

RAQUEL NOVO CAMPOS

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DAS SOCIEDADES
COOPERATIVAS**

Trabalho de conclusão de Curso de pós-graduação em Direito Empresarial e Advocacia Empresarial apresentado à Universidade Anhanguera-Uniderp sob orientação do Prof. Fabio Pinheiro Gazzzi, Polo de Santa Cruz do Rio Pardo - SP.

RESUMO

O presente trabalho tem por objetivo discutir o conceito de sociedade cooperativa, a responsabilidade dos sócios perante a sociedade cooperativa e os aspectos gerais sobre a tributação dessas sociedades, conceituando o ato cooperativo e não cooperativo com aspectos jurisprudenciais sobre o tema.

Palavras-chave: sociedade cooperativa; ato cooperado; tributação das cooperativas.

INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem por finalidade mostrar o conceito de sociedades cooperativas, fazendo um breve histórico sobre o tema, e analisando sob a ótica das principais legislações vigentes, ou seja, a Constituição Federal, o Código Civil e a Lei das Sociedades Cooperativas.

Em um segundo momento, será realizada uma abordagem sobre a responsabilidade dos sócios perante as cooperativas, se limitada ou ilimitada, conforme assim estabelecer o estatuto social.

Em um último plano e como abordagem principal deste trabalho será feita uma exposição sobre a questão tributária das sociedades cooperativas, conceituando de forma legal e jurisprudencial os conceitos de ato cooperativo e não cooperativo.

Este estudo se utiliza da técnica de pesquisa bibliográfica e documental, baseada na Constituição Federal, Código Civil, Lei das Sociedades Cooperativas, doutrina e jurisprudência.

1- BREVE HISTÓRICO DO COOPERATIVISMO E SEUS PRINCÍPIOS

O modelo de cooperativa surgiu na cidade inglesa de Rochdale, em 28 de outubro de 1844, devido a uma grave crise social pela qual passava o Estado, agravada pela Revolução Industrial.

Em razão da crise, 28 tecelões de Rochdale constituíram uma cooperativa de consumo com o intuito de reduzir ao menor custo a aquisição de bens e suprimentos diretamente de produtores, eliminando, dessa forma, a figura do intermediador da relação comercial.¹

¹ FRANZ, Cristiane Mesquita. **A Contribuição do Cooperativismo de Crédito para a eficiência econômica e eficácia social**. Disponível em <http://www3.pucrs.br/pucrs/files/uni/poa/direito/graduacao/tcc/tcc2/trabalhos2006_2/cristiane.pdf>. Acesso em 18 de março de 2016.

O cooperativismo é norteado por alguns princípios que marcam o sentimento social desse sistema: adesão voluntária e livre, gestão democrática e livre, participação econômica dos sócios, autonomia e independência, educação, formação e informação, intercooperação e interesse pela comunidade.

O movimento do cooperativismo surgiu no Brasil primeiramente na área urbana, com a criação da primeira cooperativa de consumo, no ano de 1889, em Ouro Preto/MG, denominada Sociedade Cooperativa Econômica dos Funcionários Públicos de Ouro Preto.²

Em 1902, surgiram as cooperativas de crédito no Rio Grande do Sul.

Em 1906 se desenvolveram as cooperativas no meio rural, idealizadas por produtores agropecuários em sua grande maioria de origem alemã e italiana que trouxeram de sua cultura a experiência de atividades familiares comunitárias.

Em 02 de dezembro de 1969 foi criada a Organização das Cooperativas Brasileiras (OCB), registrada somente no ano seguinte.

No ano de 1998 surgiu o Serviço Nacional de Aprendizagem do Cooperativismo (Sescoop), responsável pelo ensino, formação, organização e promoção social dos trabalhadores, associados e funcionários das cooperativas brasileiras.³

2- SOCIEDADES COOPERATIVAS

As sociedades cooperativas são regidas pelas seguintes normas legais:

1) artigo 5º da Constituição da República, inciso XVIII – “a criação de associações e, na forma da lei, a de cooperativas independem de autorização, sendo vedada a interferência estatal em seu funcionamento”;

2) artigos 1093 a 1096 do Código Civil e

² **Evolução no Brasil. Movimento Livre da Influência do Estado.** Disponível em <http://www.ocb.org.br/site/cooperativismo/evolucao_no_brasil.asp>. Acesso em 18 de março de 2016.

³ Idem.

3) Lei 5.764, de 16 de dezembro de 1971.

É importante observar que as disposições gerais estabelecidas no Código Civil não eliminam a legislação especial, subsistindo, naquilo que não conflite com as regras disciplinadas na Lei n. 5.764, de 16 de dezembro de 1971, por ser norma especial: “Artigo 1.093. A sociedade cooperativa reger-se-á pelo disposto no presente Capítulo, ressalvada a legislação especial”.

Outro importante regramento das sociedades cooperativas foi editado pelo Departamento Nacional de Registro do Comércio, por meio da Instrução Normativa n.º 101, de 19 de abril de 2006, o “Manual das Cooperativas”, criada com a finalidade de uniformizar e orientar os atos destinados ao registro das cooperativas.

2.1 CONCEITO

O conceito de cooperativa vem insculpido no artigo 3.º da Lei n. 5.764/71: “Celebram contrato de sociedade cooperativa as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir com bens ou serviços para o exercício de uma atividade econômica, de proveito comum, sem objetivo de lucro”.

Segundo Amador Paes de Almeida⁴ podemos conceituar a sociedade cooperativa como “sociedade de pessoas, com capital variável, que se propõe, mediante a cooperação de todos os sócios, um fim econômico”.

Pode-se extrair desses conceitos que a sociedade cooperativa tem como finalidade precípua a prática de cooperação entre os participantes, com o fim de melhorar as condições econômicas, reduzindo despesas, e visando sempre o bem comum.

2.2 NATUREZA

⁴ ALMEIDA, Amador Paes. **Manual das Sociedades Comerciais**. São Paulo: Editora Saraiva, 2004.p. 366.

Na forma do artigo 982, parágrafo único, do Código Civil, as sociedades cooperativas são consideradas sociedades simples, ou seja, não-empresárias, independentemente de seu objeto. Por esse motivo não estão sujeitas à falência, à luz do que disciplina o artigo 4.º da Lei n. 5.764/71 e artigo 94 da Lei de Falências.

Entretanto, estão as sociedades cooperativas sujeitas ao cumprimento do disposto no artigo 18, parágrafo 6.º, da Lei 5.764/71, ou seja, os atos constitutivos estão sujeitos a registro na Junta Comercial.

Segundo Rubens Requião, “a cooperativa não visa ao proveito egoístico do capitalista (...), mas, por meio do desenvolvimento econômico e social que propiciar, à melhoria da qualidade de vida dos seus membros.”⁵

3 DOS SÓCIOS

De acordo com Amador Paes de Almeida, “caracterizam-se as sociedades de pessoas pelo estreito relacionamento entre os sócios, assumindo especial relevância a cooperação recíproca [...]”(ALMEIDA, 2004, p. 374).

Nas cooperativas singulares serão sócios as pessoas naturais que tenham plena capacidade civil, em número ilimitado, condicionado apenas à capacidade técnica de prestação de serviços pela cooperativa.

A admissão de pessoas jurídicas ocorre apenas de forma excepcional, devendo ter como objeto as mesmas ou correlatas atividades econômicas desenvolvidas pelos outros associados (pessoas naturais).

A Lei n 5.764/71 disciplinou, no artigo 29, §§2.º e 3º, as exceções em favor das pessoas jurídicas:

“§ 2º Poderão ingressar nas cooperativas de pesca e nas constituídas por produtores rurais ou extrativistas, as pessoas jurídicas que pratiquem as mesmas atividades econômicas das pessoas físicas associadas”.

⁵ REQUIÃO, Rubens. **Curso de Direito Comercial**. São Paulo: Editora Saraiva, 2015, 1.º volume, 34.ª edição. P. 526.

“§ 3º Nas cooperativas de eletrificação, irrigação e telecomunicações, poderão ingressar as pessoas jurídicas que se localizem na respectiva área de operações”.

O empresário que opere no mesmo ramo de atividade da cooperativa não pode ingressar no quadro de sócios da cooperativa, assim como os agentes de comércio.

3.1 PERDA DA CONDIÇÃO DE SÓCIO

Ocorre, num primeiro momento, pelo pedido de demissão, formulado pelo associado (artigo 32 da Lei n. 5.764/71).

A eliminação do sócio ocorrerá quando houver infração legal ou estatutária e será formalizada por termo no livro de matrícula, comunicando-se ao eliminado, pela diretoria, no prazo de trinta dias (artigo 33 da Lei n. 5.764/71). Dessa eliminação caberá recurso à assembleia geral (artigo 34 da Lei n. 5.764/71).

Outra forma de perda da condição de sócio ocorrerá pela exclusão nos seguintes casos (artigo 35 e incisos da Lei n. 5.764/71): dissolução da pessoa jurídica; morte da pessoa física; incapacidade civil superveniente não suprida; perda dos requisitos previstos no estatuto para ingresso e permanência na cooperativa.

3.2 DA RESPONSABILIDADE DOS COOPERADOS

A Lei n. 5.764, de 1971, em seus artigos 11 a 13, prevê a existência das seguintes formas de responsabilidade:

- a) Responsabilidade limitada: “quando a responsabilidade do associado pelos compromissos da sociedade se limitar ao valor do capital por ele subscrito (artigo 11)”.
- b) Responsabilidade ilimitada: “quando a responsabilidade do associado pelos compromissos da sociedade for pessoal, solidária e não tiver limite (artigo 12)”.

- c) Responsabilidade perante terceiros: “somente poderá ser invocada depois de judicialmente exigida da cooperativa (artigo 13)”.

O Código Civil, em seu artigo 1.095, também dispõe acerca da responsabilidade dos sócios:

“Na sociedade cooperativa, a responsabilidade dos sócios pode ser limitada ou ilimitada.

§1.º É limitada a responsabilidade na cooperativa em que o sócio responde somente pelo valor de suas quotas e pelo prejuízo verificado nas operações sociais, guardada a proporção de sua participação nas mesmas operações.

§2.º É ilimitada a responsabilidade na cooperativa em que o sócio responde solidária e ilimitadamente pelas obrigações sociais.”

Diante do exposto, extrai-se que o artigo 1.095 do Código Civil deu às cooperativas a faculdade de prever em seu estatuto o modo de responsabilidade que será pactuado.

É importante, também, lembrar, que o cooperado somente responderá para com terceiros de forma subsidiária, ou seja, somente depois que a cooperativa for exigida judicialmente, à luz do artigo 13 da Lei n. 5.764/71.

4- TRIBUTAÇÃO DAS COOPERATIVAS

Vários dispositivos constitucionais trataram sobre as cooperativas, de forma a incentivar essa forma de associação.

O dispositivo constitucional mais importante em termos de tributação é a previsão do artigo 146, III, alínea “c”, que disciplina “o adequado tratamento tributário ao ato cooperativo⁶ por meio de uma lei complementar”.

⁶ O dispositivo não confere imunidade tributária às cooperativas, “razão por que, enquanto não for promulgada a lei complementar a que ele alude, não se pode pretender que, com base na legislação local mencionada no aresto recorrido, não possa o Estado-membro, que tem competência concorrente em se tratando de direito tributário (art. 24, I, e § 3º, da Carta Magna), dar às cooperativas o tratamento que julgar adequado, até porque tratamento adequado não significa necessariamente tratamento privilegiado” (RE 141.800-1/SP, STF/1ªT., RT 748/154-trecho do voto do Ministro Moreira Alves, RT 748/156). CUSTÓDIO, ANTONIO

Já o artigo 174 da Constituição Federal, em seu parágrafo 2.º, dispõe que “a lei apoiará e estimulará o cooperativismo e outras formas de associativismo”.

Por esses dispositivos, chega-se à conclusão de que haverá cobrança de tributos nas operações das cooperativas, entretanto, não poderá nenhuma norma infraconstitucional conferir tratamento mais gravoso do que o dispensado às empresas em geral, o que estaria em desconformidade com o espírito e a letra da Constituição.⁷

4.1 ATOS COOPERATIVOS E NÃO COOPERATIVOS

Denominam-se atos cooperativos aqueles praticados entre a cooperativa e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para consecução dos objetivos sociais, à luz do artigo 79 da Lei n. 5.764, de 1971.

O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria (parágrafo único do referido artigo).

Como já mencionado anteriormente, as sociedades cooperativas são uma organização voltada para os próprios sócios-cooperados que são ao mesmo tempo sócio e beneficiário da atividade exercida pela cooperativa. Isso, por si só, justifica o fato de o ato cooperativo não representar operação de mercado, nem contrato de compra e venda, pois é praticado entre a cooperativa e seus sócios para o alcance dos objetivos da sociedade.

Por seu turno, os atos não-cooperativos são aqueles que importam operação com terceiros não associados. São aqueles previstos nos artigos 85, 86 e 88 da Lei n. 5.764/71:

“Art. 85. As cooperativas agropecuárias e de pesca poderão adquirir produtos de não associados, agricultores, pecuaristas ou pescadores, para completar lotes destinados ao cumprimento de contratos ou suprir capacidade ociosa de instalações industriais das cooperativas que as possuem”.

JOAQUIM FERREIRA. Constituição Federal Interpretada pelo STF. São Paulo: Editora Juarez de Oliveira, 2002, 7ª edição, p. 258-259.

⁷ HARADA, Kiyoshi. **Tributação das Cooperativas**. Disponível em http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=3131. Acesso em 21 de março de 2016.

“Art. 86. As cooperativas poderão fornecer bens e serviços a não associados, desde que tal faculdade atenda aos objetivos sociais e estejam de conformidade com a presente lei”.

“Art. 88. Poderão as cooperativas participar de sociedades não cooperativas para melhor atendimento dos próprios objetivos e de outros de caráter acessório ou complementar”.

As atividades descritas nos artigos supracitados não são consideradas atos cooperativos, pois são realizadas com terceiros. E são justamente essas as operações passíveis de tributação, a teor do artigo 111 da Lei n. 5.764/71, *in verbis*: “Artigo 111: Serão considerados como renda tributável os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de que tratam os artigos 85, 86 e 88 desta Lei”.

O artigo 87 da Lei n. 5.764, de 1971, estabelece que as sociedades cooperativas deverão contabilizar em separado os resultados das operações das cooperativas com não associados, de molde a permitir o cálculo para incidência de tributos.

A fim de corroborar com o acima exposto, temos a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, em recurso repetitivo:

[...]4. As sociedades cooperativas, quando da determinação do lucro real, apenas podem excluir do lucro líquido os resultados positivos decorrente da prática de "**atos cooperativos** típicos", assim considerados aqueles praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais (artigo 79, caput, da Lei 5.764/71).

8. Deveras, a caracterização de **atos** como **cooperativos** deflui do atendimento ao binômio consecução do objeto social da cooperativa e realização de **atos** com seus associados ou com outras cooperativas, não se revelando suficiente o preenchimento de apenas um dos aludidos requisitos.

9. Ademais, o ato cooperativo típico não implica operação de mercado, ex vi do disposto no parágrafo único, do artigo 79, da Lei 5.764/71.

10. Conseqüentemente, as aplicações financeiras, por constituírem operações realizadas com terceiros não associados (ainda que, indiretamente, em busca da consecução do objeto social da cooperativa), consubstanciam "**atos não-cooperativos**", cujos resultados positivos devem integrar a base de cálculo do imposto de renda.[...]. (REsp 58265 / SP, RECURSO ESPECIAL 1994/0040059-4, Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, Data Julgamento 09/12/2009, DJe 01/02/2010).⁸

⁸ BRASIL. Tribunal Regional Federal da Terceira Região. Ementa em Apelação Cível 313041. Relator Desembargador Federal JUNIOR, Nery. Publicado no DJF3 Judicial 1 DATA: 10/03/2016. Disponível em <<https://www2.jf.jus.br/juris/unificada/Resposta>>. Acesso em 23 de março de 2016.

No mesmo sentido temos o seguinte entendimento do egrégio Tribunal Regional Federal da Terceira Região proferido pelo Excelentíssimo Desembargador Federal Nery Junior:

[...] 4 - A Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, que instituiu o regime jurídico das sociedades cooperativas, dispõe em seus artigos 3º e 79, "caput", sobre a definição de sociedade cooperativa e de ato cooperativo. 5 - Partindo-se dessa definição legal, constata-se que tão somente os **atos** praticados entre a cooperativa e seus associados, também denominados de operações-fim, os **atos** entre esses últimos e aquelas, e os praticados pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais, é que se qualificam como **atos cooperativos** propriamente ditos, e encontram-se ao amparo constitucional a que alude o art. 146, III, "c", da Constituição Federal de 1988, o qual dispõe que cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre "adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas", valendo salientar, contudo, tratar-se de norma constitucional de eficácia limitada, inexistindo, ainda, no ordenamento jurídico, o diploma legal a que se refere esse dispositivo. 6 - Ainda que assim não fosse, as normas constitucionais que versam sobre o tema não induzem à idéia de que as sociedades cooperativas são imunes, ou mesmo isentas de impostos e contribuições, independentemente dos **atos** que praticam. Observa-se, no que alude à definição de ato cooperativo, que o art. 79, da Lei nº 5.764/71, não prevê a prática de ato com "terceiro", ainda que no interesse da cooperativa ou de seus cooperados, não sendo possível uma exegese ampliativa em detrimento do artigo 111, do Código Tributário Nacional, já que implicaria em redução da incidência fiscal quando a lei somente dela excluiu os **atos cooperativos** próprios, ao passo que os **atos** negociais com terceiros, de que derivam receita ou faturamento, não são abarcados pela lei como **atos cooperativos**, sujeitando-se à tributação em comento. Ademais, não pode o Judiciário atuar como legislador positivo, criando espécie de "isenção" sobre valores ou entradas que ingressam na contabilidade da pessoa jurídica, a despeito de serem repassados aos associados/cooperados em razão de operações praticadas com terceiros. 7 - Não obstante o tratamento diferenciado dado às cooperativas, ao amparo legal e constitucional, isso não a torna imune à incidência fiscal, cabendo distinguir a hipótese de incidência de acordo com o fato gerador da exação, por exemplo, em relação à receita advinda de **atos** praticados ou firmados com terceiros, os quais, como explanado, não estão inseridos no art. 79, da Lei nº 5.764/71, como ato cooperativo propriamente dito, gerando, por conseguinte, o recolhimento do tributo. 8 - Por sua vez, a isenção às cooperativas, antes prevista no inciso I, do artigo 6º, da Lei Complementar n. 70/91, foi validamente revogada pela MP n. 1.858/99 e reedições (atual MP n. 2.158-35/2001, vigente na forma do artigo 2º da EC n. 32/01), não subsistindo, nesse aspecto, direito da cooperativa a tratamento fiscal privilegiado, sem base legal, restando exigível o recolhimento das contribuições sociais sobre as receitas oriundas de **atos** não classificados como **cooperativos** próprios, nos termos do art. 79 da Lei n. 5.764/71[...]. (AMS 00025016220064036121, AMS - APELAÇÃO CÍVEL – 313041, Terceira Turma, e-DJF3 Judicial 1 DATA:10/03/2016).⁹

⁹ BRASIL. Tribunal Regional Federal da Terceira Região. Ementa em Apelação Cível 313041. Relator Desembargador Federal JUNIOR, Nery. Publicado no DJF3 Judicial 1 DATA:10/03/2016. Disponível em < <https://www2.jf.jus.br/juris/unificada/Resposta>>. Acesso em 23 de março de 2016.

4.2 BREVE COMENTÁRIO SOBRE ALGUNS TRIBUTOS DEVIDOS PELAS COOPERATIVAS

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

4.2.1 IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Os resultados decorrentes dos atos cooperativos não são tributáveis pelo IRPJ, ou seja, as sociedades cooperativas que obedecerem ao disposto na legislação específica não terão incidência do imposto de renda sobre suas atividades econômicas, de proveito comum, sem objetivo de lucro.¹⁰

Todos os demais resultados, decorrentes de atos não-cooperativos são tributáveis, integralmente, pelo imposto de renda.

Tem regramento no artigo 111 da Lei n. 7.564/71: “Art. 111. Serão considerados como renda tributável os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de que tratam os artigos 85, 86 e 88 desta Lei”, ou seja, nas seguintes operações:

- a) Aquisição, pelas cooperativas, de produtos de não associados;
- b) Fornecimento de Bens e serviços a não associados, desde que tal faculdade atenda aos objetivos sociais e esteja em conformidade com a lei;
- c) Participação em sociedades não cooperativas públicas ou privadas, em caráter excepcional, para atendimento de objetivos acessórios ou complementares.

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

¹⁰Capítulo XVII-Sociedades Cooperativas2012. Disponível em <
<http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/perguntao/dipj2012/CapituloXVII-SociedadesCooperativas2012.pdf>>. Acesso em 21 de março de 2016.

As sociedades cooperativas, desde que não se enquadrem nas condições de obrigatoriedade de apuração do lucro real, também poderão optar pela tributação com base no lucro presumido. A opção por esse regime de tributação deverá ser manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido, correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário, e será definitiva em relação a todo o ano-calendário.¹¹

4.2.2 CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

A partir de 1º de janeiro de 2005, as sociedades cooperativas que obedecerem ao disposto na legislação específica, relativamente aos atos cooperativos, ficaram isentas da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL. Tal isenção não se aplica, porém, às cooperativas de consumo de que trata o art. 69 da Lei nº 9.532/97 (Lei nº 10.865, de 2004, arts. 39 e 48).

4.2.3 IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS

A cooperativa é considerada estabelecimento industrial quando executa qualquer das operações consideradas como industrialização. Neste caso, deverá recolher o IPI correspondente à alíquota aplicável a seus produtos, dentro dos moldes exigidos pelo Regulamento respectivo.¹²

4.2.4 PIS/COFINS

¹¹ Idem, p. 13.

¹² ZANLUCA, Júlio César. **TRIBUTAÇÃO DAS SOCIEDADES COOPERATIVAS**. Disponível em <<http://www.portaltributario.com.br/guia/cooperativas.html>>. Acesso em 21 de março de 2016.

Incide o PIS sobre atos praticados pelas cooperativas com terceiros tomadores de serviços, resguardadas exclusões e deduções previstas em lei.

As cooperativas deverão pagar o PIS de duas formas:¹³

- 1) SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTO, mediante a aplicação de alíquota de 1% sobre a folha de pagamento mensal de seus empregados.
- 2) SOBRE A RECEITA BRUTA, a partir de 01.11.1999 (data fixada pelo Ato Declaratório SRF 88/1999), com exclusões da base de cálculo previstas pela Medida Provisória 2.113-27/2001, art. 15.

Caso realizem importação de produtos ou serviços, as cooperativas também deverão pagar o PIS (e também a COFINS) devidos na importação (Lei 10.865/2004).¹⁴

A partir de 01.11.1999 (data fixada pelo Ato Declaratório SRF 88/99), as cooperativas deverão recolher a COFINS sobre a receita bruta, com as exclusões e isenções e demais procedimentos na base de cálculo previstas na legislação.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com o término do presente estudo, pode-se verificar que o cooperativismo está presente em nossa sociedade como forma de superar as desigualdades, pois essa forma de associação imprime maior liberdade, maior solidariedade e uma forma de redução de gastos.

Visando incentivar essa forma de associação, nosso legislador não desamparou as sociedades cooperativas e procurou incentivar, tanto na legislação constitucional, quanto na infraconstitucional, essa forma de associação, concedendo benefícios fiscais. Como visto, as questões que envolvem as sociedades cooperativas são reguladas pela Constituição da República, pelo Código Civil e pela Legislação Especial, qual seja, a Lei n. 5.764/71, além de legislações esparsas que tratam do aspecto tributário.

¹³ Idem.

¹⁴ Ibidem.

A questão da responsabilidade dos sócios nas sociedades cooperativas está regulada conforme o previsto no estatuto social e poderá ocorrer de forma limitada ou ilimitada e somente acontecerá de forma subsidiária.

A tributação das cooperativas terá como ponto precípuo a questão de se conceituar o que vem a ser ato cooperativo e ato não cooperativo, uma vez que, o ato não cooperativo é que ensejará a incidência de tributação em face das cooperativas.

Por fim, são apresentados alguns tributos de incidência nas sociedades cooperativas e que outrora geraram grandes discussões em nossos tribunais superiores.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALMEIDA, Amador Paes. **Manual das Sociedades Comerciais**. São Paulo: Editora Saraiva, 2004.

BRASIL, **Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971**. Define a Política Nacional de Cooperativismo, institui o regime jurídico das sociedades cooperativas, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5764.htm>. Acesso em 18 de março de 2016.

BRASIL. **Constituição da República**. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em 18 de março de 2016.

BRASIL. **Código Civil**. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406.htm>. Acesso em 18 de março de 2016.

CUSTÓDIO, Antonio Joaquim Ferreira. **Constituição Federal Interpretada pelo STF**. São Paulo, Editora Juarez de Oliveira, 2002, 7ª edição.

_____. **Evolução no Brasil. Movimento Livre da Influência do Estado**. Disponível em <http://www.ocb.org.br/site/cooperativismo/evolucao_no_brasil.asp>. Acesso em 18 de março de 2016.

FRANZ, Cristiane Mesquita. **A Contribuição do Cooperativismo de Crédito para a eficiência econômica e eficácia social**. Disponível em

<http://www3.pucrs.br/pucrs/files/uni/poa/direito/graduacao/tcc/tcc2/trabalhos2006_2/cristiane.pdf>. Acesso em 18 de março de 2016.

HARADA, Kiyoshi. **Tributação das Cooperativas**. Disponível em <http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=3131>. Acesso em 21 de março de 2016.

REQUIÃO, Rubens. **Curso de Direito Comercial**. São Paulo: Editora Saraiva, 2015, 1.º volume, 34.ª edição.

ZANLUCA, Júlio César. **TRIBUTAÇÃO DAS SOCIEDADES COOPERATIVAS**. Disponível em <<http://www.portaltributario.com.br/guia/cooperativas.html>>. Acesso em 21 de março de 2016.