

A FISCALIZAÇÃO DAS COOPERATIVAS À LUZ DO NOVO CÓDIGO COOPERATIVO PORTUGUÊS

Deolinda A. Meira

Professora Adjunta

Instituto Politécnico do Porto / ISCAP / CECEJ

RESUMO

O presente estudo analisa os principais vetores de evolução do regime de fiscalização das cooperativas, após a reforma do Código Cooperativo português. A grande novidade da reforma está na instituição de um quadro funcional e estrutural da fiscalização cooperativa, que assenta no alargamento do elenco dos modelos de fiscalização, com a consequente ampliação da autonomia estatutária. Tendo em conta o *princípio constitucional da discriminação positiva*, o legislador continua a atribuir, no novo Código, importantes funções de fiscalização externa à *Cooperativa António Sérgio para a Economia Social*. A fiscalização das cooperativas depara com novos desafios em virtude da introdução da figura dos membros investidores e da possibilidade do voto plural nas cooperativas de primeiro grau. Enfrenta, também, dificuldades resultantes: do tratamento incipiente da diversidade de resultados económicos; da desadequação do normativo contabilístico observado na elaboração das contas, relativamente às especificidades das cooperativas; da manutenção da ausência da obrigatoriedade do depósito das contas; e da não exigência de requisitos mínimos de literacia financeira a quem integrar o órgão de fiscalização.

PALAVRAS-CHAVE: Cooperativa, fiscalização interna e externa, escopo mutualístico, prestação de contas, órgão de fiscalização.

THE SUPERVISION OF COOPERATIVES IN THE NEW PORTUGUESE COOPERATIVE CODE

ABSTRACT

This study analyses the major points of development of the cooperative supervision regime after the reform of the Portuguese Cooperative Code. The main innovation of the reform is the establishment of a functional and structural framework for the cooperative supervision, based on the extension of the list of supervision models and with the consequent expansion of statutory autonomy. Taking into account the *constitutional principle of positive discrimination*, the legislator continues to attach, in the new code, an important role of external control to *António Sérgio Cooperative for Social Economy*. It faces also difficulties due to: the incipient treatment of the diversity of economic results; the inadequacy of the accounting standards applied in relation to the specific nature of cooperatives; the non-obligation to deposit accounts; the non-requirement of minimum standards of financial literacy to those who join the supervisory board.

KEY WORDS: Cooperative, internal and external supervision, mutualistic scope, provision of accounts, supervisory board.

CLASSIFICAÇÃO DA ECONLIT / ECONLIT DESCRIPTORS: K20, M14, P13, Q13, G34.

SUMÁRIO

1. Introdução. 2. A fiscalização das cooperativas como um contraponto do *princípio da discriminação positiva* do setor cooperativo — o papel da CASES. 2.1. O princípio da discriminação positiva. 2.2. O papel da CASES na supervisão das cooperativas em Portugal. 3. Âmbito e especificidades da fiscalização nas cooperativas. 3.1. Especificidades do controlo da legalidade e conformidade estatutária nas cooperativas. 3.2. Especificidades da fiscalização da administração da cooperativa. 3.3. Especificidades da fiscalização financeira da cooperativa. 4. Os órgãos responsáveis pela fiscalização interna das cooperativas. 4.1. A relevância dos cooperadores na fiscalização interna da cooperativa. 4.2. A problemática questão da «independência» e da «profissionalização» do órgão de fiscalização nas cooperativas. 4.3. Novos modelos de fiscalização interna na cooperativa. 5. A fiscalização reativa através da responsabilização civil pela administração e fiscalização da cooperativa. Conclusões. Bibliografia.

1. Introdução

O presente estudo tem em vista refletir sobre os principais vetores de evolução do regime de fiscalização das cooperativas após a reforma do Código Cooperativo português, levada a cabo pela Lei n.º 119/2015, de 31 de agosto¹.

No ordenamento português as cooperativas estão sujeitas a dois níveis de fiscalização: a interna e a externa. A fiscalização interna é exercida pelos membros e pelos órgãos da cooperativa. Entre as entidades externas à estrutura cooperativa com poderes de fiscalização contam-se as autoridades administrativas (reguladores e supervisores), os auditores e os tribunais.

1. A primeira lei cooperativa portuguesa foi a *Lei Basilar do Cooperativismo* (Lei de 2 de julho de 1867). Em 1888, as cooperativas passaram a ser regidas pelo Código Comercial de Veiga Beirão. Em 1980, entrou em vigor um Código Cooperativo (Decreto-Lei n.º 454/80, de 9 de outubro). Em 1997, entrou em vigor um novo Código (Lei n.º 51/96), que foi, entretanto, alterado: pelo Decreto-Lei n.º 343/98, de 6 de novembro; pelo Decreto-Lei n.º 131/99, de 21 de abril; pelo Decreto-Lei n.º 108/2001, de 6 de abril; pelo Decreto-Lei n.º 204/2004, de 19 de agosto; e pelo Decreto-Lei n.º 76-A/2006, de 29 de março. Em 30 de setembro de 2015, entrou em vigor o atual Código Cooperativo.

Os mecanismos de fiscalização interna devem dispor de condições de atuação *ex ante* que permitam limitar ao mínimo o recurso aos mecanismos de fiscalização externa, os quais devem intervir moderadamente na organização e funcionamento da cooperativa, tendo em conta o *princípio da gestão democrática* e o *princípio da autonomia e independência*.

Por outro lado, não podemos alhear-nos da circunstância de as cooperativas em Portugal gozarem, constitucionalmente, de uma discriminação positiva, a qual tem como contraponto a necessidade de uma efetiva e adequada supervisão das mesmas. Neste âmbito, daremos particular destaque ao papel da *Cooperativa António Sérgio para a Economia Social (CASES)*, enquanto fiscalizador externo das cooperativas em Portugal.

Acresce, ainda, que no exercício da fiscalização cooperativa deve distinguir-se entre fiscalização preventiva e fiscalização reativa, consoante o momento em que esta ocorre. Na fiscalização reativa procura-se que, após a deteção de determinada irregularidade ou ilegalidade, seja reposta a situação existente antes da ocorrência da atuação cooperativa normativamente desconforme. Todavia, a fiscalização cooperativa deverá ter um carácter predominantemente preventivo, devendo, quer os órgãos da cooperativa, quer as entidades externas com poderes de supervisão, ser capazes de atuar para impedir a consumação de atos lesivos dos princípios e valores cooperativos, do escopo mutualístico da cooperativa, e do património da cooperativa, entre outros.

São vários os objetivos prosseguidos pela fiscalização das cooperativas: o objetivo nuclear de defender os interesses da cooperativa (e, logo, os dos cooperadores) assegurando que o escopo mutualístico, bem como a constituição financeira interna, são respeitados; tutelar os interesses das pessoas que contratam com as cooperativas, designadamente os credores; proteger o interesse geral da comunidade, assegurando o bom funcionamento da cooperativa enquanto unidade económica com relevante função social; acautelar a confiança geral dos organismos públicos e dos agentes económicos na idoneidade da cooperativa.

Dentro do universo de problemas que a fiscalização das cooperativas suscita, constituirão objeto privilegiado deste estudo a procura de resposta às seguintes questões:

i) A reforma foi sensível às especificidades da fiscalização das cooperativas face às sociedades comerciais?

ii) A reforma tornou o regime de fiscalização das cooperativas mais autossuficiente, reduzindo as remissões para o *Código das Sociedades Comerciais*?

iii) A reforma reforçou a função fiscalizadora das cooperativas, dotando-as de mecanismos de fiscalização interna e externa eficazes e independentes?

A construção da resposta a estas questões assentará numa análise crítico-reflexiva do regime jurídico da fiscalização das cooperativas à luz do novo *Código Cooperativo português (CCoop)*. Para tanto, tentaremos, num primeiro momento, perceber a fiscalização das cooperativas como mecanismo que pretende assegurar a necessária transparência no funcionamento das cooperativas — considerando o *princípio da discriminação positiva* de que estas gozam por via constitucional, o qual torna premente uma adequada e eficaz fiscalização externa das mesmas.

Num segundo momento, procuraremos delimitar o âmbito da fiscalização cooperativa, identificar as especificidades desta e tentar perceber se o legislador da reforma foi sensível às mesmas.

Finalmente, debruçar-nos-emos sobre os novos modelos de fiscalização introduzidos pela reforma, bem como as principais novidades em matéria de responsabilização civil pela administração e fiscalização da cooperativa, tendo em conta a complexa teia de relações estabelecidas entre o órgão de fiscalização, o órgão de administração e a assembleia geral.

2. A fiscalização das cooperativas como um contraponto do *princípio da discriminação positiva* do setor cooperativo — o papel da *CASES*

Em Portugal, a fiscalização das cooperativas cumpre um relevante objetivo de interesse público dado que as cooperativas gozam de uma discriminação positiva, consagrada, quer na *Constituição da República Portuguesa (CRP)*, quer na *Lei de Bases da Economia Social (LBES)*². Assim se compreende que o legislador continue a atribuir, no novo *CCoop*, importantes funções de fiscalização à *CASES*, como veremos.

2.1. O princípio da discriminação positiva

Em Portugal, as cooperativas têm o seu substrato jurídico em sede constitucional, uma vez que são objeto de um tratamento jurídico autónomo por parte da

2. Lei n.º 30/2013, de 8 de maio.

CRP, gozando de proteção num conjunto de preceitos que estão dispersos pelo texto constitucional, os quais estão implicitamente articulados entre si por um conjunto de princípios, como o princípio da coexistência dos três setores (público, privado e cooperativo e social), o princípio da liberdade de iniciativa cooperativa, o princípio da proteção do setor cooperativo e social, o princípio da obrigação do Estado estimular e apoiar a criação de cooperativas, o princípio da conformidade com os *princípios cooperativos* da *Aliança Cooperativa Internacional (ACI)*³.

De entre estes princípios, destaca-se o *princípio da discriminação positiva* o qual, por sua vez, decorre do *princípio da proteção do setor cooperativo e social* [al. f) do art. 80.º da *CRP*], que fundamenta, quer as discriminações positivas deste setor relativamente aos restantes, quer a previsão de medidas materiais que permitam o seu desenvolvimento. Na decorrência deste princípio, o art. 85.º dispõe, no seu n.º 1, o estímulo e o apoio à criação, e à atividade das cooperativas por parte do Estado, garantindo, no seu n.º 2, que «a lei definirá os benefícios fiscais e financeiros das cooperativas, bem como condições mais favoráveis à obtenção de crédito e auxílio técnico». O «estímulo» decorrerá, sobretudo, de medidas de natureza legislativa que suscitem o interesse pelo exercício da atividade cooperativa, enquanto que o «apoio» decorrerá, essencialmente, de medidas de natureza administrativa que visem, em concreto, facilitar esse mesmo exercício⁴. Esta discriminação positiva das cooperativas relativamente ao setor privado implicará, em concreto, a definição de formas de fomento à criação e atividade das cooperativas, impondo-se ao legislador a definição de benefícios fiscais e financeiros, bem como o estabelecimento de condições privilegiadas em matéria de acesso ao crédito e ao auxílio técnico⁵.

Na mesma linha, a *LBES* dispôs que os poderes públicos deverão «fomentar a criação de mecanismos que permitam reforçar a autossustentabilidade econó-

3. V. NAMORADO, R., *Cooperatividade e Direito Cooperativo. Estudos e Pareceres*, Almedina, Coimbra, 2005, pp. 81 e ss..

4. V., neste sentido, FONSECA, R. G., *Comentário à Constituição Portuguesa*, II Volume, *Organização económica (Artigos 80.º a 107.º)*, in P. OTERO (coord.), Almedina, Coimbra, 2008, pp. 350-354.

5. Para uma análise desenvolvida do enquadramento constitucional da economia social em Portugal, designadamente quanto às cooperativas, ver MEIRA, D. A., «O quadro jurídico-constitucional do cooperativismo em Portugal», *Cooperativismo e Economia Social*, n.º 33, Curso 2010/2011, Universidade de Vigo, pp. 31-46.

mico-financeira das entidades da Economia Social em conformidade com o disposto no art. 85.º da Constituição da República Portuguesa» [al. b) do n.º 2 do art. 10.º da *LBES*]. O fomento da economia social (da qual as cooperativas são o seu braço mais robusto) por parte dos poderes públicos passará por: «facilitar a criação de novas entidades da economia social e apoiar a diversidade de iniciativas próprias deste setor, potenciando-se como instrumento de respostas inovadoras aos desafios que se colocam às comunidades locais, regionais, nacionais ou de qualquer outro âmbito, removendo os obstáculos que impeçam a constituição e o desenvolvimento das atividades económicas das entidades da economia social» [al. c) do n.º 2 do art. 10.º da *LBES*]; «incentivar a investigação e a inovação na economia social, a formação profissional no âmbito das entidades da economia social, bem como apoiar o acesso destas aos processos de inovação tecnológica e de gestão organizacional» [al. d) do n.º 2 do art. 10.º da *LBES*]; e a consagração, para estas entidades, «de um estatuto fiscal mais favorável, definido por lei em função dos respetivos substrato e natureza» [art. 11.º da *LBES*].

Ora, esta discriminação positiva das cooperativas tem como contraponto a necessidade de uma efetiva e adequada supervisão das mesmas. Consciente desta necessidade, o legislador, no art. 8.º da *LBES*, destacou a importância da transparência e consequente necessidade de mecanismos de supervisão da atividade das entidades da economia social, entre as quais as cooperativas.

Claro que estes mecanismos de supervisão não poderão pôr em causa a autonomia destas entidades face às autoridades públicas e outras entidades externas. No caso específico das cooperativas, deveremos ter presente o *princípio da autonomia e independência* (art. 3.º do *CCoop*), do qual decorre que as relações das cooperativas com o Estado não podem conduzir à sua instrumentalização⁶.

Em suma, o Estado deverá estimular o setor cooperativo e, nessa decorrência, supervisioná-lo, mas não o poderá tutelar.

2.2. O papel da *CASES* na supervisão das cooperativas em Portugal

A *CASES*, criada pelo Decreto-Lei n.º 282/2009, de 7 de outubro, é uma cooperativa de interesse público que congrega o Estado e diversas organizações da economia social.

6. V. MEIRA, D. A., «A Lei de Bases da Economia Social Portuguesa: do projeto ao texto final», *CIRIEC-España, Revista Jurídica de Economía Social y Cooperativa*, n.º 24, 2013, pp. 21-52.

O regime jurídico das cooperativas de interesse público (ou *régies* cooperativas) consta de um diploma próprio, o Decreto-Lei n.º 31 /84, de 21 de janeiro⁷. O n.º 1 do art. 1.º deste diploma define as cooperativas de interesse público como pessoas coletivas, nas quais, 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.

A *CASES* assume-se como uma peça central de um sistema de relações entre o Estado e as cooperativas, desenvolvendo importantes funções de supervisão do setor cooperativo em Portugal. Assim, tendo em conta o disposto nos arts. 115.º a 118.º do *CCoop*, competirá à *CASES* fiscalizar, nos termos da lei, a utilização da forma cooperativa, com respeito pelos *princípios cooperativos*, e normas relativas à sua constituição e funcionamento.

Para o efeito, as cooperativas estão obrigadas a remeter à *CASES* cópia dos atos de constituição e de alteração dos estatutos, dos relatórios anuais de gestão, dos documentos anuais de prestação de contas e do balanço social.

O apoio técnico e financeiro às cooperativas por parte das entidades públicas, decorrente do *princípio da discriminação positiva*, está dependente de uma credencial, comprovativa da legal constituição e regular funcionamento das cooperativas, emitida pela *CASES*.

No exercício das suas competências de supervisão do setor cooperativo, a *CASES* deverá requerer, através do Ministério Público, junto do tribunal competente, a dissolução das cooperativas que não respeitem, no seu funcionamento, os *princípios cooperativos*, que utilizem sistematicamente meios ilícitos para a prossecução do seu objeto e que recorram à forma de cooperativa para alcançar indevidamente benefícios fiscais.

Constatando que as cooperativas desenvolvem atividade não coincidente com o objeto expresso nos estatutos, a *CASES* deverá requerer, junto do serviço do registo competente, o procedimento administrativo de dissolução das cooperativas.

7. Sobre as especificidades das cooperativas de interesse público, ver LEITE, J., *Cooperativas de interesse de público em Portugal*, texto disponível em http://www.cases.pt/0_content/actividades/doutrina/cooperativas_de_interesse_publico_em_portugal.pdf (última consulta em 29 de abril de 2016).

3. Âmbito e especificidades da fiscalização nas cooperativas

Tanto nas cooperativas, como nas sociedades comerciais, as funções de fiscalização compreendem um conjunto de competências que se podem agregar em três áreas principais de atuação:

- i) o controlo da legalidade e da conformidade estatutária;
- ii) a fiscalização da atuação do órgão de administração;
- iii) a fiscalização financeira e contabilística.

No entanto, nas cooperativas, o exercício destas funções não pode alhear-se da circunstância de as cooperativas apresentarem um regime jurídico que se baseia numa lógica própria, que resulta das características específicas do seu objeto social e da necessária obediência aos *princípios cooperativos*⁸.

Caberá indagar se o legislador da reforma terá sido sensível a estas especificidades, tornando o regime da fiscalização cooperativa mais autossuficiente e limitando ao mínimo a remissão para o *Código das Sociedades Comerciais (CSC)*. Convém ter presente que no novo *CCoop* se mantém, no art. 9.º — relativo ao direito subsidiário aplicável a situações não previstas no Código Cooperativo —, a possibilidade de recurso, «na medida em que se não desrespeitem os *princípios cooperativos*, ao Código das Sociedades Comerciais, nomeadamente aos preceitos aplicáveis às sociedades anónimas»⁹.

Estas especificidades repercutem-se nas três áreas principais de atuação em matéria de fiscalização interna e externa, como veremos a seguir.

8. V., neste sentido, Study Group on European Cooperative Law (SGECOL), *Draft Principles of European Cooperative Law* (draft PECOL), May 2015, <http://www.euricse.eu/wp-content/uploads/2015/04/PECOL-May-2015.pdf> (última consulta em 29 de abril de 2016), pp. 92 e ss.. Sobre o projeto PECOL, desenvolvido pelo SGECOL (Study Group on European Cooperative Law), designado «*Principles of European Cooperative Law* (PECOL), v. FAJARDO, G., FICI, A., HENRY, H., HIEZ, D., MÜNKNER, H.-H., SNAITH, I., «El Nuevo grupo de estudio en derecho cooperative europeo y el Proyecto «Los principios del derecho cooperative europeo», *CIRIEC-España, Revista Jurídica de Economía Social y Cooperativa*, n.º 24, 2013, pp. 331-347.

9. V. sobre esta matéria, FRADA, M. C. / GONCALVES, D. C., «A ação *ut singuli* (de responsabilidade civil) e a relação do Direito Cooperativo com o Direito das Sociedades Comerciais», *Revista de Direito das Sociedades*, Ano I (2009) – Número 4, Almedina, pp. 890 e ss..

3.1. Especificidades do controlo da legalidade e conformidade estatutária nas cooperativas

3.1.1. O controlo do respeito pelos princípios cooperativos — novos desafios com o *CCoop* de 2015

A reforma do Código Cooperativo manteve inalterada a definição de cooperativa, que consta do art. 2.º do *CCoop*, nos termos da qual serão cooperativas as «pessoas coletivas autónomas, de livre constituição, de capital e composição variáveis, que, através da cooperação e entreaajuda dos seus membros, com obediência aos princípios cooperativos, visam, sem fins lucrativos, a satisfação das necessidades e aspirações económicas, sociais ou culturais daqueles».

Desta noção resulta que o regime jurídico das cooperativas deverá assentar na observância dos *princípios cooperativos*, que aparecem enunciados no art. 3.º do *CCoop*: *adesão voluntária e livre; gestão democrática pelos membros; participação económica dos membros; autonomia e independência; educação, formação e informação; intercooperação; e interesse pela comunidade.*

Tal significa que, no ordenamento português, os *princípios cooperativos* são de obediência obrigatória, sendo inclusivamente acolhidos pela própria *CRP*. Neste sentido, o art. 61.º, n.º 2, da *CRP* dispõe que «a todos é reconhecido o direito à livre constituição de cooperativas, desde que observados os princípios cooperativos». Por sua vez, a al. a) do n.º 4 do art. 82.º da *CRP* consagra que o subsector cooperativo «abrange os meios de produção possuídos e geridos por cooperativas, em obediência aos princípios cooperativos».

Daí que, no seu funcionamento, o desrespeito da cooperativa pelos *princípios cooperativos* constituirá causa de dissolução da mesma [al. h) do n.º 1 do art. 112.º do *CCoop*]. Trata-se de uma causa de dissolução compulsiva por via judicial.

A gravidade das consequências deste desrespeito resulta do facto de o mesmo implicar a negação da *Identidade Cooperativa* definida pela *ACI*, em Manchester, em 1995 — a qual assenta num conjunto de princípios (os *Princípios Cooperativos*¹⁰),

10. V. NAMORADO, R., *Os Princípios Cooperativos*, Fora do Texto, Coimbra, 1995.

num conjunto de valores (os *Valores Cooperativos*¹¹) que enformam aqueles princípios e numa *Noção de Cooperativa*^{12/13}.

Ora, o novo *CCoop* prevê, de forma inovadora, a figura dos *membros investidores* (membros que não participam na atividade da cooperativa, tendo nesta apenas um interesse financeiro pelo investimento que nela realizam) e a possibilidade do *voto plural* nas cooperativas de primeiro grau — que implicarão um reforço da função fiscalizadora das cooperativas, a fim de assegurar o respeito pelo *princípio da gestão democrática* e pelo *princípio da autonomia e independência*.

Em nome da preservação destes *princípios cooperativos*, o legislador sujeita estas novas figuras a apertados limites imperativos.

Deste modo, a admissão de *membros investidores* resulta sempre de uma decisão dos cooperadores. Assim, no momento da constituição da cooperativa, os estatutos deverão necessariamente fixar as «condições e limites da existência de membros investidores quando os houver» [al. f) do n.º 1 do art. 16.º do *CCoop*]. No n.º 1 do art. 20.º determina-se que «os estatutos podem prever a admissão de membros investidores». Isto significa que os *membros investidores* não podem ser membros fundadores da cooperativa.

Para além de previsão estatutária, a admissão de *membros investidores* ainda está dependente de proposta do órgão de administração a ser submetida a aprovação da assembleia geral (n.ºs 3 e 4 do art. 20.º). Tal significa que, se os estatutos nada disserem sobre a admissão de *membros investidores*, não poderá a assembleia geral deliberar no sentido de os admitir. Uma vez admitidos, os *membros investidores* poderão participar, ainda que limitadamente, nas decisões da coope-

11. Os valores que funcionam como uma estrutura ética dos *princípios cooperativos* são: i) os valores de autoajuda, responsabilidade individual, democracia, igualdade, equidade e solidariedade, nos quais assenta a atividade das cooperativas como organizações; ii) os valores da honestidade, transparência, responsabilidade social e altruísmo que se dirigem ao comportamento individual dos cooperadores enquanto tais. Para uma análise desenvolvida dos valores cooperativos, v. MORENA, J. L., «Los valores según la Alianza Cooperativa Internacional (ACI)», *CIRIEC-España, Revista Jurídica de Economía Social y Cooperativa*, n.º 25, 2014, pp. 371-393.

12. A *ACI* estabeleceu que «uma cooperativa é 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».

13. Sobre o conceito de «identidade cooperativa», v. NAMORADO, R., «A Identidade Cooperativa na Ordem Jurídica Portuguesa», *Oficina do Centro de Estudos Sociais*, n.º 157, março de 2001, Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra; e FICI, A., «Cooperative Identity and the Law», *European Business Law Review*, n.º 24, 2013, pp. 37-64.

rativa, não podendo representar, em caso algum, mais de 25% do número de elementos efetivos que integram o órgão (de administração ou de fiscalização) para que são eleitos (n.º 8 do art. 29.º do *CCoop*).

A outra novidade introduzida pelo *CCoop* é a possibilidade de os estatutos consagrarem, respeitados que sejam determinados limites legais imperativos, o *voto plural* nas cooperativas de primeiro grau (n.º 1 do art. 41.º do *CCoop*), o qual pode ser atribuído a cooperadores ou a *membros investidores*. Sendo atribuído a cooperadores, sê-lo-á sempre em função da atividade do cooperador na cooperativa (art. 41.º do *CCoop*) e nunca em função da participação no capital social. O *CCoop* remete para os estatutos a definição das condições e critérios de que depende a atribuição de *voto plural* a *membros investidores* (n.º 5 do art. 41.º do *CCoop*).

O *CCoop* consagra, em normas legais imperativas, limites quanto à atribuição do *voto plural* (art. 41.º do *CCoop*):

a) limites quanto à dimensão da cooperativa — em cooperativas com menos de 20 cooperadores está proibido o *voto plural*;

b) limites quanto a determinados ramos — o *voto plural* está proibido nas cooperativas de produção operária, de artesanato, de pescas, de consumo e de solidariedade social;

c) limites quanto ao número de votos a atribuir a cada cooperador/*membro investidor* — três, em cooperativas até 50 cooperadores, e cinco, em caso de cooperativas com mais de 50 cooperadores;

d) limites quanto às matérias objeto de deliberação pela assembleia geral — em deliberações previstas nas alíneas g), h), i) e j), do art. 38.º do *CCoop*, cada cooperador/*membro investidor* dispõe apenas de um voto (funciona, pois, exclusivamente, a regra geral constante do art. 40.º, n.º 1, do *CCoop*, ou seja, «um membro, um voto»);

e) por fim, limites para os *membros investidores* — cada cooperador não pode ter direitos de voto superiores a 10% do total de votos dos cooperadores e os membros investidores não podem, no total, ter direitos de voto superiores a 30% do total de votos dos cooperadores (art. 41.º, n.º 7, do *CCoop*)¹⁴.

14. V. MEIRA, D. A. / RAMOS, M. E., «Os princípios cooperativos no contexto da reforma do Código Cooperativo português», *CIRIEC-España, Revista Jurídica de Economía Social y Cooperativa*, Monográfico, n.º 27, 2015, pp. 401-427.

Internamente, competirá à assembleia geral e aos órgãos de fiscalização (conselho fiscal, conselho geral e de supervisão, e comissão de auditoria) verificar o cumprimento dos princípios cooperativos por parte do órgão de administração da cooperativa, ainda que o legislador cooperativo não se refira expressamente a esta vertente de fiscalização, incluída dentro da chamada fiscalização política [arts. 38.º, 53.º, al. a), 61.º e 66.º, do *CCoop*].

Externamente, caberá à *CASES* o controlo do respeito pelos *princípios cooperativos*, devendo requerer, através do Ministério Público, junto do Tribunal competente, a dissolução das cooperativas que «não respeitem, na sua constituição ou funcionamento, os princípios cooperativos» [art. 118.º, n.º 1, al. a), do *CCoop*], possibilidade já prevista no anterior Código Cooperativo. No caso específico dos *membros investidores* e do *voto plural*, que, lembre-se, dependem de previsão estatutária, novos desafios se colocam à *CASES* no controlo quanto ao respeito dos limites legais imperativos acima referidos.

3.1.2. O controlo da prossecução do escopo mutualístico e da necessária coincidência da atividade cooperativa com o objeto expresso nos estatutos

Da noção de cooperativa, constante do n.º 1 do art. 2.º do *CCoop*, resulta que a cooperativa não tem um fim próprio ou autónomo, sendo um instrumento de satisfação das necessidades individuais (de todos e de cada um) dos cooperadores, que, no seio dela, e através dela, trabalham, consomem, vendem e prestam serviços.

Diz-se, por isso, que as cooperativas têm um escopo mutualístico, sendo este escopo que distingue as cooperativas de outras entidades. Mais do que a ausência de escopo lucrativo, que não é um exclusivo das cooperativas (pois há outras entidades que não têm no lucro a sua finalidade principal), o que verdadeiramente identifica a cooperativa é a própria ausência de um escopo autónomo que se diferencie dos interesses dos cooperadores. Na decorrência do escopo mutualístico da cooperativa, os cooperadores assumem a obrigação de participar na atividade da cooperativa, cooperando mutuamente e entreajudando-se em obediência aos princípios cooperativos [al. c) do n.º 2 do art. 22.º do *CCoop*]. Tal significa que as cooperativas operam com os seus membros, no âmbito de uma atividade que a eles se dirige e na qual estes participam cooperando (atividade cooperativizada)¹⁵.

15. Sobre o conceito de atividade cooperativizada, v. VARGAS VASSEROT, C., *La actividad cooperativizada y las relaciones de la Cooperativa con sus socios y con terceros*, Monografía associada a *RdS*, n.º 27, 2006, Editorial Aranzadi, p. 67.

Por força desta vocação mutualista da cooperativa, a atuação do órgão de administração da cooperativa orientar-se-á, necessariamente, para a promoção dos interesses dos cooperadores, ou seja, para a satisfação das necessidades económicas, sociais e culturais destes.

Todavia, ainda que centrada nos membros, a cooperativa pode, limitadamente, desenvolver operações com terceiros.

Assim, o n.º 2 do art. 2.º do *CCoop* consagra, na linha do Código anterior, a possibilidade de as cooperativas, na prossecução dos seus objetivos, poderem «realizar operações com terceiros, sem prejuízo de eventuais limites fixados pelas leis próprias de cada ramo». Ainda que a lei não defina o que se deve entender por «terceiros», parece ser doutrina assente que, na esteira dos ensinamentos de RUI NAMORADO, «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»¹⁶. Tal significa que as atividades com terceiros, de que fala o legislador, se reportarão a atividades do mesmo tipo da atividade desenvolvida com os cooperadores, pelo que as operações com terceiros estão ainda compreendidas no objeto social da cooperativa¹⁷.

Admite-se, no n.º 2 do art. 2.º do *CCoop*, que as operações com terceiros possam ser objeto de limitações na legislação setorial dos diferentes ramos do setor cooperativo. Ora, ainda que previstas expressamente no art. 9.º do Decreto-Lei n.º 523/99, de 10 de dezembro (cooperativas de comercialização), no art. 7.º do Decreto-Lei n.º 313/81, de 19 de novembro (cooperativas culturais), no art. 14.º do Decreto-Lei n.º 502/99, de 19 de novembro (cooperativas de habitação e construção), no art. 6.º do Decreto-Lei n.º 309/81, de 16 de novembro (cooperativas de produção operária), no art. 6.º do Decreto-Lei n.º 323/81, de 4 de dezembro (cooperativas de serviços) e no art. 24.º, n.ºs 2 e 3 do Decreto-Lei n.º 24/91, de 11 de janeiro (cooperativas de crédito agrícola), apenas esta última norma estabelece concretamente limites às operações de crédito com não associados (35% do respetivo ativo líquido total, o qual poderá ser elevado para 50%, mediante autorização do Banco de Portugal).

16. V. NAMORADO, R., *Cooperatividade e Direito Cooperativo. Estudos e Pareceres*, cit., p. 184.

17. V. MEIRA, D. A., *O regime económico das cooperativas no Direito Português: o capital social*, Editora Vida Económica, Porto 2009, pp. 268 e ss..

É nosso entendimento que, quando tais limites não estão previstos na lei, caberá aos estatutos da cooperativa a previsão dos mesmos. Não esqueçamos que, em si mesmas, as operações com terceiros são estranhas à forma jurídica cooperativa, pelo que a não existência de limites, previstos estatutariamente, poderá pôr em causa o escopo mutualístico destas entidades. Neste contexto, deveria o legislador na reforma ter sido mais assertivo nesta matéria consagrando que tais limites serão obrigatoriamente fixados pelas leis próprias de cada ramo ou, na sua falta, pelos estatutos da cooperativa¹⁸.

É verdade que para preservar este escopo mutualístico —acautelando uma transformação camuflada de uma cooperativa em uma sociedade comercial¹⁹— o legislador cooperativo impediu que os resultados provenientes de operações com terceiros sejam repartidos entre os cooperadores, quer durante a vida da cooperativa, quer no momento da sua dissolução (arts 100.º, n.º 1, e 114.º, do *CCoop*), sendo transferidos integralmente para reservas irrepartíveis. O fundamento deste regime prende-se com o facto de os resultados gerados nas operações da cooperativa com terceiros serem lucros (objetivos); ainda que, por não serem distribuíveis pelos cooperadores, não se possa falar de escopo lucrativo, uma vez não há lucro subjetivo.

Para além das operações com cooperadores e com terceiros, poderemos, ainda, identificar um terceiro tipo de operações, a que chamaremos de operações extraordinárias, porque situadas fora do objeto social da cooperativa²⁰. Os resultados provenientes das operações extraordinárias também são lucros (objetivos), ficando sujeitos ao mesmo regime aplicável aos resultados provenientes de operações com terceiros.

18. V. MEIRA, D.A., «As operações com terceiros no Direito Cooperativo Português (Comentário ao Acórdão do Supremo Tribunal de Justiça de 18 de Dezembro de 2007)», *Revista de Ciências Empresariais e Jurídicas*, n.º 17, 2010, pp. 93-111; FICLI, A., «The essential role of cooperative law», *The Dovenschmidt Quarterly- International Review on Transitions in Corporate Life, Law and Governance*, n.º 4, 2014, pp. 154-156.

19. O novo *CCoop* manteve a proibição da transformação da cooperativa em sociedade comercial, dispondo, no seu art. 111.º, que «é nula a transformação de uma cooperativa em qualquer tipo de sociedade comercial, sendo também feridos de nulidade os atos que contrariem ou iludam esta proibição legal».

20. V. FAJARDO GARCIA, I.-G., *La gestión económica de la cooperativa: responsabilidad de los socios*, Tecnos, Madrid, 1997, pp. 113 e ss..

Questão mais sensível prende-se com os resultados provenientes de subsidiárias detidas por cooperativas²¹, sendo certo que o atual *CCoop*, na linha do regime previsto no Código anterior, mantém a possibilidade de as cooperativas constituírem ou participarem em sociedades comerciais (art. 8.º do *CCoop*)²².

À luz do conceito de terceiro acima mencionado, afastamos a qualificação destas participações de cooperativas em sociedades comerciais como uma operação com terceiros.

Quando tais participações correspondem a meros investimentos feitos pela cooperativa, devem, indubitavelmente, ser qualificadas como operações extraordinárias, porque situadas fora do objeto social cooperativo.

No entanto, em muitos casos, estas participações em sociedades comerciais estão relacionadas com o desenvolvimento de atividades preparatórias ou complementares da atividade económica desenvolvida entre a cooperativa e os seus membros. A cooperativa pretende a segmentação das atividades que integram o seu objeto social, entregando uma ou mais dessas atividades a uma subsidiária por si controlada.

Abstraindo da questão de saber porque é que, nestes casos, a cooperativa não opta pelo caminho que seria mais natural tendo em conta a «identidade cooperativa» e que seria o da constituição de uma cooperativa multissetorial (n.º 2 do art. 4.º do *CCoop*), o certo é que o *CCoop* não reconhece o conceito de «mutualidade indireta» e temos algumas dúvidas quanto à sua admissibilidade²³. Do

21. Realidade expressamente reconhecida no CHAPTER 1- Section 1.1. do draft PECOL, Study Group on European Cooperative Law (SGECOL), *Draft Principles of European Cooperative Law* (draft PECOL cit., p. 18.

22. V, sobre esta questão, CORREIA, J. A. / DIAS, M. J. R., «A associação da cooperativa com outras pessoas coletivas e a transformação encapotada de cooperativa em sociedade comercial: análise dos artigos 8.º e 80.º do Código Cooperativo», in D. A. MEIRA (coord.), *Jurisprudência Cooperativa Comentada. Obra coletiva de comentários a acórdãos da jurisprudência portuguesa, brasileira e espanhola*, Imprensa Nacional-Casa da Moeda, Lisboa, 2012, pp. 387-403.

23. Existem ordenamentos jurídicos que reconhecem, expressamente, este conceito da «mutualidade indireta», isto é, a possibilidade de a atividade cooperativa ser desenvolvida diretamente entre a cooperativa e os seus membros ou indiretamente por sociedades comerciais controladas pela própria cooperativa. Neste sentido, aponte-se o art. L.24.1 do Código Comercial Francês, na versão alterada de 2001 [V. HIEZ, D., «France», in D. CRACOGNA, A. FICI, H. HENRY (eds.), *International Handbook of Cooperative Law*, Springer, Heidelberg, 2013, p. 410]; a Lei finlandesa de 2002, na qual o intercâmbio entre o sócio cooperador e uma sociedade controlada (pelo menos em 51%) pela cooperativa é considerada, expressamente, como «mutualista», na condição de que a cooperativa detenha o controlo da sociedade (V. HENRY, H., «Finland», in *International Handbook of Cooperative Law*, cit., pp. 378-379)

ponto de vista legal, a cooperativa é uma sócia da subsidiária, nela detendo uma participação social, isto é, um conjunto unitário de direitos e obrigações. Um desses direitos refere-se a lucros gerados pela atividade da subsidiária.

Neste contexto, admitindo a possibilidade de que a cooperativa possa desenvolver o seu escopo mutualístico indiretamente, através de uma sociedade por si controlada, não poderemos classificar os resultados dessa atividade como excedentes cooperativos pois tal implicaria, desde logo, a negação da personalidade jurídica da sociedade comercial participada (subsidiária). A cooperativa e a subsidiária são duas entidades jurídicas distintas com património autónomo²⁴.

Nesta sequência, os lucros da atividade realizada pela subsidiária, se houver uma deliberação expressa no sentido da sua distribuição pelos membros, integrarão os ativos da cooperativa como resultados extraordinários, porque não foram gerados em transações com os membros ou com terceiros, mesmo que se reportem a atividades que integram o objeto social da cooperativa. Portanto, tais resultados não poderão ser repartidos pelos cooperadores, sendo afetados obrigatoriamente a reservas irrepartíveis.

Trata-se de uma matéria sobre a qual o atual *CCoop* não se pronuncia, ainda que tenha enorme atualidade e relevância prática, e que deverá ser sujeita a uma fiscalização eficaz por parte dos órgãos competentes.

Tendo em conta esta diversidade de resultados identificáveis nas cooperativas²⁵, a preservação do escopo mutualístico implicará a adoção de uma contabilidade separada que permita distinguir claramente os excedentes — resultantes das operações com os cooperadores — dos lucros — provenientes das operações com terceiros ou das operações extraordinárias. Esta contabilidade separada permi-

e a Lei norueguesa, com as alterações de 2007, a qual estabelece, no art. 1.º, parágrafo terceiro, do Cooperative Act, 29 June 2007, n. 81, uma definição de mutualidade indireta, dispondo que «*A cooperative society also exists if the interests of the members [...] are promoted through the members' trade with an enterprise, which the cooperative society owns alone or together with other cooperative societies, including a secondary cooperative [...]*» (V. FJORTOFT, T. / GJEMS-ONSTADT, O., «Norway and Scandinavian Countries», in *International Handbook of Cooperative Law*, cit., p. 567).

24. V. CORREIA, J. A. / DIAS, M. J. R., «A associação da cooperativa com outras pessoas coletivas e a transformação encapotada de cooperativa em sociedade comercial: análise dos artigos 8.º e 80.º do Código Cooperativo», cit., pp. 387 e ss..

25. Reconhecendo esta diversidade de resultados económicos nas cooperativas, v. Chapter 3, Section 3.6 e Section 3.7, draft PECOL, Study Group on European Cooperative Law (SGECOL), *Draft Principles of European Cooperative Law* (draft PECOL), cit., pp. 68-69 e, mais adiante, pp. 83-86.

tirá que a cooperativa contabilize, sem perigo de confusão, o património repartível e o irrepertível²⁶.

Ora, nem o novo *CCoop* nem a legislação contabilística aplicável às cooperativas em Portugal (*Sistema de Normalização Contabilística – SNC*)²⁷ se pronunciaram sobre esta questão, pelo que continua a ser possível, no estado atual da legislação, a não adoção de uma contabilização separada das operações com membros, com terceiros e operações extraordinárias, com as consequentes dificuldades em termos de controlo e fiscalização quanto à proveniência, distribuição e afetação dos resultados económicos das cooperativas.

A questão do controlo da prossecução do escopo mutualístico — no sentido de que a atividade da cooperativa se orienta prevalentemente para a promoção dos interesses dos cooperadores, com o consequente cumprimento do respeito pelos limites estabelecidos legalmente (ou, na sua falta, estatutariamente) às operações com terceiros e operações extraordinárias, preservando o carácter irrepertível dos resultados provenientes de tais operações — assume uma extrema relevância na fiscalização das cooperativas.

Esta vertente da fiscalização visa prevenir riscos de desmutualização das cooperativas, os quais, a existirem, poderão fundamentar uma ação de responsabilidade civil contra os membros dos órgãos de administração e de fiscalização (arts 71.º e 76.º do *CCoop*) e, em último caso, dar causa a um procedimento administrativo de dissolução das cooperativas, promovido pela *CASES*, com base na não coincidência da atividade cooperativa com o objeto expresso nos estatutos (n.º 2 do art. 118.º do *CCoop*).

3.2. Especificidades da fiscalização da administração da cooperativa

Há três índices para controlar a eficácia da administração da cooperativa: o nível de satisfação das necessidades económicas, sociais e culturais dos cooperadores; a capacidade da cooperativa assegurar as condições de sustentabilidade e uso eficiente dos seus recursos financeiros (eficácia económica); a qualidade das relações da cooperativa com a comunidade.

26. V. sobre a distinção entre excedente e lucro na cooperativa, FAJARDO GARCIA, I.-G., «Orientaciones y aplicaciones del principio de participación económica», *CIRIEC-España, Revista Jurídica de Economía Social y Cooperativa*, Monográfico, n.º 27, 2015, pp. 215 e ss..

27. Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho [que aprovou o *SNC*], alterado pelo Decreto-Lei n.º 86/2015, de 11 de março.

O primeiro índice de eficácia cooperativa diz respeito à prossecução do objeto social da cooperativa. Tal como foi acima referido, o objetivo da cooperativa é o de «satisfazer as necessidades e aspirações económicas, sociais e culturais» dos seus membros (n.º 1 do art. 2.º do *CCoop*)²⁸. Caberá ao órgão de administração a realização de todos os atos necessários à prossecução das atividades incluídas no objeto da cooperativa (art. 47.º do *CCoop*), tendo em conta o orçamento e o plano de atividades (as quais necessariamente se orientarão para a promoção dos interesses dos cooperadores) aprovado em assembleia geral [al. d) do art. 38.º e als. a) e b) do art. 47.º, do *CCoop*]. Caberá, depois, ao órgão de fiscalização monitorizar a adequação da atuação do órgão de administração ao objeto da cooperativa [arts. 53.º, al. b), 61.º e 66.º do *CCoop*]. Externamente, tal escrutínio cabe à *CASES* (arts. 115.º e 116.º do *CCoop*).

O segundo índice está relacionado com a eficiência económica da gestão da cooperativa, especialmente consubstanciado no relatório de gestão, nas contas anuais e outros documentos de prestação de contas, que são produzidos anualmente pelo órgão de administração, examinados e votados anualmente pela assembleia geral e que são objeto de um parecer do órgão de fiscalização [art. 38.º, al. b); art. 47, al. a); art. 53.º, al. e); todos do *CCoop*]. Mais adiante, esta matéria será objeto de uma análise mais desenvolvida a propósito da fiscalização financeira.

O terceiro índice está relacionado com a dimensão social do objeto da cooperativa, dado que este não se limita à prossecução das necessidades dos seus membros, devendo igualmente atender aos interesses da comunidade na qual a cooperativa desenvolve a sua atividade. Esta função social das cooperativas decorre desde logo do *princípio do interesse pela comunidade*, previsto no art. 3.º do *CCoop*, o qual estabelece que «as cooperativas devem trabalhar para o desenvolvimento sustentável das suas comunidades, através de políticas aprovadas pelos seus membros». Assim, embora tendo como objetivo principal a satisfação das necessidades dos seus membros, as cooperativas devem trabalhar para alcançar o desenvolvimento sustentável das comunidades em que estão inseridas, de acordo com critérios aprovados pelos membros. Neste contexto, a administração das cooperativas não se restringe às suas relações internas. O paradigma da administração das cooperativas deverá estar alinhado com os princípios fundamentais da

28. V., neste sentido, MÜNKNER, H.-H., *Co-operative Principles and Co-operative Law*, Lit Verlag GmbH & Co. KG Wien, Zurich, 2015, pp. 73 e ss..

Responsabilidade Social da Empresa (RSE), baseando-se na adoção das melhores práticas no que respeita à organização, à igualdade de oportunidades, à inclusão social e ao desenvolvimento sustentável.

Creemos que, no que respeita às cooperativas, a *RSE* não é voluntária. Por outras palavras, atendendo ao enquadramento legal das cooperativas, designadamente ao facto de os órgãos sociais da cooperativa terem de atender, no desenvolvimento da sua atividade, ao *princípio do interesse pela comunidade* (art. 3.º do *CCoop*), se deverá questionar a existência de uma obrigação legal de os órgãos responsáveis pela administração da cooperativa terem o dever de integrar na sua atividade os valores fundamentais da *RSE*, dever esse que deverá estar sujeito a controlo, quer interno (a cargo da assembleia geral e do órgão de fiscalização), quer externo (a cargo da *CASES*)²⁹. Assim se compreende que o órgão de administração da cooperativa tenha de elaborar um «balanço social», a aprovar em assembleia geral e a enviar para a *CASES* [al. c) do art. 116.º do *CCoop*], com o intuito de que lhe seja conferida credenciação, como prova da sua incorporação legal como cooperativa e funcionamento apropriado³⁰.

3.3. Especificidades da fiscalização financeira da cooperativa

3.3.1. *Objetivos e relevância da prestação de contas na fiscalização financeira da atividade da cooperativa*

O principal objetivo da prestação de contas é o de elaborar e fornecer informação, interna e externamente, sobre a gestão da cooperativa e sobre a sua situação patrimonial.

A prestação de contas justifica-se pela necessidade de fiscalização da atividade da cooperativa, quer pelos órgãos de fiscalização da cooperativa, quer pelos cooperadores, como veremos mais adiante. Por outro lado, e tal como já foi destacado, a necessidade de serem prestadas contas da gestão cooperativa resulta também de

29. V. MEIRA, D., «Cooperative social responsibility: A Intercultural Analysis», in C. SARMENTO (ed.), *In Permanent Transit. Discourses and Maps of the Intercultural Experience*, Cambridge Scholars Publishing, 2012, pp. 127-144.

30. V. MOLLS, S. H. / STEHR, A., «Control of success, monitoring and evaluation when spreading the message of the Blueprint», in S. H. MÖLLS, HANS-H. MÜNKNER (eds.), *ICA Blueprint for a Cooperative Decade – a Critical Analysis*, Nomos, Marburg, 2015, pp. 93- 111.

uma preocupação de interesse público (nomeadamente, do Estado, tendo em conta o *princípio constitucional da discriminação positiva*) e dos credores da cooperativa.

Quanto aos credores, convém ter presente que o art. 80.º do *CCoop*, 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.

Neste contexto, tendo em conta a regra da responsabilidade limitada, é de extrema relevância para os credores da cooperativa a obtenção de informações precisas sobre as contas da cooperativa.

3.3.2. *Âmbito da prestação de contas*

A prestação de contas abrange as contas do exercício ou demonstrações financeiras (cujos documentos mais importantes são o balanço e a demonstração de resultados), o relatório de gestão (que inclui matérias financeiras e não financeiras) e a proposta de aplicação de resultados (em que se propõe a distribuição dos excedentes, a afetação dos lucros provenientes de operações com terceiros e operações extraordinárias a reservas irrepartíveis, e o tratamento dos prejuízos).

Para além destes documentos de prestação de contas cuja elaboração cabe ao órgão de administração da cooperativa [arts. 47.º, al. a), e 64.º, do *CCoop*], haverá que ter ainda em conta outros documentos elaborados pelos órgãos de fiscalização, tais como os relatório sobre a ação fiscalizadora exercida durante o ano e os pareceres sobre o relatório de gestão e documentos de prestação de contas, sobre o plano de atividades e o orçamento para o ano seguinte [arts. 53.º, al. e), 61.º e 66.º, do *CCoop*] e o documento de certificação legal de contas, quando exigível³¹, cuja elaboração cabe ao *revisor oficial de contas (ROC)* (art. 70.º do *CCoop*).

31. Nos termos do art. 42.º-A do Regime Jurídico do Crédito Agrícola Mútuo que consta do Decreto-Lei n.º 24/91, de 11 de janeiro, as contas anuais das caixas de crédito mútuo são sujeitas a certificação legal. Também estão obrigadas à certificação legal de contas as cooperativas agrícolas (art. 11.º do Decreto-Lei n.º 335/99, de 20 de agosto), as cooperativas de comercialização (art. 10.º do Decreto-Lei n.º 303/81, de 12 de novembro), e as cooperativas de consumo (art. 7.º do Decreto-Lei n.º 522/99, de

Ao dever de elaborar as contas acresce o dever de submissão das mesmas aos órgãos competentes da cooperativa, a saber: ao órgão de fiscalização para que este emita parecer; e à assembleia geral para que esta aprecie e aprove [als. b) e c) do art. 38.º do *CCoop*].

Quanto à estrutura e conteúdo do relatório de gestão e das contas da cooperativa, haverá que ter em conta, com as necessárias adaptações, o disposto no *CSC*, por remissão do art. 9.º do *CCoop*. De entre estes destacaremos o relatório de gestão, o qual deve incluir aspetos gerais de gestão da cooperativa e aspetos específicos da sua situação patrimonial (art. 66.º do *CSC*, por remissão do art. 9.º do *CCoop*). Como o relatório de gestão traduz um conhecimento dinâmico da cooperativa, deve conter uma análise da evolução dos negócios da cooperativa, incluindo a sua evolução previsível (n.º 5 do art. 66.º, por remissão do art. 9.º do *CCoop*), dos resultados e da posição da cooperativa, e ainda uma descrição dos principais riscos e incertezas com que a mesma se confronta. Esta análise abrange aspetos financeiros e aspetos não financeiros, tais como: o volume das operações da cooperativa com membros e com terceiros; os resultados provenientes das subsidiárias detidas por cooperativas; a composição do património, distinguindo entre o património repartível e irrepartível; a proveniência e a afetação dos resultados económicos; os montantes das reservas divisíveis e indivisíveis, a sustentabilidade económica da cooperativa; a existência de práticas de intercooperação e de responsabilidade social da empresa; o nível de envolvimento em educação e formação cooperativas, entre outras³².

Neste contexto, o relatório de gestão de uma cooperativa não será idêntico, no seu conteúdo descritivo e analítico, ao de uma sociedade comercial, dadas as especificidade da sua atividade e da determinação dos resultados. Assim, este relatório deve indicar especificamente os critérios seguidos na gestão da cooperativa para prosseguir o escopo mutualístico, o volume de transações realizados com cooperadores e com terceiros. Este último aspeto revela-se extremamente impor-

10 de dezembro) que, durante dois anos consecutivos, ultrapassem dois dos três limites a seguir indicados: i) total do balanço: 1 500 000 EUR; ii) total das vendas líquidas e outros proveitos: 3.000.000 EUR; iii) número de trabalhadores empregados em média, durante o exercício: 50. As cooperativas de habitação e construção (artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 502/99, de 19 de novembro) também serão obrigadas à certificação legal de contas se, durante dois anos consecutivos, ultrapasarem dois dos três limites seguintes: i) total de colaboradores: 500; ii) capital próprio total: 1.000.000 EUR; iii) total do balanço: 5.000.000 EUR.

32. V. Chpater 4, Section 4.2, draft PECOL, Study Group on European Cooperative Law (SGECOL), *Draft Principles of European Cooperative Law* (draft PECOL), cit., p. 89.

tante a fim de evitar fenómenos de «desmutualização» da cooperativa, assegurando o cumprimento dos princípios cooperativos, tal como já foi destacado.

O órgão de administração da cooperativa deverá, por isso, adaptar as exigências legais às especificidades, dimensão e complexidade da atividade da cooperativa.

3.3.3. O dever de prestação de contas

Antes da assembleia geral de apreciação dos documentos de prestação de contas, o órgão de administração deverá apresentar aos órgãos de fiscalização o relatório de gestão e as contas do exercício para que estes efetuem o exame das contas e emitam parecer ou documento de certificação legal das contas, se for exigível [art. 47.º, al. a), e 64.º do *CCoop*]. Todos estes documentos deverão ser facultados à consulta dos cooperadores, previamente à assembleia geral anual [al. d) do art. 21.º do *CCoop*].

O relatório de gestão e os documentos de prestação de contas, o parecer do órgão de fiscalização e a certificação legal de contas, quando a houver, serão depois submetidos à apreciação e aprovação dos cooperadores em assembleia geral (art. 38.º do *CCoop*). É nosso entendimento que o parecer do conselho fiscal e a certificação legal de contas não estão sujeitos a deliberação dos cooperadores, sob pena de nulidade da mesma (art. 69.º do *CSC*, por remissão do art. 9.º do *CCoop*)³³. Ainda que tais documentos integrem a prestação de contas³⁴, têm uma função acessória relativamente aos documentos elaborados pelo órgão de administração.

No caso específico da certificação legal de contas, haverá que ter em conta que esta só poderá ser emitida por um *ROC*, sobre o qual recairá um dever de independência relativamente à entidade auditada (arts. 44.º, 45.º e 71.º da Lei n.º 140/2015, de 7 de setembro). Neste sentido, o *CCoop*, no art. 38.º, al. e), dispôs que será da competência exclusiva da assembleia geral «apreciar a certificação legal de contas, quando houver», omitindo o vocábulo «votar», enquanto que para os documentos de prestação de contas, a al. b) do mesmo preceito fala em

33. Seguimos o entendimento de: ABREU, J. M. C., *Curso de Direito Comercial, Vol. II – Das Sociedades*, 3.ª edição, Almedina, Coimbra, 2010, p. 487, nota de rodapé 136; e FERREIRA, R. N., «As deliberações dos sócios relativas à prestação de contas», *Direito das Sociedades em Revista*, Ano 3 (março 2011), Volume 5, Almedina, Coimbra, p. 208.

34. V., neste sentido, RODRIGUES, A. M. / DIAS, R. P., «Comentário ao art. 68.º do *CSC*», in J. M. C. ABREU (coord.), *Código das Sociedades Comerciais em Comentário*, Vol. 1, Almedina, Coimbra, 2010, p. 805, nota de rodapé 1.

«apreciar e votar [...]» (abrangendo, indevidamente, o parecer do órgão de fiscalização, que deveria ser apreciado mas não votado).

Tal significa que, quanto ao parecer do órgão de fiscalização e à certificação legal de contas, não se aplicará o disposto no n.º 1 do art. 33.º do *CCoop*, nos termos do qual as deliberações da assembleia geral, tomadas nos termos legais e estatutários, serão obrigatórias para os restantes órgãos da cooperativa e para todos os seus membros.

3.3.4. Normas a observar na elaboração das contas

As contas do exercício serão elaboradas em conformidade com as normas de contabilidade em vigor aplicáveis às cooperativas (*SNC*).

Ora, o *SNC* foi pensado, sobretudo, para as sociedades comerciais convencionais, não tendo em conta, por isso, as especificidades das cooperativas, designadamente o seu escopo mutualístico, o carácter variável do seu capital social, o qual decorre do direito de reembolso das entradas em caso de demissão do cooperador, e a diversidade de resultados identificáveis nas cooperativas. Segundo o *SNC*, a informação prestada deve ser a necessária e suficiente para avaliar o desempenho de uma entidade, em particular a sua lucratividade, o que se revela desajustado às reais necessidades de informação das cooperativas e seus utilizadores, pois as cooperativas visam, a título principal, a satisfação das necessidades económicas, sociais e culturais dos seus membros (escopo mutualístico) e não a obtenção de um lucro, como exposto anteriormente. No *SNC*, um dos utentes privilegiados da informação divulgada nas demonstrações financeiras é, claramente, o investidor, sendo a informação preparada com base em pressupostos muito condicionados pela lógica da lucratividade e da distribuição dos resultados aos investidores, o que se revela desajustado à lógica cooperativa, assente num escopo mutualístico, no qual a repartição dos excedentes da atividade desenvolvida é feita proporcionalmente às operações realizadas por cada membro. Acresce que a demonstração dos resultados está muito centrada no desempenho económico-financeiro da entidade societária, que visa uma finalidade lucrativa, sendo que as cooperativas se caracterizam por um desempenho económico-social dirigido à promoção das necessidades dos cooperadores e não visam a título principal um escopo lucrativo³⁵.

35. V., neste sentido, RODRIGUES, A. M., «Os novos desafios da contabilidade para organizações da economia social que aplicam o SNC — as cooperativas», *Cooperativismo e Economia Social*, N.º 32, 2010, pp. 115-140.

3.3.5. A questão do depósito das contas

Outra questão pertinente prende-se com a ausência da obrigatoriedade do depósito das contas, que se mantém no atual Código, o que fragiliza a fiscalização das cooperativas.

De facto, no ordenamento português, as cooperativas não estão obrigadas ao depósito do relatório de gestão e dos documentos de prestação de contas no *Registo Comercial*³⁶. Considera-se que o art. 4.º do *Código do Registo Comercial*, enuncia os factos, relativos a cooperativas, sujeitos a registo e neles não estão incluídos os referentes à prestação de contas, como se encontra expressamente previsto para as sociedades comerciais [al. n) do art. 3.º do mesmo *Código do Registo Comercial*]. Assim, nas cooperativas, o registo comercial não desempenha, nesta vertente, uma função de publicidade financeira.

Todavia, as cooperativas são obrigadas a remeter, anualmente, à *CASES*, cópia dos relatórios anuais de gestão, dos documentos anuais de prestação de contas, até 30 dias após a sua aprovação, e do balanço social até 30 dias após a sua elaboração (art. 116.º do *CCoop*). Note-se que esta submissão é pré-requisito para a obtenção de uma credencial comprovativa da legal constituição e regular funcionamento das cooperativas, da qual depende a obtenção de apoio técnico e financeiro às cooperativas por parte das entidades públicas (art. 117.º do *CCoop*). Este depósito junto da *CASES* não funciona, no entanto, como um registo das cooperativas, projetado para tornar pública a situação jurídica daquelas, e, portanto, pode ser levantada a questão de saber se esses documentos são abrangidos pelo sigilo (no sentido de que eles foram enviados pela cooperativa com uma finalidade específica a saber: a obtenção de credencial).

4. Os órgãos responsáveis pela fiscalização interna das cooperativas

4.1. A relevância dos cooperadores na fiscalização interna da cooperativa

Do *princípio da gestão democrática*, no qual assenta a constituição e o funcionamento da cooperativa, resulta que a vontade da cooperativa se forma através

36. Ver, neste sentido, a *Deliberação da Direção-Geral dos Registos e Notariado* (BRN n.º 10/1998), in: *Boletim de Registos e Notariado*, n.º 10, 1.º Caderno, Outubro de 1998 (www.dgrn.mj.pt/BRN_1995-2001/frame_bol.htm).

da participação dos cooperadores na assembleia geral, recaindo sobre os cooperadores um poder-dever de direção, vigilância e controlo diretos³⁷.

Em nome deste poder-dever, os cooperadores têm o direito à informação sobre a situação da cooperativa e sobre os negócios sociais, o direito ao voto de aprovação ou rejeição da prestação de contas, o direito à impugnação da deliberação social relativa à prestação de contas e o direito a responsabilizar os titulares dos órgãos de administração e de fiscalização da cooperativa (art. 21.º do *CCoop*)³⁸. Além disso, consagra-se a obrigação de os titulares dos órgãos serem cooperadores, ainda que se admita a possibilidade de os membros investidores também integrarem os órgãos (desde que, em caso algum, representem mais de 25% do número de elementos efetivos que integram o órgão) (n.ºs 1 e 8 do art. 29.º do *CCoop*).

O atual *CCoop* continua a acolher o princípio da supremacia da assembleia geral, que integra todos os cooperadores (n.º 1 do art. 33.º do *CCoop*)³⁹.

Os titulares dos órgãos de fiscalização são eleitos pela assembleia geral, sendo também da competência exclusiva desta o poder de os destituir [al. a) do art. 38.º do *CCoop*]. Ora, em matéria de destituição, o legislador só exige justa causa para a destituição dos membros da comissão de auditoria (art. 60.º do *CCoop*), não referindo esta exigência para os membros do órgão de fiscalização nos restantes modelos de fiscalização da cooperativa, fruto de uma provável imperfeição na redação da norma. Dado que esta diferenciação nos parece criticável, por carecer de fundamento, a verdade é que, por força da remissão do art. 9.º do *CCoop* para o *CSC*, consideramos que se exige justa causa para a destituição de todo e qualquer membro dos órgãos de fiscalização da cooperativa em todos os modelos previstos no *CCoop*.

É da exclusiva competência da assembleia geral (composta por todos os cooperadores): apreciar e votar anualmente o relatório de gestão e os documentos de prestação de contas, bem como o parecer do órgão de fiscalização; apreciar a certi-

37. V. MEIRA, D. A., «A relevância do cooperador na governação das cooperativas», *Cooperativismo e Economia Social*, n.º 35, 2013, pp. 9-35.

38. V. SALAZAR, H., «O direito à informação dos cooperadores no âmbito das cooperativas», in D. A. MEIRA (coord.), *Jurisprudência Cooperativa Comentada. Obra coletiva de comentários a acórdãos da jurisprudência portuguesa, brasileira e espanhola*, Imprensa Nacional-Casa da Moeda, Lisboa, 2012, pp. 347-357.

39. Sobre a concretização da supremacia da assembleia geral, v. MEIRA, D. A., «A governação cooperativa — Encontros e desencontros com a governação societária», in *III Congresso Direito das Sociedades em revista*, Almedina, Coimbra, 2014, p. 307 e ss..

ficação legal de contas quando a houver; apreciar e votar o orçamento e plano de atividades para o exercício seguinte (art. 38.º do *CCoop*).

Acresce que as deliberações da assembleia geral, tomadas nos termos legais e estatutários, são obrigatórias para os restantes órgãos da cooperativa e para todos os seus membros (n.º 1 do art. 33.º do *CCoop*)⁴⁰, não se excepcionando os órgãos de fiscalização.

Nos termos do art. 38.º do *CCoop*, para além de outras constantes dos estatutos, a assembleia geral tem competências na área da fiscalização e controlo da gestão da cooperativa, destacando-se: apreciação e votação anual do relatório de gestão e contas do exercício; apreciação e certificação legal das contas; apreciação e votação do orçamento e do plano de atividades; fixação das taxas de juro a pagar aos membros da cooperativa; aprovação da forma de distribuição dos excedentes; fixação da remuneração dos membros dos órgãos sociais da cooperativa; deliberação sobre a exclusão dos cooperadores e a perda de mandato dos órgãos sociais; funcionamento como instância de recurso quanto à admissão ou recusa de novos membros e quanto às sanções aplicadas pelo órgão de administração; decisão quanto à proposição de ações da cooperativa contra os administradores e titulares do órgão de fiscalização.

Desta norma resulta que, nas cooperativas, não se assiste a uma concentração dos poderes de fiscalização nos órgãos de fiscalização da cooperativa (conselho fiscal, comissão de auditoria, e conselho geral e de supervisão), podendo a assembleia geral deliberar sobre assuntos diretamente ligados à fiscalização da cooperativa.

Note-se, contudo, que, no nosso ordenamento, tendo em conta o modelo previsto no *CCoop*, os órgãos de fiscalização são órgãos necessários de fiscalização, e ainda que vigore um princípio de dependência entre o órgão de fiscalização e a assembleia geral, tal princípio terá de respeitar a estrutura corporativa que, por força da lei, as cooperativas devem adotar, a qual assenta em órgãos diferenciados com competências determinadas⁴¹.

40. Sobre o alcance do modelo da assembleia geral como «órgão supremo» da cooperativa, v. MUNKNER, H.-H., *Chances of Co-operatives in the Future. Contribution to the International Co-Alliance Centennial 1895-1995*, Marburgo/Lahn, 1995, p. 106; e HENRY, H., *Guidelines for Cooperative Legislation*, International Labour Office, Genebra, 2012, pp. 80-86.

41. V., no mesmo sentido, ainda que reportando-se às sociedades por quotas, ABREU, J. M. C., «Anotação ao art. 246.º», in J. M. C. ABREU (coord.), *Código das Sociedades Comerciais em Comentário*, Vol. IV, Almedina, Coimbra, 2012, p. 19.

4.2. A problemática questão da «independência» e da «profissionalização» do órgão de fiscalização nas cooperativas

Como já foi destacado, os membros do órgão de fiscalização são eleitos pela assembleia geral [al. a) do art. 39.º do *CCoop*] de entre os cooperadores ou, limitadamente, de membros investidores (n.ºs 1 e 8 do art. 29.º do *CCoop*), afastando-se, assim, a possibilidade de não membros poderem integrar este órgão. Segundo a doutrina cooperativa este mecanismo foi concebido pelo legislador para assegurar que os membros dos órgãos de administração e de fiscalização da cooperativa centrariam a sua atuação no objetivo de promoção dos interesses dos membros. De facto, este mecanismo, ao permitir que os interesses dos cooperadores estejam diretamente representados nos órgãos de administração e de fiscalização, apresenta a vantagem de os titulares destes órgãos da cooperativa, pela sua própria experiência, terem permanentemente presentes os interesses dos cooperadores, não se desviando da finalidade principal da cooperativa⁴².

Neste contexto, não serão aplicáveis, no âmbito do regime jurídico cooperativo, todos os critérios de «independência», tal como aparecem descritos no n.º 5 do art. 414.º do *CSC*⁴³. Reportamo-nos em especial à exigência de que o membro do órgão de fiscalização não esteja associado a nenhum grupo de interesses específico na sociedade, dado que o escopo mutualístico pressupõe forçosamente uma coincidência entre os interesses dos membros e da cooperativa. Tal como já foi destacado, o que verdadeiramente identifica a cooperativa é a ausência de um escopo autónomo que se diferencie dos interesses dos cooperadores. Também o impedimento de «ser titular ou atuar em nome e por conta de titulares de participação qualificada igual ou superior a 2% do capital social da sociedade» não é aplicável na cooperativa, dado que nesta não existe relação entre os direitos políticos e económicos e o montante da entrada para o capital social⁴⁴.

42. V. MUNKNER, H.-H., *Nueve Lecciones de Derecho Cooperativo*, Friedrich-Ebert-Stiftung, Marburgo, 1982, p. 73; no mesmo sentido, destacando a potencial oposição entre os interesses dos cooperadores e dos gestores profissionalizados não membros, v. HIEZ, D., *Coopératives. Création, Organisation, Fonctionnement*, Éditions Delmas, Daloz, 2013, p. 180.

43. Sobre o conceito de «independência» previsto nesta norma, v. DIAS, G. F., «A fiscalização societária redesenhada: independência, exclusão de responsabilidade e caução obrigatória dos fiscalizadores», in *Reformas do Código das Sociedades*, IDET; Almedina, Coimbra, 2007, pp. 285 e ss..

44. V. MEIRA, D. A., «Contributos legislativos para a criação de empresas cooperativas: a livre fixação do capital social», *CIRIEC-España, Revista Jurídica de Economía Social y Cooperativa*, n.º 26, 2015, pp. 35-37.

Um das formas de assegurar a independência, e que está presente no novo *CCoop*, traduz-se na regra de que os membros do órgão fiscalizador só possam ser destituídos com justa causa⁴⁵. Ora, o novo *CCoop* deveria ter ido mais longe, uma vez que em matéria de destituição o legislador só exige justa causa para a destituição dos membros da comissão de auditoria (art. 60.º do *CCoop*), não referindo esta exigência para os membros do órgão de fiscalização nos restantes modelos de fiscalização da cooperativa, fruto de uma provável imperfeição na redação da norma. Apesar de esta diferenciação nos parecer criticável, por carecer de fundamento, a verdade é que, por força da remissão do art. 9.º do *CCoop* para o *CSC*, consideramos que se exige justa causa para a destituição de todo e qualquer membro dos órgãos de fiscalização da cooperativa em todos os modelos previstos no *CCoop*.

Para além de restringir a qualidade de membro do órgão de fiscalização à pessoa dos cooperadores, o *CCoop*, na linha do Código de 1996, não estabelece expressamente requisitos particulares de carácter técnico, de idoneidade e de experiência para o cargo (diversamente do regime previsto no *CSC*, no n.º 3 do art. 414.º), o que poderá representar um obstáculo acrescido à profissionalização da fiscalização das cooperativas, dado que todos os titulares do órgão de fiscalização são cooperadores, não sendo possível recrutar, fora do universo dos cooperadores ou dos membros investidores (neste caso, com restrições), profissionais devidamente habilitados para exercer as funções de fiscalização.

Note-se que, no plano dos princípios, o legislador cooperativo não foi indiferente à necessidade de qualificação dos titulares dos órgãos responsáveis pela fiscalização da cooperativa. De facto, por um lado, o *princípio cooperativo da educação, formação e informação* realça a obrigação 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 trabalhadores⁴⁶. Este princípio concretiza-se, no *CCoop*, através da consagração de uma reserva obrigatória «para a educação cooperativa e a formação cultural e técnica dos cooperadores, dos trabalhadores da cooperativa e da comunidade», sendo que o órgão de administração deverá integrar anualmente no plano de

45. V. ABREU, J. M. C., *Governança das sociedades comerciais*, 2.ª edição, Almedina, Coimbra, 2010, p. 186 e ss..

46. Sobre a importância da educação e formação cooperativas para a qualificação e profissionalização dos titulares do órgão de administração da cooperativa, v. MUNKNER, H.-H., *Making Co-operative Promoters-40 years ICDC*, Marburgo, 2012, pp. 132-135.

atividades um plano de formação para aplicação desta reserva (n.º 4 do art. 97.º do *CCoop*). Por outro lado, deveremos ter presente que o *CCoop* passou a explicitar que os membros do órgão de fiscalização da cooperativa estarão sujeitos aos deveres de lealdade e de cuidado⁴⁷ perante a cooperativa (n.ºs 2 e 3 do art. 46.º do *CCoop*), os quais requerem que estes manifestem disponibilidade, tenham competência técnica e um conhecimento da atividade da cooperativa adequados às suas funções⁴⁸. Tudo isto pressupõe a profissionalização dos membros do órgão de fiscalização, ainda que esta não seja percebida pelo legislador como uma condição de validade da designação para o cargo.

No entanto, não podemos deixar de destacar os riscos de fragilização do exercício da função resultantes da não exigência de requisitos mínimos de literacia financeira para integrar o órgão de fiscalização.

4.3. Novos modelos de fiscalização interna na cooperativa

4.3.1. Preliminar

O Código Cooperativo de 2015 mantém a regra de que toda a cooperativa tem necessariamente um órgão de fiscalização, concebido como um órgão interno intermédio entre as assembleias gerais de cooperadores e a administração da cooperativa, exercendo um controlo regular e permanente da atividade desta.

A grande novidade está na instituição de um novo quadro funcional e estrutural da fiscalização cooperativa expresso nas seguintes modalidades previstas no n.º 1 do art. 28.º do *CCoop*:

- conselho de administração e conselho fiscal [al. a)];
- conselho de administração com comissão de auditoria e *ROC* [al. b)];
- conselho de administração executivo, conselho geral e de supervisão e *ROC* [al. c)]⁴⁹.

47. Para uma análise desenvolvida destes deveres, ver ABREU, J. M. C., «Deveres de cuidado e de lealdade dos administradores e interesse social», in *Reformas do Código das Sociedades Comerciais*, IDET, Almedina, Coimbra, 2007, pp. 18-47.

48. Defendendo a previsão expressa destes deveres no Código Cooperativo, v. MEIRA, D. A. / RAMOS, M. E., *Governança e regime económico das cooperativas. Estado da arte e linhas de reforma*, Vida Económica, Porto, 2014, pp. 62 e ss..

49. É notória a influência do regime previsto no *CSC* em matéria de administração e fiscalização das sociedades anónimas. Sobre este regime v. CAMARA, P., «Os modelos de governo das sociedades

Nos modelos previstos nas alíneas a) e c) do n.º 1 do art. 28.º, nas cooperativas que tenham até 20 membros, poderá haver um administrador único e um fiscal único [arts. 28.º, n.º 2; 45.º, n.º 2; 62.º, n.º 1, al. b); do *CCoop*], o que evidencia a preocupação do legislador com a simplificação orgânica e celeridade decisória das cooperativas de menor dimensão, com a consequente diminuição dos custos organizativos.

Este alargamento do elenco dos modelos revela que um dos objetivos da reforma foi o de ampliar a autonomia estatutária. Regista-se, assim, a criação de um princípio de livre escolha do modelo organizacional, reconhecendo-se a faculdade de os cooperadores decidirem sobre o modelo de administração e fiscalização cooperativo que pretendem adotar. No entanto, esta tipologia de modelos é taxativa, pelo que é proibida a adoção de modelos não previstos no art. 28.º do *CCoop*.

Diversamente de outros ordenamentos, como é o caso do ordenamento italiano⁵⁰, não há um modelo supletivo de administração e de fiscalização (art. 28.º do *CCoop*) pelo que recai sobre os cooperadores, no momento da constituição da cooperativa ou no momento de alteração dos estatutos, o dever de optarem pelo modelo que preferem e de consagrarem a sua escolha nos estatutos da cooperativa [al. d) do n.º 1 do art. 16.º do *CCoop*].

A reforma manteve e acrescentou um conjunto de regras comuns aos vários modelos.

Em qualquer um dos modelos, os titulares dos órgãos de administração e de fiscalização serão eleitos em assembleia geral de entre os cooperadores ou membros investidores (sendo que estes não podem, em caso algum, representar mais de 25% do número de elementos efetivos que integram o órgão) (n.ºs 1 e 8 do art. 29.º do *CCoop*), à exceção do *ROC*, o qual é eleito pela assembleia geral, em simultâneo com o órgão de fiscalização, com um mandato da mesma duração (n.º 7 do art. 29.º do *CCoop*).

A circunstância de todos os titulares dos órgãos serem eleitos pela assembleia geral funda-se no *princípio da gestão democrática pelos membros*, como já foi destacado.

anónimas», in *A reforma do Código das Sociedades Comerciais. Jornadas em Homenagem ao Professor Doutor Raúl Ventura*, Almedina, Coimbra, 2007, pp. 197 e ss.. Dando conta dessa influência, v. MEIRA, D. A. / RAMOS, M. E., *Governança e regime económico das cooperativas. Estado da arte e linhas de reforma*, cit., pp. 23 e ss..

50. Sobre os modelos de administração e fiscalização no ordenamento italiano, v. FICI, A., «Italy», in *International Handbook of Cooperative Law*, cit., pp. 491-494.

Os titulares dos órgãos de administração e de fiscalização são eleitos por um período de quatro anos civis, contando-se como completo o ano civil no qual se realiza a eleição (n.º 2 do art. 29.º do *CCoop*).

Quanto à composição dos órgãos deu-se prevalência à regra da colegialidade orgânica (com a exceção acima referida), traduzida na exigência de uma composição plural com um número ímpar de membros. A obrigatoriedade de um número ímpar de membros reduz as possibilidades de empate na adoção de deliberações, solução que nos parece mais prudente e adequada ao *princípio cooperativo da gestão democrática pelos membros*. Não existe um número máximo de membros dos órgãos de administração e de fiscalização.

O presidente do órgão terá voto de qualidade (n.º 1 do art. 32.º do *CCoop*) por razões de funcionalidade e celeridade na tomada de decisão, quando, e não obstante o número ímpar, estão presentes na reunião um número par de titulares do órgão, podendo gerar-se empate nas votações. Nenhum cooperador pode ser simultaneamente titular do órgão de administração e do órgão de fiscalização (n.º 1 do art. 31.º do *CCoop*).

Passemos à análise do regime jurídico do órgão de fiscalização em cada um destes modelos.

4.3.2. O regime jurídico do conselho fiscal

O primeiro modelo, previsto no al. a) do n.º 1 do art. 28.º do *CCoop*, corresponde, com algumas alterações, à estrutura que existia em Portugal até ao anterior Código de 1996, inclusive⁵¹. Traduz-se na organização da administração e fiscalização em conselho de administração e conselho fiscal (ou em administrador e fiscal único).

Quanto à composição do conselho fiscal, o art. 51.º do *CCoop* distingue entre as cooperativas com mais de vinte cooperadores, nas quais o conselho fiscal é composto por um presidente e dois vogais e nas cooperativas até vinte cooperadores, por um único titular. Nas cooperativas que estejam obrigadas à certificação legal de contas, o conselho fiscal é composto por um presidente e dois vogais e é obrigatória a existência de um *ROC* ou de uma sociedade de revisores oficiais de contas, que não sejam membros do conselho fiscal, o significa que estão fora do conselho fiscal.

51. Sobre o regime jurídico deste modelo no anterior Código, v. MEIRA, D. A., «A societarização do órgão de administração das cooperativas e a necessária profissionalização da gestão», *CIRIEC-España, Revista Jurídica de Economía Social y Cooperativa*, n.º 25, 2014, pp. 169 e ss.

O art. 47.º do *CCoop* enumera as competências do conselho fiscal: competências gerais de fiscalização da administração, da regularidade das contas e da legalidade da atividade social, elaboração do parecer sobre o relatório de gestão e contas do exercício, documento de certificação legal de contas, plano de atividades e orçamento, requerer a convocação extraordinária da assembleia geral, entre outras.

4.3.3. O regime jurídico da comissão de auditoria

O modelo, previsto na al. b) do n.º 1 do art. 28.º do *CCoop*, é novo no nosso ordenamento, e sistematiza-se num conselho de administração que compreende uma comissão de auditoria, e num *ROC*.

Tal significa que este modelo confia a fiscalização da atividade do conselho de administração a membros do órgão de administração que irão integrar a comissão de auditoria, assistindo-se a uma fiscalização endógena da gestão cooperativa (n.º 1 do art. 56.º do *CCoop*).

A comissão de auditoria é configurada como um órgão da cooperativa, sendo constituída por uma parte dos membros do conselho de administração, em número fixado nos estatutos, no mínimo de três efetivos (n.º 2 do art. 56.º do *CCoop*).

Os membros da comissão de auditoria são eleitos pela assembleia geral, em conjunto com os demais administradores, sendo que as listas para o conselho de administração deverão, logo, discriminar que membros integrarão a comissão de auditoria (n.ºs 1 e 2 do art. 57.º do *CCoop*). O presidente da comissão de auditoria será designado pela assembleia geral ou, quando tal não suceda, pela própria comissão de auditoria (n.º 3 do art. 57.º do *CCoop*).

Note-se que os membros da comissão de auditoria serão, também, administradores, ainda que não possam exercer funções executivas (serão administradores não executivos). Assim, os membros da comissão de auditoria poderão participar nas reuniões do conselho de administração, deliberando sobre matérias de administração da cooperativa que não sejam de gestão corrente, excluindo-se as matérias delegáveis, porque essas são de carácter executivo. Neste sentido, o n.º 3 do art. 56.º do *CCoop* dispõe que aos membros da comissão de auditoria estão vedadas as funções executivas e de representação da cooperativa em atos de natureza executiva.

Mas será sobretudo no âmbito das funções de fiscalização e controlo da cooperativa que a comissão de auditoria terá amplas competências, a saber: fiscalização da atividade de administração da cooperativa, apreciação do relatório de gestão, contas de exercício e documento de certificação legal de contas, plano de atividades

e orçamento, emissão de relatório e parecer sobre os mesmos, requerer a convocação extraordinária da assembleia geral, entre outras (art. 53.º, por remissão do art. 61.º do *CCoop*).

De tudo isto resulta que os membros da comissão de auditoria terão uma posição jurídica *sui generis*, ao acumularem as funções de administradores não executivos e de fiscalizadores da atuação do conselho de administração.

A reforma deixou alguns problemas em aberto quanto à composição quantitativa da comissão de auditoria. De facto, a lei não estabelece uma relação necessária entre o número de membros da comissão de auditoria e o número total de administradores.

A comissão de auditoria é composta por um número ímpar de membros, no mínimo três (n.º 2 do art. 56.º do *CCoop*). Ora, dado que o conselho de administração tem obrigatoriamente de ser composto por um número ímpar de membros e que não pode haver administrador único (n.º 4 do art. 28.º do *CCoop*), parece que o número mínimo de membros do conselho de administração que integra a comissão de auditoria é de cinco membros.

Sendo assim, consideramos que nos estatutos da cooperativa deverá existir um particular cuidado no momento de fixar o número de membros do conselho de administração no seu conjunto.

Acresce que o presidente da comissão de auditoria não poderá ser presidente do conselho de administração⁵², pelo que se imporá esta distinção nos estatutos da cooperativa.

4.3.4. O regime jurídico do conselho geral e de supervisão

No modelo previsto na al. c) do n.º 1 do art. 28.º do *CCoop*, a administração e fiscalização da cooperativa são confiadas ao conselho de administração executivo e ao *conselho geral e de supervisão* [art. 28.º, n.º 1, al. c), do *CCoop*].

Uma das especificidades deste modelo prende-se com a regulação das relações entre o conselho de administração executivo (órgão de administração e de representação da cooperativa) e o *conselho geral e de supervisão* (órgão de fiscalização), matéria tratada no art. 63.º do *CCoop*.

52. Acompanhamos MARTINS, A. S., «Comissão executiva. Comissão de auditoria e outras comissões na administração», in *Reforma do Código das Sociedades*, IDET, Almedina, Coimbra, 2007, pp. 249-251.

O presidente do *conselho geral e de supervisão* e um titular designado por este órgão têm o direito de assistir às reuniões do conselho de administração executivo (n.º 3 do art. 63.º do *CCoop*).

Estamos perante um órgão intermédio ou híbrido, dado que o *conselho geral e de supervisão*, para além de uma função de fiscalização da atividade da administração (art. 66.º do *CCoop*), ainda que sem poderes de gestão, o seu funcionamento e articulação com o conselho de administração executivo não será completamente alheio à gestão da cooperativa.

Assim, será possível estabelecer nos estatutos da cooperativa que determinadas categorias de atos de gestão podem ficar subordinadas à obtenção de prévio consentimento do *conselho geral e de supervisão* (art. 67.º do *CCoop*).

Assiste-se a uma interferência do *conselho geral e de supervisão*, em termos informativos, no conselho de administração executivos. De facto, sobre o conselho de administração executivo recai o dever de comunicar ao *conselho geral e de supervisão*: (i) pelo menos uma vez por ano, a política de gestão que tenciona seguir, bem como os factos e questões que fundamentalmente determinaram as suas opções; (ii) trimestralmente, a situação da cooperativa e a evolução da sua atividade; (iii) o relatório completo de gestão relativo ao exercício anterior, para efeitos de emissão de parecer a apresentar na assembleia geral (n.º 1 do art. 63.º do *CCoop*). Acresce que o conselho de administração executivo deve informar o presidente do *conselho geral e de supervisão* sobre qualquer facto ou negócio que possa ter influência significativa na rendibilidade e/ou liquidez da cooperativa e, de modo geral, sobre qualquer situação anormal (n.º 2 do art. 63.º do *CCoop*).

Refira-se, igualmente, o direito de os membros do *conselho geral e de supervisão* assistirem às reuniões do conselho de administração executivo. Efetivamente, nos termos do n.º 3 do art. 63.º do *CCoop*, o presidente do *conselho geral e de supervisão* e um titular designado por este órgão têm o direito de assistir às reuniões do conselho de administração executivo.

O *conselho geral e de supervisão* será composto pelo número de membros fixado nos estatutos, mas sempre superior ao número de membros do conselho de administração executivo (art. 65.º do *CCoop*).

4.3.5. O revisor oficial de contas

De acordo com o art. 70.º do *CCoop*, as cooperativas que optem pelos modelos previstos nas als. b) e c) do n.º 1 do art. 28.º, têm necessariamente de incluir na sua estrutura um *ROC*.

Poderá afirmar-se que nestes dois modelos há uma separação das funções de fiscalização política, estratégica ou operacional e das funções de fiscalização financeira e contabilística (revisão de contas)

Já no caso do modelo previsto na al. a) do n.º 1 do art. 28.º do *CCoop*, o *ROC* só é obrigatório se a cooperativa estiver legalmente obrigada à certificação legal de contas, nos termos acima mencionados.

A designação do *ROC* para o órgão de fiscalização é feita pela assembleia geral, pelo período de mandato dos restantes órgãos sociais (n.ºs 1 e 3 do art. 70.º do *CCoop*).

Ao *ROC* são cometidas funções específicas que aparecem enunciadas no n.º 2 do art. 70.º do *CCoop*: verificar a regularidade dos livros, registos contabilísticos e documentos que lhe servem de suporte; verificar, quando julgue conveniente e pela forma que entenda adequada, a extensão da caixa e as existências de qualquer espécie dos bens ou valores pertencentes à cooperativa; verificar a exatidão dos documentos de prestação de contas; verificar se as políticas contabilísticas e os critérios valorimétricos adotados pela cooperativa conduzem a uma correta avaliação do património e dos resultados.

Estas funções específicas exercidas pelo *ROC*, centradas na verificação da regularidade das contas das cooperativas, pretendem prevenir situações de fraude e de manipulação que possam pôr em causa os interesses de todos os que, direta ou indiretamente, se relacionam com a referida cooperativa.

O regime jurídico dos *ROC* consta do *Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas*, aprovado pela Lei n.º 140/2015, de 7 de setembro, o qual prevê exigências de independência (com particular destaque para o art. 71.º do Estatuto) e fortes limitações no exercício das suas funções em virtude da consagração de várias incompatibilidades (arts. 88.º a 91.º).

Ora, tendo em conta o art. 43.º do *Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas*, constata-se que as cooperativas que «possuam ou devam possuir contabilidade organizada nos termos do referencial contabilístico aplicável e preenchem os requisitos estabelecidos no n.º 2 do artigo 262.º do Código das Sociedades Comerciais»⁵³, devem eleger um *ROC*. Sendo assim, as cooperativas que adotem

53. Tendo em conta o n.º 2 do art. 262.º do *CSC*, as cooperativas serão obrigadas à revisão legal de contas se, durante dois anos consecutivos, ultrapassarem dois dos três seguintes limites: a) total do balanço: 1.500.000 EUR; b) total das vendas líquidas e outros proveitos: 3.000.000 EUR; número de trabalhadores empregados em média durante o exercício: 50.

o modelo previsto na al. a) do n.º 1 do art. 28.º do *CCoop* e não cumpram os requisitos previstos no art. 43.º do *Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas*, não estão legalmente obrigadas a contratar um *ROC* ou uma sociedade de revisores oficiais de contas⁵⁴.

4.3.6. Principais diferenças de regime entre os modelos

Os modelos previstos nas al. b) e c) do n.º 1 do art. 298.º do *CCoop* apresentar-se-ão como modelos mais garantísticos relativamente ao previsto na al. a), o que resultará da maior ou menor interferência do órgão de fiscalização no órgão de administração.

Assim, enquanto que o modelo da al. a) se caracteriza por uma fiscalização externa, no sentido de que não há qualquer interferência do órgão de fiscalização na gestão cooperativa, os outros dois modelos caracterizam-se por uma maior interferência do órgão de fiscalização.

No modelo da al. b) assiste-se a uma fiscalização interna do órgão de administração, sendo os membros da comissão de auditoria ao mesmo tempo codécisores e fiscalizadores dos atos do conselho de administração.

O modelo da al. c) será aquele que permitirá uma maior interferência do órgão de fiscalização na gestão da cooperativa, cabendo tal fiscalização não a administradores não executivos (que estão interditos neste modelo), mas a um órgão autónomo híbrido — o conselho geral e de supervisão — que poderá ter uma intervenção muito significativa na administração da cooperativa (maior ou menor em função do que se dispuser nos estatutos).

Por comparação com o modelo da al. a), os outros dois modelos caracterizar-se-ão por um reforço dos poderes de fiscalização, mas em contrapartida por processos decisórios mais pesados, ao que acrescerá a possibilidade de bloqueios decisórios entre o órgão de administração e os membros do órgão de fiscalização.

Nas cooperativas que adotem o modelo da al. b), a coincidência entre funções de administração e fiscalização no mesmo órgão — comissão de auditoria — poderá inibir uma ação fiscalizadora mais eficiente e propiciar um alinhamento com as posições dos membros do conselho de administração, alinhamento que

54. V., na doutrina societária, DIAS, G. F., «Controlo de contas e responsabilidade dos ROC», in: *Temas Societários*, IDET, Almedina, Coimbra, 2006, pp. 153-204.

poderá ser fomentado pelo facto de no nosso ordenamento vigorar o regime de solidariedade entre os membros do órgão de administração em matéria de responsabilidade (art. 75.º do *CCoop*).

Refiram-se, igualmente, diferenças quanto ao fluxo de informação, mais facilitada no modelo da al. b), que apresenta a vantagem de, pelo facto de os membros da comissão de auditoria, porque integram o órgão de administração, terem acesso de forma direta e imediata à informação⁵⁵.

5. A fiscalização reativa através da responsabilização civil pela administração e fiscalização da cooperativa

O regime de responsabilidade civil pela administração e fiscalização da cooperativa é uma manifestação do *princípio da gestão democrática pelos membros* quando este dispõe que «os homens e mulheres que exerçam funções como representantes eleitos são responsáveis perante o conjunto dos membros que os elegeram».

O novo Código Cooperativo aperfeiçoa o regime de responsabilidade civil pela administração e fiscalização da cooperativa, tornando-o mais autossuficiente por comparação com o incipiente regime previsto no anterior Código (no qual, por força do art. 9.º do *CCoop*, em caso de falhas de regulamentação, se remetia para o *CSC*⁵⁶).

O art. 71.º do *CCoop* trata da responsabilidade civil dos administradores *para com a cooperativa*. Nos termos do n.º 1 desta norma, «os administradores respondem para com a cooperativa pelos danos a esta causados por atos ou omissões praticados com a preterição dos deveres legais ou estatutários». Trata-se de *responsabilidade civil contratual*, sendo prevista uma presunção de culpa a favor da cooperativa. Na linha do art. 65.º do anterior Código, o n.º 2 da norma tipifica algumas hipóteses de comportamentos ilícitos que, juntamente com os restantes pressupostos legais, podem constituir fundamento da responsabilidade civil dos

55. V., sobre estas diferenciações entre os modelos no âmbito societário, CAMARA, P., «Os modelos de governo das sociedades anónimas», in: *A reforma do Código das Sociedades Comerciais. Jornadas em Homenagem ao Professor Doutor Raúl Ventura*, cit., pp. 245 e ss..

56. Sobre o regime previsto no Código Cooperativo de 1996, v. RAMOS, M. E., «Da responsabilidade dos dirigentes e gestores das cooperativas — uma introdução», *Cooperativismo e Economia Social*, n.º 32 (2009-2010), Universidade de Vigo, pp. 35-54.

administradores: prática, em nome da cooperativa, de atos estranhos ao objeto ou aos interesses desta; pagamento de importâncias não devidas pela cooperativa; não cobrança de créditos que, por isso, hajam prescrito; distribuição de excedentes fictícios; aproveitamento do respetivo mandato em benefício próprio ou de outras pessoas singulares ou coletivas. O n.º 5 da norma esclarece que o parecer favorável do órgão de fiscalização ou consentimento deste não exoneram de responsabilidade os titulares do órgão de administração.

O art. 73.º trata da responsabilidade dos administradores perante os credores sociais. Estamos perante *responsabilidade civil extracontratual*, que assenta nos seguintes pressupostos: inobservância de disposições legais ou estatutárias destinadas a proteger interesses dos credores sociais; desta inobservância resulta a insuficiência do património para a satisfação dos créditos⁵⁷. O n.º 3 da norma enumera, exemplificativamente, algumas hipóteses de comportamentos ilícitos: distribuição pelos cooperadores da reserva legal, de outras reservas obrigatórias, de excedentes fictícios.

O art. 74.º trata da responsabilidade dos administradores para com os cooperadores e terceiros⁵⁸, dispondo que aqueles respondem, nos termos gerais, para com estes pelos danos que diretamente lhes causarem no exercício das suas funções, ou seja, durante e por causa da atividade de gestão e de representação da cooperativa. O legislador esclarece que o dano tem de incidir diretamente no património de cooperador ou de terceiro, excluindo-se o dano meramente reflexo, isto é o dano derivado de dano sofrido diretamente pela cooperativa.

O art 75.º esclarece que a responsabilidade entre os diversos administradores responsáveis⁵⁹ é solidária, o que se traduz num reforço da posição dos titulares da indemnização.

57. ABREU, J. M. C., *Responsabilidade civil dos administradores de sociedades*, IDET, Cadernos, n.º 5, Almedina, Coimbra, 2007, pp. 72-73, destaca que esta insuficiência se traduz em o passivo da cooperativa ser superior ao seu ativo, o que não equivale inteiramente com a situação de insolvência.

58. «Terceiros», para este efeito, serão os sujeitos que não a cooperativa, nem os administradores, nem os membros da cooperativa (cooperadores ou membros investidores), ainda que o legislador só se refira a «cooperadores». Serão, por exemplo, o Estado, os trabalhadores da cooperativa, os fornecedores, clientes, entre outros. V., neste sentido, ABREU, J. M. C., *Responsabilidade civil dos administradores de sociedades*, cit., pp. 81-82.

59. Note-se que não é solidariamente responsável todo e qualquer administrador pelo facto de ser membro do órgão de administração, mas a solidariedade só existe entre os administradores responsáveis. V., sobre esta questão, ABREU, J. M. C., *Responsabilidade civil dos administradores da sociedade*, cit., pp. 53 e ss..

O art. 76.º trata da responsabilidade civil dos membros do órgão de fiscalização, os quais respondem nos termos previstos para a responsabilidade civil dos administradores (n.º 1). Os titulares do órgão de fiscalização respondem solidariamente com os administradores da cooperativa por atos ou omissões destes no desempenho do cargo, quando não se tivesse produzido o dano tendo sido cumpridas as obrigações de fiscalização.

O art. 77.º trata da responsabilidade civil do ROC. O legislador distingue entre a responsabilidade do ROC perante a cooperativa e os cooperadores pelos danos que lhes causar com a sua conduta culposa e a responsabilidade perante os credores da cooperativa pela inobservância culposa das disposições legais ou contratuais destinadas à sua proteção⁶⁰.

A reforma aperfeiçoa, igualmente, os mecanismos processuais tendentes a efetivar a responsabilidade civil pela administração da cooperativa.

No art. 78.º está prevista a ação de responsabilidade civil proposta pela cooperativa, mediante deliberação tomada por maioria dos cooperadores. Por sua vez, o art. 79.º trata da ação da cooperativa proposta por cooperadores, reconhecendo legitimidade ativa a 10% dos cooperadores para propor a ação de responsabilidade da cooperativa contra os administradores, com vista à reparação, a favor da cooperativa, do prejuízo que esta tenha sofrido, quando a mesma a não haja solicitado.

Permite-se, também, que os cooperadores, no interesse comum, possam encarregar um ou algum deles de os representar para o efeito do exercício do direito previsto no número anterior (n.º 4 do art. 79.º do *CCoop*). Além disso, permite-se que a cooperativa seja chamada à causa por intermédio dos seus representantes (n.º 5 do art. 79.º do *CCoop*).

Finalmente, clarificam-se as situações em que se considera que a cooperativa não solicitou a reparação do dano, a saber: *a*) a assembleia geral deliberou não propor a ação de responsabilidade dos administradores; *b*) decorrido o prazo previsto para ação da cooperativa contra os administradores, aquela não foi proposta (n.º 2 do art. 79.º do *CCoop*)⁶¹.

60. Sobre as especificidades da responsabilidade do ROC, v. DIAS, G. F., «Controlo de contas e responsabilidade dos ROC», cit., pp. 187 e ss..

61. V. MEIRA, D. A. / RAMOS, M. E., *Governação e regime económico das cooperativas. Estado da arte e linhas de reforma*, cit., pp. 65 e ss..

Conclusões

Nas cooperativas, o exercício das funções de fiscalização não pode alhear-se da circunstância de estas apresentarem um regime jurídico que se baseia numa lógica própria, que resulta da discriminação positiva de que gozam por via constitucional, das características específicas do seu objeto social e da necessária obediência aos *princípios cooperativos*.

Tendo em conta o princípio constitucional da discriminação positiva, a fiscalização das cooperativas cumpre um relevante objetivo de interesse público, pelo que o legislador continua a atribuir, no novo Código, importantes funções de fiscalização à *CASES*, enquanto fiscalizador externo das cooperativas em Portugal.

A introdução no *CCoop* da figura dos membros investidores e da possibilidade do *voto plural* nas cooperativas de primeiro grau implicará um reforço da função fiscalizadora das cooperativas, quer ao nível interno, quer sobretudo ao nível externo, a fim de assegurar o respeito pelo *princípio da gestão democrática* e pelo *princípio da autonomia e independência*. O legislador sujeita estas novas figuras, cuja presença nas cooperativas depende obrigatoriamente de previsão estatutária, a apertados limites imperativos, pelo que novos desafios se colocam à *CASES*, enquanto fiscalizador externo, no controlo quanto ao respeito dos referidos limites, quer no momento da constituição da cooperativa, quer em virtude de alterações estatutárias.

A fim de facilitar o controlo da prossecução do escopo mutualístico, o legislador deveria ter ido mais além na reforma, consagrando expressamente a diversidade dos resultados identificáveis nas cooperativas, pronunciando-se quanto à necessidade de adoção de uma contabilização separada das operações com membros, com terceiros e operações extraordinárias, de forma a permitir uma fiscalização eficaz e eficiente quanto à proveniência, distribuição e afetação dos resultados económicos das cooperativas.

Em matéria de prestação de contas, importante vertente da fiscalização financeira, a intervenção do legislador na reforma é demasiado minimalista, aplicando-se, com as adaptações impostas pela observância dos princípios cooperativos, o regime previsto na legislação societária.

Todavia, algumas questões não ficaram completamente resolvidas. Ainda que o legislador não o diga expressamente, o parecer do conselho fiscal e a certificação legal de contas não estão sujeitos a deliberação dos cooperadores.

Identificaram-se dificuldades resultantes da desadequação do normativo contabilístico, que deve ser observado na elaboração de contas, às especificidades das

cooperativas, o que dificulta a fiscalização financeira das mesmas. Acresce a ausência da obrigatoriedade do depósito das contas, que se mantém no atual Código, o que também fragiliza a fiscalização das cooperativas.

A circunstância de, no atual Código, se continuar a restringir a qualidade de membro do órgão de fiscalização à pessoa dos cooperadores ou *membros investidores* (sendo que estes não podem, em caso algum, representar mais de 25% do número de elementos efetivos que integram o órgão), não estabelecendo expressamente requisitos particulares de carácter técnico, de idoneidade e de experiência para o cargo, poderá representar um obstáculo à profissionalização da fiscalização das cooperativas.

Finalmente, as grandes novidades da reforma em matéria de fiscalização prendem-se com a implementação de medidas dirigidas a uma modificação significativa da estrutura e orgânica da fiscalização cooperativa. Alarga-se o elenco dos modelos de fiscalização, com a conseqüente ampliação da autonomia estatutária. Neste alargamento, o legislador procura instituir um quadro funcional e estrutural da fiscalização cooperativa mais autossuficiente e adequado aos princípios cooperativos, com particular destaque para o *princípio da gestão democrática*.

Bibliografia

- ABREU, J. M. C.: «Deveres de cuidado e de lealdade dos administradores e interesse social», in *Reformas do Código das Sociedades Comerciais*, IDET, Almedina, Coimbra, 2007, pp. 18-47.
- ABREU, J. M. C.: *Responsabilidade civil dos administradores de sociedades*, IDET, Cadernos, n.º 5, Almedina, Coimbra, 2007,
- ABREU, J. M. C.: *Curso de Direito Comercial, Vol. II – Das Sociedades*, 3.ª edição, Almedina, Coimbra, 2010.
- ABREU, J. M. C.: *Governança das sociedades comerciais*, 2.ª edição, Almedina, Coimbra, 2010
- ABREU, J. M. C.: «Anotação ao art. 246.º», in J. M. C. ABREU (coord.), *Código das Sociedades Comerciais em Comentário*, Vol. IV, Almedina, Coimbra, 2012, pp. 14-22.
- CAMARA, P.: «Os modelos de governo das sociedades anónimas», in *A reforma do Código das Sociedades Comerciais. Jornadas em Homenagem ao Professor Doutor Raúl Ventura*, Almedina, Coimbra, 2007, pp. 197- 258.
- CORREIA, J. A./ DIAS, M. J. R.: «A associação da cooperativa com outras pessoas coletivas e a transformação encapotada de cooperativa em sociedade comercial: análise dos artigos 8.º e 80.º do Código Cooperativo», in D. A. MEIRA (coord.), *Jurisprudência Cooperativa Comentada. Obra coletiva de comentários a acórdãos da jurisprudência portuguesa, brasileira e espanhola*, Imprensa Nacional-Casa da Moeda, Lisboa 2012, pp. 387-403.
- DIAS, G. F.: «Controlo de contas e responsabilidade dos ROC», in *Temas Societários*, IDET, Almedina Coimbra, 2006, pp. 153-207
- FAJARDO GARCIA, I.-G.: *La gestión económica de la cooperativa: responsabilidad de los socios*, Tecnos, Madrid, 1997
- FAJARDO, G., FICI, A., HENRY, H., HIEZ, D., MUNKNER, H.-H., SNAITH, I.: «El Nuevo grupo de estudio en derecho cooperative europeo y el Proyecto «Los principios del derecho cooperative europeo», *CIRIEC-España, Revista Jurídica de Economía Social y Cooperativa*, n.º 24, 2013, pp. 331-347.
- FAJARDO GARCIA, I.-G.: «Orientaciones y aplicaciones del principio de participación económica», *CIRIEC-España, Revista Jurídica de Economía Social y Cooperativa*, Monográfico, 2015, n.º 27, pp. 205-241.

- FERREIRA, R. N.: «As deliberações dos sócios relativas à prestação de contas», *Direito das Sociedades em Revista*, Ano 3 (Março 2011), Volume 5, Almedina, Coimbra, pp. 195-231.
- FICI, A.: «Cooperative Identity and the Law», *European Business Law Review*, n.º 24, 2013, pp. 37-64.
- FICI, A.: «Italy», in D. CRACOGNA, A. FICI, H. HENRY (eds.), *International Handbook of Cooperative Law*, Springer, Heidelberg, 2013, pp. 479-501.
- FICI, A.: «The essential role of cooperative law», *The Dovenschmidt Quarterly-International Review on Transitions in Corporate Life, Law and Governance*, n.º 4, 2014, pp. 147-158.
- FJORTOFT, T./ GJEMS-ONSTAD, O.: «Norway and Scandinavian Countries», in *International Handbook of Cooperative Law*, in: D. CRACOGNA, A. FICI, H. HENRY (eds.), *International Handbook of Cooperative Law*, Springer, Heidelberg, 2013, pp. 563-383.
- FONSECA, R. G.: *Comentário à Constituição Portuguesa*, II Volume, *Organização económica (Artigos 80.º a 107.º)*, in P. OTERO (coord.), Almedina, Coimbra, 2008.
- FRADA, M. C. / GONCALVES, D. C.: «A acção *ut singuli* (de responsabilidade civil) e a relação do Direito Cooperativo com o Direito das Sociedades Comerciais», *Revista de Direito das Sociedades*, Ano I (2009) – Número 4, Almedina, pp. 888-904.
- HENRY, H.: *Guidelines for Cooperative Legislation*, International Labour Office, Genebra, 2012
- HENRY, H.: «Finland», in D. CRACOGNA, A. FICI, H. HENRY (eds.), *International Handbook of Cooperative Law*, Springer, Heidelberg, 2013 pp. 373-392.
- H. MOLLS, S./ STEHR, A.: «Control of success, monitoring and evaluation when spreading the message of the Blueprint», in S. H. MÖLLS, HANS-H. MÜNKNER (eds.), *ICA Blueprint for a Co-operative Decade – a Critical Analysis*, Nomos, Marburg, 2015, pp. 93- 111.
- HIEZ, D.: *Coopératives. Création, Organisation, Fonctionnement*, Éditions Delmas, Daloz, 2013
- HIEZ, D.: «France», in D. CRACOGNA, A. FICI, H. HENRY (eds.), *International Handbook of Cooperative Law*, Springer, Heidelberg, 2013, pp. 393-411.

- LEITE, J.: *Cooperativas de interesse de público em Portugal*, texto disponível em http://www.cases.pt/0_content/actividades/doutrina/cooperativas_de_interesse_publico_em_portugal.pdf (última consulta em 29 de abril de 2016).
- MARTINS, A. S.: «Comissão executiva. Comissão de auditoria e outras comissões na administração», in: *Reforma do Código das Sociedades*, IDET, Almedina, Coimbra, 2007, pp. 243-275.
- MEIRA, D. A.: *O regime económico das cooperativas no Direito Português: o capital social*, Editora Vida Económica, Porto 2009
- MEIRA, D. A.: «As operações com terceiros no Direito Cooperativo Português (Comentário ao Acórdão do Supremo Tribunal de Justiça de 18 de Dezembro de 2007)», *Revista de Ciências Empresariais e Jurídicas*, n.º 17, 2010, pp. 93-11.
- MEIRA, D. A.: «O quadro jurídico-constitucional do cooperativismo em Portugal», *Cooperativismo e Economia Social*, n.º 33, Curso 2010/2011, Universidade de Vigo, pp. 31-46.
- MEIRA, D. A.: «Cooperative social responsibility: A Intercultural Analysis», in C. SARMENTO (ed.), *In Permanent Transit. Discourses and Maps of the Intercultural Experience*, Cambridge Scholars Publishing, 2012, pp. 127-144.
- MEIRA, D. A.: «A relevância do cooperador na governação das cooperativas», *Cooperativismo e Economia Social*, n.º 35, 2013, pp. 9-35.
- MEIRA, D. A.: «A Lei de Bases da Economia Social Portuguesa: do projeto ao texto final», *CIRIEC-España, Revista Jurídica de Economía Social y Cooperativa*, n.º 24, 2013, pp. 21-52.
- MEIRA, D. A.: «A governação cooperativa — Encontros e desencontros com a governação societária», in *III Congresso Direito das Sociedades em revista*, Almedina, Coimbra, 2014, pp. 385-410.
- MEIRA, D. A./ RAMOS, M. E.: *Governação e regime económico das cooperativas. Estado da arte e linhas de reforma*, Vida Económica, Porto, 2014.
- MEIRA, D. A.: «A societarização do órgão de administração das cooperativas e a necessária profissionalização da gestão», *CIRIEC-España, Revista Jurídica de Economía Social y Cooperativa*, n.º 25, 2014, pp. 159-194.
- MEIRA, D. A.: «Contributos legislativos para a criação de empresas cooperativas: a livre fixação do capital social», *CIRIEC-España, Revista Jurídica de Economía Social y Cooperativa*, n.º 26, 2015, pp. 27-52.

- MEIRA, D. A. / RAMOS, M. E.: «Os princípios cooperativos no contexto da reforma do Código Cooperativo português», *CIRIEC-España, Revista Jurídica de Economía Social y Cooperativa*, Monográfico, n.º 27, 2015, pp. 401-427.
- MORENA, J. L.: «Los valores según la Alianza Cooperativa Internacional (ACI)», *CIRIEC-España, Revista Jurídica de Economía Social y Cooperativa*, n.º 25, 2014, pp.371-393.
- MUNKNER, H.-H.: *Nueve Lecciones de Derecho Cooperativo*, Friedrich-Ebert-Stiftung, Marburgo, 1982.
- MUNKNER, H.-H.: *Chances of Co-operatives in the Future. Contribution to the International Co-Alliance Centennial 1895-1995*, Marburgo/Lahn, 1995.
- MUNKNER, H.-H.: *Making Co-operative Promoters-40 years ICDC*, Marburgo, 2012.
- MÜNKNER, H.-H.: *Co-operative Principles and Co-operative Law*, Lit Verlag GmbH & Co. KG Wien, Zurich, 2015.
- NAMORADO, R.: *Os Princípios Cooperativos*, Fora do Texto, Coimbra, 1995.
- NAMORADO, R.: «A Identidade Cooperativa na Ordem Jurídica Portuguesa», *Oficina do Centro de Estudos Sociais*, n.º 157, março de 2001, Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra.
- NAMORADO, R.: *Cooperatividade e Direito Cooperativo. Estudos e Pareceres*, Almedina, Coimbra, 2005.
- RAMOS, M. E.: «Da responsabilidade dos dirigentes e gestores das cooperativas — uma introdução», *Cooperativismo e Economia Social*, n.º 32 (2009-2010), Universidade de Vigo, pp. 35-54.
- RODRIGUES, A. M.: «Os novos desafios da contabilidade para organizações da economia social que aplicam o SNC - as cooperativas», *Cooperativismo e Economia Social*, n.º 32, 2010, pp. 115-140.
- RODRIGUES, A. M./ DIAS, R. P.: «Comentário ao art. 68.º do CSC», in JORGE M. COUTINHO DE ABREU (coord.), *Código das Sociedades Comerciais em Comentário*, Vol. 1, Almedina, Coimbra, 2010, pp. 805-809.
- SALAZAR, H.: «O direito à informação dos cooperadores no âmbito das cooperativas», in D. A. MEIRA (coord.), *Jurisprudência Cooperativa Comentada. Obra coletiva de comentários a acórdãos da jurisprudência portuguesa, brasileira e espanhola*, Imprensa Nacional-Casa da Moeda, Lisboa 2012, pp. 347-357.

- STUDY GROUP ON EUROPEAN COOPERATIVE LAW (SGECOL): *Draft Principles of European Cooperative Law* (draft PECOL), May 2015, <http://www.euricse.eu/wp-content/uploads/2015/04/PECOL-May-2015.pdf> (última consulta em 29 de abril de 2016)
- VARGAS VASSEROT, C.: *La actividad cooperativizada y las relaciones de la Cooperativa con sus socios y con terceros*, Monografía asociada a *RdS*, n.º 27, Editorial Aranzadi. 2006.