Q3: O funcionamento das secções está refletido nos estatutos da cooperativa?
	Q4: Os estatutos determinam os órgãos próprios da secção, funções e modo de relacionamento com os órgãos gerais da cooperativa?
	Q5: Existem assembleias sectoriais? Que competências são delegadas na assembleia sectorial?
	Q6: O número de delegados na assembleia geral é apurado em função de que critérios?
	Q7: Quem responde pelas dívidas de cada secção?
<b>Classe III - Enquadramento Contabilístico</b>	Q8: A cooperativa tem contabilidade separada por secções?
	Q9: Como são imputadas as perdas?
	Q10: Como são repartidos os excedentes?

*Fonte: Elaboração da autora*

Na próxima secção vamos abordar as questões de investigação relacionadas com a caracterização das cooperativas, referenciando o tipo de cooperativa e suas secções.

### 2.4.1 Classe I – Caracterização das cooperativas

De acordo com os estatutos das cooperativas em estudo, A lavoura, Cooperativa Santo Tirso e Trofa e Copagri, podemos verificar, através da tabela 4, que estamos perante cooperativas agrícolas polivalentes, que atuam com diversas secções.

Tabela 4 - Caracterização das cooperativas

	A Lavoura	Cooperativa de Santo Tirso e Trofa	Copagri
A cooperativa em estudo é polivalente ou multisectorial?	Polivalente	Polivalente	Polivalente
Quantas secções tem a cooperativa?	5 secções	3 secções	5 secções

Fonte: Elaboração da autora

Como já referido anteriormente as cooperativas polivalentes caracterizam-se por abranger mais de uma área de atividade de um ramo – neste caso o ramo agrícola.

Na tabela abaixo vamos discriminar quais as secções que cada cooperativa tem e suas funções.

Tabela 5 - Secções e suas funções

A Lavoura	
Secções	Funções
Secção Leiteira	Recolha e distribuição de leite aos seus associados.
Secção Armazém	Aprovisionamento de produtos agrícolas e fornecimento de fatores de produção aos associados
Secção Agroflorestal	Intervém na valorização dos espaços e produtos agroflorestais dos seus membros
Secção Pecuária e OPP	Efetua a sanidade do efetivo pecuário dos associados, bem como escoamento de produtos provenientes das explorações dos seus membros
Secção Venda ao Público	Vende todos os bens de primeira necessidade e/ou outros aos seus membros
Cooperativa de Santo Tirso e Trofa	
Secções	Funções

Secção de Compra e Venda	São comercializados vários tipos de produtos, existe também um posto de venda de combustível
Secção Leiteira	Produção de leite, inseminação artificial e diagnóstico de gestação
Secção A.D.S. - Sanidade e Higiene Animal	Dedica-se à saúde animal
<b>Copagri</b>	
<b>Secções</b>	<b>Funções</b>
Secção Aproveitamento	Fornecimento de produtos aos cooperadores
Secção Produtores de Leite	Recolha e distribuição de leite
Secção Máquinas	Aluguer de máquinas aos cooperadores
Secção Produtores de Carne	Apoiar os cooperadores nas explorações pecuárias
Secção Sanidade Animal	Ajudar os cooperadores quanto á defesa da sanidade animal

*Fonte: Elaboração da autora*

Conforme podemos ver na tabela 5 as secções existentes na cooperativa A Lavoura são cinco: secção Leiteira, secção de Armazém, secção Agroflorestal, secção Pecuária e OPP e secção de Venda ao Público.

A secção Leiteira garante a recolha e distribuição de leite aos seus associados. A secção Armazém de aprovisionamento de produtos agrícolas e fornecimento de fatores de produção aos associados. A secção Agroflorestal intervém na valorização dos espaços e produtos agroflorestais dos seus membros. A secção Pecuária e OPP efetua a sanidade do efetivo pecuário dos associados, bem como escoamento de produtos provenientes das explorações dos seus membros. A secção de Venda ao Público de todos os bens de primeira necessidade e/ou outros aos seus membros.

Na Cooperativa de Santo Tirso e Trofa são três: secção de compra e venda; secção leiteira; secção A.D.S. - Sanidade e Higiene Animal.

A secção de compra e venda é composta por vários armazéns: o Armazém da Giesteira, Armazém de Santo Tirso, Armazém da Maganha e Supermercado, onde são comercializados vários tipos de produtos e existe também um posto de venda de combustível. A secção leiteira dedica-se à produção de leite, inseminação artificial e diagnóstico de gestação. A secção A.D.S. agora designados por OPP'S - organização de produtores pecuários dedica-se à saúde animal. Esta secção tem um fator determinante na viabilidade das explorações pecuárias, não se esgotando só nas doenças de declaração obrigatória. Através de uma base de dados verifica-se se os animais têm estatuto e saneamento para poderem ser movimentados e verifica-se se as viaturas que vão proceder ao transporte estão autorizadas

para o fazer. Tem um posto de venda de medicamentos veterinários e presta serviços no âmbito da sanidade animal.

Na cooperativa Copagri existem cinco secções: secção aprovisionamento, secção produtores de leite, secção máquinas, secção produtores de carne e secção sanidade animal.

A secção de aprovisionamento dedica-se à aquisição para fornecimento aos cooperadores de todos os produtos e equipamentos. A secção produtores de leite tem como foco a recolha de leite e sua distribuição. A secção das máquinas dedica-se ao aluguer de máquinas aos cooperadores. A secção de produtores de carne apoia as explorações pecuárias dos seus cooperadores na receção, abate e comercialização da carne. A secção de sanidade animal cobre as necessidades dos cooperadores quanto à defesa sanitária da espécie bovina e pequenos ruminantes.

Na próxima secção apresentam-se as respostas às questões de investigação relacionadas com o enquadramento estatutário. Falaremos do funcionamento das secções e assembleias sectoriais.

#### 2.4.2 Classe III – Enquadramento estatutário

O CCOOP prevê que algumas questões possam ser reguladas pelos estatutos cooperativos, nomeadamente, no que se refere à responsabilidade dos cooperadores e também quanto às assembleias setoriais.

Após análise dos estatutos fornecidos pelas cooperativas em estudo podemos apurar os seguintes resultados face às questões colocadas.

*Tabela 6 - Enquadramento estatutário*

	<b>A Lavoura</b>	<b>Cooperativa de Santo Tirso e Trofa</b>	<b>Copagri</b>
<b>O funcionamento das secções está refletido nos estatutos da cooperativa?</b>	Sem referência nos estatutos	Sem referência nos estatutos	Sem referência nos estatutos
<b>Os estatutos determinam os órgãos próprios da secção, funções e modo de</b>	Sem referência nos estatutos	Sem referência nos estatutos	Sem referência nos estatutos

<b>relacionamento com os órgãos gerais da cooperativa?</b>			
<b>Existem assembleias sectoriais?</b>	Sim	Sim	Sem referência nos estatutos
<b>Que competências são delegadas na assembleia sectorial?</b>	Pronunciar-se sobre as atividades, contas e rentabilidade da secção e tomar conhecimento do relatório e das contas	Pronunciar-se sobre as atividades, contas e rentabilidade da secção e tomar conhecimento do relatório e das contas	Sem referência nos estatutos
<b>O número de delegados na assembleia geral é apurado em função de que critérios?</b>	Sem referência nos estatutos	Sem referência nos estatutos	Sem referência nos estatutos
<b>Quem responde pelas dívidas de cada secção?</b>	Sem referência nos estatutos	Sem referência nos estatutos	Sem referência nos estatutos

*Fonte: Elaboração da autora*

Através da análise da tabela 5 podemos verificar que em nenhum dos estatutos das cooperativas estudadas, é feita referência ao funcionamento das secções, nem aos órgãos próprios das secções, funções e modo de relacionamento com os órgãos gerais da cooperativa.

Quanto ao funcionamento das assembleias sectoriais na cooperativa A Lavoura e na Cooperativa de Santo Tirso e Trofa dizem-nos os estatutos que em cada secção funcionará uma assembleia sectorial na qual participam todos os cooperadores inscritos nessa secção. Relativamente à Copagri os estatutos referem que as assembleias sectoriais funcionarão por conveniência da cooperativa, não fazendo qualquer outra referência às assembleias sectoriais.

Na Lavoura compete à assembleia sectorial de cada secção pronunciar-se acerca das atividades, contas e rentabilidade de cada secção a apresentar à assembleia geral da cooperativa e tomar conhecimento do relatório e das contas.

Na Cooperativa de Santo Tirso e Trofa à assembleia sectorial de cada secção compete: pronunciar-se acerca das atividades, contas e rentabilidade de cada secção a apresentar à Assembleia Geral da Cooperativa e tomar conhecimento do relatório e contas a apresentar à Assembleia Geral de Cooperativa. As assembleias sectoriais reúnem-se duas vezes por ano, sempre antes de cada uma das Assembleias Gerais ordinárias e são convocadas pelo

presidente da Assembleia Geral nos termos do art.º 25 dos estatutos, ou, no seu impedimento, por qualquer dos outros membros da Assembleia Geral.

A Copagri não faz qualquer referência às competências delegadas na assembleia sectorial.

Nenhum dos estatutos das cooperativas estudadas indicam em função de que critérios se definem o número de delegados na assembleia geral. Também não é referido quem responde pelas dívidas de cada secção.

Na próxima secção vamos abordar as questões de investigação relacionadas com o enquadramento contabilístico. Falaremos das secções, repartição dos excedentes e imputação das perdas.

### **2.4.3 Classe II – Enquadramento contabilístico**

As cooperativas alvo de estudo, elaboraram as suas demonstrações financeiras – DF’S com base no normativo contabilístico em vigor, o Sistema de Normalização Contabilística, aprovado pelo DL 158/2009 de 13 de julho de 2008 e aplicam-se as normas contabilísticas e de relato financeiro (NCRF) aprovadas pelo aviso 8256/2015 de 29 de julho.

Nesta perspetiva, nos relatórios de contas, são apresentadas as seguintes DF’S, balanço, demonstração dos resultados, demonstrações das alterações no capital próprio, demonstração dos fluxos de caixa e anexo.

Na tabela 6, a seguir apresentada, pudemos aferir, através do estudo das demonstrações financeiras, que as cooperativas A Lavoura e a Cooperativa de Santo Tirso e Trofa têm contabilidade separada por secções enquanto que a Copagri não faz qualquer referência ao tema nem apresenta nos relatórios de contas as demonstrações de resultados por secção.

Dizem-nos os estatutos das cooperativas A Lavoura e a Cooperativa de Santo Tirso e Trofa que funcionam por secções distintas as quais terão regulamentos internos e organização contabilística próprias, por forma a evidenciar as atividades e os resultados de cada uma delas.

Tabela 7 - Enquadramento contabilístico

	<b>A Lavoura</b>	<b>Cooperativa de Santo Tirso e Trofa</b>	<b>Copagri</b>
<b>A cooperativa tem contabilidade separada por secções?</b>	Sim	Sim	Sem referência nos estatutos
<b>Como são imputadas as perdas?</b>	Não apresentam perdas	Resultados transitados	Não apresentam perdas

Fonte: Elaboração da autora

Tanto a Lavoura como a Copagri não apresentam perdas nos relatórios de contas cedidos, pelo que não podemos apurar como são efetivamente imputadas essas perdas

Como vimos anteriormente, a Copagri não aborda nos seus estatutos se tem ou não contabilidade separada por secções e nos relatórios de gestão referentes aos anos 2018 e 2017 também não evidenciam esta organização. Não fazendo a apresentação da demonstração de resultados por secção, podemos afirmar que esta cooperativa não tem contabilidade separada por secções, pois não evidencia ao longo do seu relatório de gestão os gastos e os rendimentos de cada secção.

A Lavoura e a Cooperativa de Santo Tirso e Trofa apresentam uma demonstração de resultados por naturezas por secção nos seus relatórios de gestão, evidenciando assim, o resultado líquido de cada secção.

Vamos então escrutinar a influência que cada secção teve no resultado contabilístico da cooperativa.

Tabela 8 - Resultados da Cooperativa A Lavoura

	<b>2018</b>	<b>2017</b>
<b>Resultado Líquido Global</b>	34.335,78 €	26.741,36 €
<b>Resultado Líquido Secção Armazém</b>	14.351,36 €	13.570,11 €
<b>Resultado Líquido Secção Venda ao Público</b>	10.877,76 €	6.795,35 €
<b>Resultado Líquido Secção Leiteira</b>	9.056,59 €	5.494,57 €
<b>Resultado Líquido Secção Pecuária e OPP</b>	50,07 €	881,33 €

Fonte: Elaboração da autora

Na tabela 8 observamos que todas as secções têm um resultado positivo, tanto em 2017 como em 2018, no entanto, contribuem para um melhor resultado global as secções do Armazém e Venda ao Público.

Podemos ver na classe I – Caracterização da Cooperativa (tabela 5) que a Lavoura tem cinco secções, no entanto o relatório de gestão só apresenta demonstração de resultados de quatro secções. Como a soma dos resultados líquidos das quatro secções totalizam o resultado líquido global da cooperativa então podemos deduzir que a Secção Agroflorestal não está em funcionamento.

Nos relatórios de contas da Cooperativa A Lavoura foi possível analisar os resultados por secção, evidenciados de forma separada, seguindo os normativos contabilísticos em vigor.

*Tabela 9 - Resultados da Cooperativa Santo Tirso e Trofa*

	<b>2018</b>	<b>2017</b>
<b>Resultado Líquido Global</b>	23.771,56 €	36.952,08 €
<b>Resultado Líquido Secção Leiteira</b>	1.405,85 €	1.936,27 €
<b>Resultado Líquido Secção Sanidade Animal</b>	(29.832,36) €	404,75 €
<b>Resultado Líquido Secção Compra e Venda</b>	52.198,07 €	34.611,06 €

*Fonte: Elaboração da autora*

Através da análise da tabela 9 podemos verificar que a Secção da Sanidade Animal tem um resultado negativo em 2018, o que influencia de forma negativa o resultado líquido global. A Secção Compra e Venda tem um resultado positivo expressivo, tanto em 2018 como em 2017, que cobre o resultado líquido negativo da Secção da Sanidade Animal.

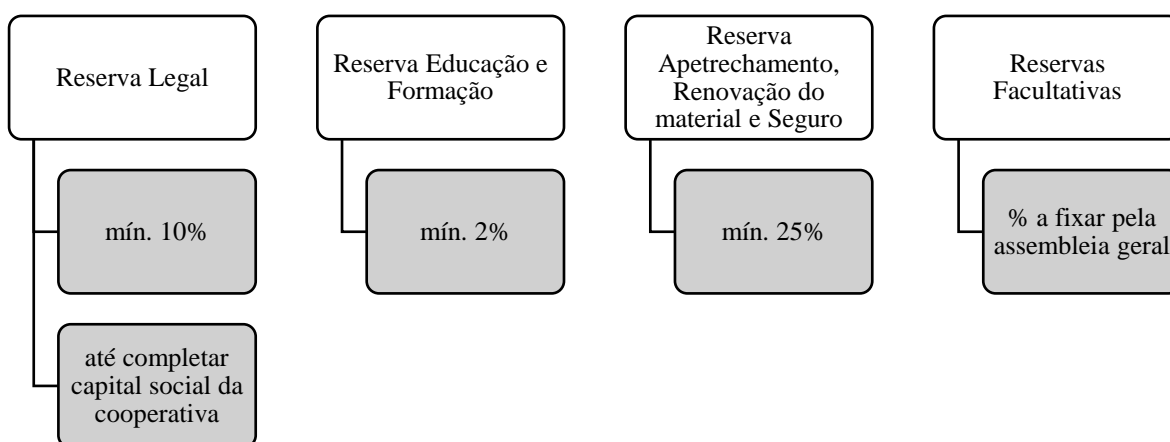
A análise aos relatórios de contas da Cooperativa Santo Tirso e Trofa possibilitou observar os resultados por secção, evidenciados de forma separada, seguindo os normativos em vigor.

### **Como são repartidos os excedentes?**

De acordo com os art.<sup>os</sup> 96 e 97 do CCOOP, uma parte dos excedentes devem ser repartidos pelas reservas obrigatórias, reserva legal e reserva para educação e formação cooperativas.

De acordo com os estatutos da Cooperativa A Lavoura e na Cooperativa de Santo Tirso e Trofa, temos a mesma repartição:

Figura 1 - Repartição das reservas na cooperativa A Lavoura e cooperativa de Santo Tirso e Trofa



Fonte: Elaboração da autora

A assembleia geral poderá ainda, após dedução das reservas acima enunciadas, definir até 10% para remunerações de títulos de capital.

Dizem-nos os estatutos destas cooperativas que o remanescente poderá ser rateado pelas secções na proporção do seu contributo, com posterior retorno para os seus cooperadores. Não poderá proceder-se a esta distribuição antes de se compensar as perdas dos exercícios anteriores ou, se se tiver utilizado a reserva legal para compensar essas perdas, antes de se reconstituir esta reserva para o valor anterior ao da sua utilização.

De seguida vamos verificar como foram efetivamente distribuídos os resultados das cooperativas em estudo.

Figura 2 - Repartição dos resultados 2018 e 2017 A Lavoura



Fonte: Elaboração da autora

Na cooperativa A Lavoura, os relatórios de gestão dizem-nos que a direção propõe que os resultados líquidos de 2018 e 2017 sejam transferidos para resultados transitados. A figura seguinte apresenta a repartição dos resultados no exercício de 2018.

Figura 3 - Repartição dos resultados 2018 Cooperativa Santo Tirso e Trofa



Fonte: Elaboração da autora

A figura 4 apresenta o modo de repartição dos resultados do exercício de 2018.

Figura 4 - Repartição dos Resultados 2017 Cooperativa Santo Tirso e Trofa



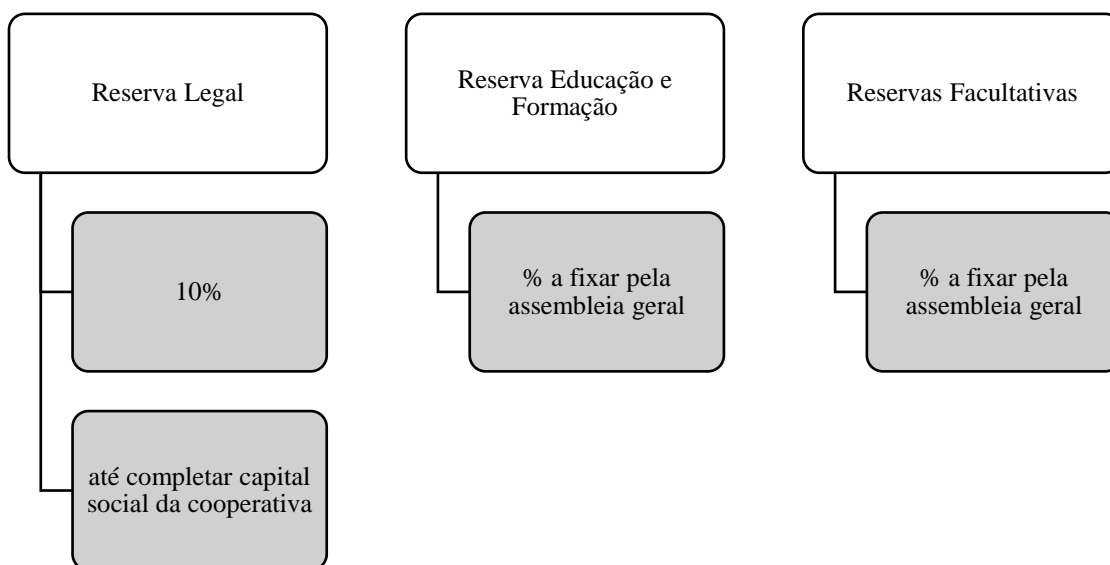
Fonte: Elaboração da autora

Podemos verificar que a Cooperativa Santo Tirso e Trofa, em 2017 e 2018, para as secções Leiteira e Compra e Venda, imputaram 10% dos resultados de cada secção à Reserva Legal, transferiram outros 10% para reserva de Formação e Educação e o restante foi atribuído às reservas livres.

Quanto à secção OPP, em 2018, os seus resultados negativos foram imputados aos resultados transitados, em 2017, como houve resultado positivo, 10% foi transferido para a reserva Legal e o restante foi transferido para resultados transitados, em virtude dos resultados negativos nos exercícios 2012, 2013 e 2014.

Na cooperativa Copagri a repartição das reservas é realizada da seguinte forma:

*Figura 5 - Repartição das reservas na cooperativa Copagri*



*Fonte: Elaboração da autora*

A assembleia geral poderá, ainda, até 10%, após dedução das reservas acima enunciadas, definir uma percentagem para remunerações de títulos de capital.

O remanescente poderá ser rateado, pelas secções em proporção do contributo de cada uma com posterior retorno para os cooperadores, conforme enunciado nos estatutos da cooperativa.

Figura 6 - Repartição dos resultados 2018 e 2017 Copagri



Fonte: Elaboração da autora

Na cooperativa Copagri, os relatórios de gestão dizem-nos que a direção propõe que os resultados líquidos de 2018 e 2017 sejam transferidos para Reservas Livres.

## 2.5 Considerações finais

Após análise dos estatutos e relatórios de contas, bem como a análise dos resultados apresentados pelas cooperativas estudadas, verificamos que, em termos de caracterização das cooperativas, os estatutos são bastante claros e concretos e abordam os temas das questões de investigação. Nomeadamente, identificam se a cooperativa é multisectorial ou polivalente e quais as secções a laborar na cooperativa.

Relativamente ao enquadramento estatutário, verifica-se uma lacuna quanto ao objeto das questões de investigação. Verificamos que não existe, em nenhuma das cooperativas, referências relativas ao funcionamento, órgãos próprios, funções das secções, quem responde pelas dívidas e o modo de relacionamento com os órgãos gerais da cooperativa, pelo que estas matérias ficam sujeitas ao regime constante da legislação cooperativa. Dizem-nos os estatutos que existem assembleias sectoriais e em duas das cooperativas estudadas (A Lavoura e Cooperativa de Santo Tirso e Trofa) fala-se das competências que são delegadas na assembleia sectorial.

Quanto ao enquadramento contabilístico, verificamos que, nem todas as cooperativas estudadas fazem referência à contabilidade separada por secções, nomeadamente a Lavoura. A Cooperativa Santo Tirso e Trofa e a Copagri apresentam demonstrações de resultados por secção, evidenciando assim os gastos e os rendimentos de cada secção e qual o seu contributo para o Resultado Líquido da Cooperativa. Quanto à imputação das perdas, apenas

existentes numa das cooperativas estudadas (Cooperativa de Santo Tirso e Trofa), é feita através dos resultados transitados.

Em termos estatutários, a repartição dos excedentes é feita de acordo com o estabelecido na lei, conforme abordado anteriormente. Existe uma afetação para reservas obrigatórias. Para a reserva legal, as cooperativas em estudo afetam 10% dos excedentes, sendo que o mínimo legal corresponde a 5%. Para a reserva de educação e formação, o mínimo estabelecido legalmente corresponde a 1% dos excedentes, A Lavoura e a Cooperativa de Santo Tirso e Trofa afetam 2%, enquanto que na Copagri a percentagem é definida pela assembleia geral. Existem, ainda, repartições do restante excedente por outras reservas.

Verificamos que, em termos práticos, a Lavoura transferiu os seus resultados, tanto em 2017 como em 2018, para os resultados transitados. A Cooperativa Santo Tirso e Trofa repartiu os seus excedentes imputando 10% dos resultados de cada secção à Reserva Legal, transferindo outros 10% para reserva de Formação e Educação e o restante foi atribuído às reservas livres. A Copagri imputou os seus resultados, nos anos estudados, às reservas livres.

Após análise dos relatórios de contas e estatutos, verificamos que as cooperativas polivalente/multissetoriais não dão a devida importância às secções. Os estatutos deveriam circunscrever claramente o funcionamento das secções, os órgãos próprios da secção, modo de relacionamento com os órgãos gerais da cooperativa. Deveria ser dada relevância às assembleias setoriais, designadamente no que se refere às suas competências.

Em termos contabilísticos, os relatórios de gestão deveriam prestar informação separada sobre cada secção, particularmente quanto aos seus gastos, rendimentos, forma de repartição dos excedentes e imputação das perdas.

As cooperativas polivalentes e multissetoriais deveriam dar uma posição de destaque às secções. Somos, por isso, da opinião que deveria ser imperioso para as cooperativas polivalentes e multissetoriais apresentarem, nos seus estatutos, a forma de governação das secções e apresentarem demonstração de resultados por secção.



De seguida, iremos enunciar as principais conclusões do estudo, seguidamente faremos a abordagem das limitações da investigação e, por fim, apresentaremos algumas indicações para trabalhos futuros.

### **Principais conclusões**

O setor da economia social tem vindo a aumentar a sua relevância na economia, devido à sua missão de oferecer bens e serviços de interesse geral. Em Portugal, as cooperativas agrícolas têm um peso relevante na economia social, visando a satisfação de necessidades económicas e sociais dos agricultores.

As cooperativas são organizações de uma índole empresarial distinta face às sociedades comerciais, nas quais os objetivos comuns são realizados pelos seus membros (cooperadores). Esses objetivos podem ser não só de natureza económica, mas também social ou cultural. O seu objetivo primordial é a cooperação entre os seus membros, visando-se através dessa sinergia que eles atinjam os seus objetivos.

Apesar de estarmos perante organizações centradas num escopo mutualista, dado que visam a título principal a satisfação das necessidades dos seus membros, as cooperativas têm de adotar o SNC. No entanto, este normativo muito centrado no desempenho económico-financeiro das entidades lucrativas, não reflete o desempenho de cada cooperativa da forma mais adequada.

As cooperativas agrícolas em Portugal regem-se, para além do CCOOP, pelo DL 335/99 de 20 de agosto. Estas cooperativas centram as suas atividades principais na produção agrícola, agropecuária e florestal.

As cooperativas polivalentes caracterizavam-se por abranger mais de uma área de atividade de um ramo ou com ele diretamente relacionada ou conexas. As cooperativas multisectoriais caracterizam-se por se dedicarem simultaneamente a dois ou mais ramos cooperativos distintos. Ambas deverão adotar uma organização interna por secções.

As secções não têm personalidade jurídica independente da cooperativa, desenvolvendo atividades específicas geridas autonomamente. Esta autonomia de gestão exige uma contabilidade separada, para efeitos não apenas de imputação de perdas, mas também de repartição de excedentes. A sua criação e funcionamento dependem de previsão estatutária. Os estatutos devem determinar os órgãos próprios da secção, as suas funções e relações com os órgãos gerais da cooperativa.

Pela análise dos resultados obtidos, com base numa metodologia qualitativa, na forma de um estudo de caso múltiplo, por análise de conteúdos dos relatórios de gestão dos anos 2017 e 2018 e estatutos, verificamos que existem lacunas nos estatutos e relatórios de contas das cooperativas, nomeadamente no que se refere às secções. Não há referências ao funcionamento, órgãos próprios, funções, dívidas, modo de relacionamento com os órgãos gerais e também quanto às assembleias sectoriais.

Verificamos que as entidades estudadas adotam o SNC, pensado para as entidades lucrativas, pelo que as demonstrações financeiras estão apropriadas para apresentar o desempenho económico e financeiro. No entanto, as cooperativas prosseguem um fim mutualista, onde o que importa é a satisfação das necessidades económicas e sociais dos seus cooperadores.

As cooperativas deveriam apresentar, nas suas demonstrações financeiras, os resultados de cada secção de forma clara e independente, assim a informação disponível deveria assentar num normativo contabilístico que evidenciasse a sua finalidade principal, traduzida na satisfação das necessidades dos seus utilizadores.

### **Limitações do estudo**

Uma das limitações ao estudo apresentado prende-se com o facto de haver poucos trabalhos de investigação no âmbito da análise contabilística e jurídica das cooperativas agrícolas em Portugal.

Não obstante haver um número considerável de cooperativas agrícolas polivalentes e multissetoriais em Portugal, foi extremamente difícil comunicar com as cooperativas e obter os documentos necessários, fazendo com que este ponto seja outra limitação ao estudo.

Atendendo às limitações já enunciadas, será inevitável referir que os resultados obtidos estão, por isso, condicionados.

### **Perspetivas de trabalhos futuros**

Para futuras investigações, propomos que se desenvolva um estudo tendo por base uma amostra maior de forma a obter resultados mais sólidos.

Outro estudo que se poderia efetuar seria um estudo relativamente às secções de diferentes ramos cooperativos.

## **REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS**

---

- Aires, Luísa (2015). *Paradigma Qualitativo e Práticas de Investigação Educacional*.
- Almeida, António Pereira (2008). *Sociedades Comerciais e Valores Mobiliários* Coimbra Editora, Coimbra.
- Almeida, L. & Freire, T. (2003). *Metodologia da Investigação em Psicologia e Educação*. 3ª Ed. Braga: Psiquilíbrios.
- Amorim, J. (1973). *Noções básicas de Contabilidade Geral. Vol. II, 3.ª ed.*, Porto: Livraria Axis.
- Cases (2019). *Conta Satélite da Economia Social em 2016* Versão Eletrónica. <http://www.cases.pt/contasatelitedaes/>.
- A M Carr-Saunders, P Sargant Florence e Robert Peers, G Allen e Unwin, Londres (1938) *Consumers' Co-operation in Great Britain*.
- Bandeira, Ana Maria (2014). *Algumas reflexões sobre o enquadramento contabilístico do setor cooperativo*. Revista TOC 166 p.53.
- Bandeira, Ana Maria, & Meira, Deolinda (2015). *A inadequação do enquadramento contabilístico das cooperativas em Portugal (I)*. Revista OTOC n.º 179.
- Bell, J. (1993). *Como Realizar um Projeto de Investigação*. Lisboa: Gradiva
- Branquinho, Jorge (2016), prefácio *A Economia Social em Portugal*. (Coordenado por José Manuel Fernandes). *PPE*, pp. 4-6.
- Calado, S. & Ferreira, S. (2005). *Análise de documentos: Método de Recolha e Análise de dados*.
- Caeiro, Joaquim M.C. (2008). *Economia social: conceitos, fundamentos e tipologia*. Revista *Katálysis*, vol. 11, núm. 1, enero-junio, 2008, pp. 61-72
- Costa, J. Almeida & Melo, A. Sampaio. *Dicionário de Língua Portuguesa*. Porto Editora.
- Domingues, P. (2004). *Do Capital Social. Noção Princípios e Funções*. 2.ªed., Coimbra: Coimbra Editora.

Donário, Arlindo Alegre (2013). *Natureza dos Excedentes e Reservas nas Cooperativas: Seu Retorno e Distribuição*, Lisboa: Edual.

Fajardo García, I. (1997). *La gestión económica de la cooperativa: Responsabilidad de los socios*. Madrid: Editorial Tecnos.

Fernandes, Tiago (2018), Art.º 4, "Código Cooperativo Anotado" (coordenado por Deolinda Meira e Maria Ramos) Almedina, pp 37-42.

Fernandes, José Manuel (2016), *A Economia Social em Portugal*.

Fici, António (2015). *El papel esencial del derecho cooperativo.*, CIRIEC. *Revista Jurídica da Economia Social y Cooperativa*, nº27, pp 13-47.

Freitas, Guilhermina (2009), *O Sistema de Normalização Contabilística preparação das demonstrações financeiras*.

Fróis, David (2012), *A natureza jurídica das cooperativas - O estatuto do cooperador, o capital próprio e os resultados nas cooperativas* ISCTE IUL.

Guba E., Lincoln, Y. (1985), *Effective evaluation*, New York: Jasley-Bass Publishers.

Leite, João Salazar (2011a), *Passado e presente do cooperativismo Português. Regime Jurídico*. CIRIEC, 28 de Junho de 2011.

Leite, João Salazar (2011b), *Ensaio sobre a participação associativa nas cooperativas*.

Leite, João Salazar (2012), *Princípios Cooperativos*. Lisboa: Imprensa Nacional.

Meira, Deolinda (2009). *O regime económico das cooperativas no Direito Português: o capital social*. Porto: Vida Económica.

Meira, Deolinda (2010). *As operações com terceiros no direito cooperativo português (comentário ao acórdão do Supremo Tribunal de Justiça de 18 de dezembro de 2007)*, pp. 93-111.

Meira, Deolinda (2011). *O quadro jurídico-constitucional do cooperativismo em Portugal*. Congresso Luso Brasileiro de Direito Constitucional Cooperativo.

Meira, D. (2012). *O regime jurídico do excedente Cooperativo*. In: *Jurisprudência Cooperativa Comentada. Obra Coletiva de comentários e acórdãos da jurisprudência portuguesa, brasileira e espanhola*. Lisboa: Imprensa Nacional-Casa da Moeda, pp. 359-374.

Meira, D. (2013). *A relevância do cooperador na governação das cooperativas*. *Cooperativismo e Economia Social*. n.º 35, Universidade de Vigo, pp 9-35.

Meira, Deolinda & Ramos, Maria (2014). *Governação e regime económico das cooperativas-Estado da arte e linhas de reforma*. Porto: Vida Económica.

Meira, Deolinda, Bandeira, Ana Maria & Alves, Vera (2015). *Os diferentes tipos de Resultados nas Cooperativas numa perspetiva jurídica e contabilística*.

Meira, Deolinda (2015a). *O regime da distribuição de resultados nas cooperativas de crédito em Portugal. Uma análise crítica*. Boletín de la Asociación Internacional de Derecho Cooperativo, pp 83-113.

Meira, Deolinda (2015b). *Contributos legislativos para a criação de empresas cooperativas: a livre fixação do capital social*. CIRIEC-España. Revista Jurídica Nº 26/2015, pp 27-52.

Meira, Deolinda (2016). *Linhas de reforma do regime jurídico das cooperativas agrícolas*. Congresso Desenvolvimento sustentável do território douro e Trás-os-Montes.

Meira, Deolinda (2016a). *O regime económico das cooperativas à luz do novo Código Cooperativo português*. Boletín de la Asociación Internacional de Derecho Cooperativo, pp 309-347.

Meira, Deolinda (2016b). *A fiscalização das cooperativas à luz do novo Código Cooperativo português*. CIRIEC-España. Revista Jurídica Nº 28/2016.

Meira, Deolinda (2018). *O princípio da participação económica dos membros à luz dos novos perfis do escopo mutualístico*. Boletín de la Asociación Internacional de Derecho Cooperativo, pp. 107-137.

Meira, Deolinda (2018b). *Qualificação Jurídica versus Qualificação Contabilística do Capital Social Cooperativo à Luz das NIC*. Conferência de homenagem à Professora Doutora Ana Maria Rodrigues.

- Meira, Deolinda, Ramos, Maria *et al.* (2018c). “*Código Cooperativo Anotado*” Almedina.
- Namorado, R. (2003). *A Sociedade Cooperativa Europeia- problemas e perspetivas. Oficina do CES n.º 189.*
- Namorado, Rui (2005). *Cooperatividade e Direito Cooperativo Estudos e pareceres.*
- Namorado, Rui (2013). *O essencial sobre cooperativas.* Imprensa Nacional - Casa da Moeda.
- Namorado, Rui (2014). *Economia Social em Ação* Almedina
- Namorado, Rui (2018), Art.º 3, “*Código Cooperativo Anotado*” (coordenado por Deolinda Meira e Maria Ramos) Almedina, pp 27-36.
- Portela, José (1999). *O Cooperativismo no Novo Milénio: A Vantagem Cooperativa* Lisboa.
- Previts, G., Parker, L. and Coffman, E. (1990a). Accounting History: Definition and Relevance. *Abacus*. Vol. 26 (1), pp. 1-16.
- Ramos, Maria Elisabete (2018), Art.º 11 (pp 79-85) e Art.º 16 (pp 100-106), “*Código Cooperativo Anotado*” (coordenado por Deolinda Meira e Maria Ramos) Almedina.
- Rodrigues, Ana Maria. *O SNC e a sua (des)adequação às Cooperativas.* Centro de Estudos Cooperativos e da Economia Social da Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra.
- Salla, Yolanda Montegut (2012). *Análisis interno de las cooperativas agroalimentarias catalanas desde una perspectiva comparada: los sectores del aceite y la fruta dulce.* Revesco - Revista de Estudios Cooperativos N.º 108/2012 pp 113-151.
- Sousa, M. J., & Baptista, C. S. (2011). *Como Fazer Investigação, Dissertações, Teses e Relatórios* Lisboa: Pactor.
- The Financial Times in Combarros, 1997
- Yin, R. (2003). *Case Study Research: Design and Methods.* 3ª ed., London: Sage Publications

Yin, R. (2009). Case Study Research: Design and Methods. 4<sup>a</sup> ed., London: Sage Publications.

## **Legislação**

Código Cooperativo. Lei n.º 119/2015 de 31 de agosto, alterada pela Lei n.º 66/201 de 9 de agosto.

Código das Sociedades Comerciais. Lei n.º 49/2018, de 14/08

Constituição da República Portuguesa (2005)

DL n.º 303/81, de 12 de novembro.

DL n.º 309/81, de 16 de novembro.

DL n.º 312/81, de 19 de novembro.

DL n.º 313/81, de 19 de novembro.

DL n.º 323/81, de 4 de dezembro.

DL n.º 441-A/82, de 6 de novembro.

DL n.º 31/84, de 21 de janeiro

DL n.º 24/91, de 11 de janeiro, com alterações do DL n.º 230/95, de 12 de setembro, DL n.º 320/97, de 25 de novembro, DL n.º 102/99, de 31 de março, e do DL n.º 142/2009, de 16 de junho.

DL n.º 7/98, de 15 de janeiro.

DL n.º 335/99 de 20 de agosto.

DL n.º 502/99, de 19 de novembro.

DL n.º 522/99, de 10 de dezembro.

DL n.º 523/99, de 10 de dezembro.

DL n.º 158/2009 de 13 de julho.

DL n.º 36-A/2011, de 9 de março.

DL n.º 98/2015, de 2 de junho.

Lei 2/1867 de Julho de 1867.

Lei 58/2009 de 13 de julho. Sistema de Normalização Contabilística.

Lei n.º 30/2013 de 8 de maio Lei de Bases da Economia Social.

### **Sites consultados**

<http://www.confagri.pt>

<http://www.cases.pt>

<https://www.ica.coop/en/cooperatives/what-is-a-cooperative>