

Relatório n.º 12/2014-FS/SRMTTC

**Auditoria aos encargos com juros de mora na
Administração Regional**

Processo n.º 08/13 – Aud/FS

Funchal, 2013



PROCESSO N.º 08/13-AUD/FS

Auditoria aos encargos com juros de mora na Administração Regional

RELATÓRIO N.º 12/2014-FS/SRMTC
SECÇÃO REGIONAL DA MADEIRA DO TRIBUNAL DE CONTAS

julho/2014



Índice

RELAÇÃO DE SIGLAS E ABREVIATURAS	1
1. SUMÁRIO.....	3
1.1. CONSIDERAÇÕES PRÉVIAS	3
1.2. OBSERVAÇÕES.....	3
1.3. RECOMENDAÇÕES	4
2. INTRODUÇÃO	5
2.1. FUNDAMENTO, ÂMBITO E OBJETIVOS.....	5
2.2. METODOLOGIA	5
2.3. ENTIDADES AUDITADAS	5
2.4. CONDICIONANTES E GRAU DE COLABORAÇÃO DOS RESPONSÁVEIS.....	5
2.5. ENQUADRAMENTO LEGAL.....	6
2.5.1. <i>Natureza da obrigação e vencimento dos juros de mora</i>	6
2.5.2. <i>Prescrição de dívidas relativas a juros de mora</i>	8
2.6. PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO	10
3. RESULTADOS DA ANÁLISE.....	11
3.1. UNIVERSO DAS ENTIDADES CONTACTADAS.....	11
3.2. ENCARGOS COM JUROS DE MORA IDENTIFICADOS.....	11
3.3. CARACTERIZAÇÃO DOS ENCARGOS EM DíVIDA DA AD	12
3.4. SELEÇÃO DA AMOSTRA	14
3.5. RESULTADOS DO EXAME À AMOSTRA	15
3.5.1. <i>Juros de Mora apurados pela administração</i>	15
3.5.2. <i>Descontos</i>	18
3.5.3. <i>JM em apuramento</i>	19
3.6. AVALIAÇÃO DOS RESULTADOS DA AMOSTRAGEM.....	20
3.7. PROCEDIMENTOS VALIDAÇÃO ADOTADOS PELA SRPF	21
3.8. ACORDOS DE PRINCÍPIO	23
3.9. EVOLUÇÃO EM 2013 DA DíVIDA DA AD RELATIVA A JM.....	25
4. EMOLUMENTOS.....	27
5. DETERMINAÇÕES FINAIS.....	27
ANEXOS	29
ANEXO I – AMOSTRA.....	31
ANEXO II – CRITÉRIOS PARA A VERIFICAÇÃO DAS FATURAS E AUTOS DE MEDIÇÃO.....	33
ANEXO III – NOTA DE EMOLUMENTOS E OUTROS ENCARGOS	35



RELAÇÃO DE SIGLAS E ABREVIATURAS

SIGLA	DESIGNAÇÃO
AD	Administração Direta
al.	Alínea
AM	Auto de Medição
art.º	Artigo
CAFEBS	Controlo Administrativo e Financeiro de Empreitadas, Bens e Serviços
CC	Código Civil
CCP	Código dos Contratos Públicos
CE	Classificação Económica
Cfr.	Conforme
DL	Decreto-Lei
DROC	Direção Regional de Orçamento e Contabilidade
DRT	Direção Regional do Tesouro
EANP	Encargos assumidos e não pagos
EJM	Empresa Jornal da Madeira, Lda.
EPR	Entidades Públicas Reclassificadas
GR	Governo Regional
IASAÚDE	Instituto de Administração da Saúde e Assuntos Sociais, IP-RAM
IDEA	Interactive Data Extraction and Analysis
IGF	Inspeção Geral de Finanças
IVA	Imposto sobre o Valor Acrescentado
JM	Juros de mora
LREC	Laboratório Regional de Engenharia Civil, IP-RAM
NC	Nota de crédito
ND	Nota de débito
PAEF	Plano de Ajustamento Económico e Financeiro
PATRIRAM	PATRIRAM – Titularidade e Gestão de Património Público Regional, S.A.
PGA	Plano Global da Auditoria
PO / Ponta Oeste	Ponta Oeste – Sociedade de Promoção e Desenvolvimento da Zona Oeste da Madeira, S.A.
RAM	Região Autónoma da Madeira
RAMEDM	RAMEDM – Estradas da Madeira, S.A.
SDNM	Sociedade de Desenvolvimento do Norte da Madeira, S.A.
SDPS	Sociedade de Desenvolvimento do Porto Santo, S.A.
SFA	Serviços e Fundos Autónomos
SMD	Sociedade Metropolitana de Desenvolvimento, S.A.
SRARN	Secretaria Regional do Ambiente e Recursos Naturais
SRAS	Secretaria Regional dos Assuntos Sociais
SRERH	Secretaria Regional da Educação e Recursos Humanos
SRMTC	Secção Regional da Madeira do Tribunal de Contas
SRPF	Secretaria Regional do Plano e Finanças
SRCTT	Secretaria Regional da Cultura, Turismo e Transportes
TC	Tribunal de Contas
TCAN	Tribunal Central Administrativo do Norte
UAT II	Unidade de Apoio Técnico II
VPG	Vice-presidência do Governo Regional
Vol.	Volume

Ficha Técnica

<i>Supervisão</i>	
Miguel Pestana	Auditor-Coordenador
<i>Coordenação</i>	
Fernando Fraga	Auditor-Chefe
<i>Equipa de auditoria</i>	
Gilberto Tomás	Téc. Verificador Superior
Cátia Pires	Téc. Verificadora Superior



1. SUMÁRIO

1.1. Considerações prévias

O presente documento integra os resultados da “Auditoria aos encargos com juros de mora na Administração Regional”, realizada maioritariamente em 2012¹, junto da Administração Regional, com especial incidência na SRPF enquanto entidade responsável pelo processamento dos encargos com juros de mora da Administração Direta.

1.2. Observações

Tendo por base os resultados da auditoria, apresentam-se as seguintes observações, que sintetizam os principais aspetos da matéria exposta ao longo do presente documento:

1. No final de 2012 os juros de mora devidos pela Administração Regional atingiram 505,8 milhões de euros, dos quais 489,2 milhões de euros eram da responsabilidade da Administração Direta (cfr. o ponto 3.2).
2. Os referidos encargos da AD (489,2 milhões de euros) correspondem aos juros de mora líquidos dos descontos acordados com grande parte dos credores, por meio de *Acordos de Princípio*, já que o montante bruto em dívida atingia 573,3 milhões de euros, dos quais 324,3 milhões de euros (56,6%) correspondem a encargos já validados pela administração e o remanescente a notas de débito ainda não apreciadas (cfr. o ponto 3.3).
3. Os juros de mora em dívida a 31/12/2012 eram maioritariamente da responsabilidade da VPG (98,2%), provindo, no essencial, das responsabilidades herdadas da extinta Secretaria Regional do Equipamento Social, verificando-se que em termos temporais assumem maior expressão a partir de 2005, com especial incidência em 2011 e 2012 (cfr. o ponto 3.3).
4. Os resultados do exame à amostra representativa do conjunto dos JM já validados pela administração levam-nos a concluir que:
 - a) o processo de validação levado a cabo pela DRT apresenta-se, em geral, bastante rigoroso, embora não totalmente isento de erros, representando o montante das incorreções identificadas 0,04% da amostra (cfr. os pontos 3.5.1 e 3.6).
 - b) o cálculo dos descontos acordados com os credores foi corretamente realizado (cfr. o ponto 3.5.2).
5. Da análise à amostra representativa dos JM ainda não validados pela DRT conclui-se que, embora no geral os valores debitados se apresentem corretos, existem erros que tendem a sobreavaliar o montante devido, correspondendo essas incorreções a 0,23% da respetiva amostra (cfr. os pontos 3.5.3 e 3.6).
6. A primeira fase de validação dos JM por parte da DRT, com vista à utilização da parte do empréstimo de 1.100 milhões de euros afeta a este tipo de encargos, abrangeu 236 milhões de euros, tendo desse processo de validação resultado correções a favor da Região na ordem dos 16,3 milhões de euros, essencialmente resultantes da revisão da incidência dos JM relativamente ao valor do IVA (cfr. o ponto 3.8).

¹ Os trabalhos da auditoria foram interrompidos entre meados de abril e o final de maio de 2013 (devido aos pedidos de adiamento do prazo fixado para a remessa de informação solicitada aos serviços) e foram suspensos entre julho e dezembro do mesmo ano atenta a necessidade de concluir o Parecer à Conta da RAM de 2012 antes do final de 2013.

7. O primeiro conjunto de pagamentos de JM a satisfazer por meio de verbas do referido empréstimo encontrava-se a ser ultimado em fevereiro de 2014 (cfr. o ponto 3.8).
8. No final de 2013, os JM da AD em dívida atingiam 535,7 milhões de euros, evidenciando um aumento na ordem dos 46,6 milhões de euros face ao ano anterior (cfr. o ponto 3.9).

1.3. Recomendações

No contexto da matéria exposta no relatório e resumida nas observações da auditoria, o Tribunal de Contas formula as seguintes recomendações à SRPF:

- a) Diligencie no sentido de proceder ao pagamento dos montantes acumulados de dívidas em atraso por forma a estancar a produção de juros de mora;
- b) Dê continuidade aos esforços de apuramento rigoroso dos montantes de juros de mora devidos com vista à respetiva regularização.



2. INTRODUÇÃO

2.1. Fundamento, âmbito e objetivos

A presente auditoria incidiu sobre os encargos com juros de mora na Administração Regional (direta e indireta), pretendendo-se, por um lado, identificar as entidades com encargos referentes a juros de mora no ano 2012, apurando os respetivos montantes pagos, ou em dívida no final daquele ano, e por outro lado, avaliar a legalidade e a correção financeira dos encargos identificados.

Em conformidade, foram definidos os seguintes objetivos operacionais:

- Estudo do quadro legal e regulamentar aplicável;
- Identificação das entidades com encargos com juros de mora em 2012 e apuramento dos respetivos montantes;
- Avaliação da legalidade e correção financeira dos encargos identificados.

De notar que a presente auditoria não visou apreciar a assunção das despesas com juros de mora pela Administração Regional na medida em que este Tribunal já se pronunciou sobre essa factualidade no Relatório n.º 7/2012-FS/SRMTC².

2.2. Metodologia

Os trabalhos da auditoria foram executados de acordo com os princípios, métodos e técnicas preconizados pelo *Manual de Auditoria e de Procedimentos* do TC, tal como se deu conta no respetivo PGA³.

2.3. Entidades Auditadas

A Secretaria Regional do Plano e Finanças, enquanto entidade responsável pelo processamento dos juros de mora referentes a toda a Administração Direta, foi a entidade mais diretamente visada nesta auditoria, tendo-se no entanto procedido à recolha e análise de informação relativa às seguintes entidades da Administração Indireta: LREC, IP-RAM; IASAÚDE, IP-RAM; RAMEDM, S.A.; PATRIRAM, S.A.; SDNM, S.A.; SDPS, S.A.; SMD, S.A.; Ponta Oeste, S.A. e EJM, Lda.

2.4. Condicionantes e grau de colaboração dos responsáveis

Realça-se a boa colaboração prestada à equipa e a disponibilidade demonstrada pelos responsáveis e funcionários dos Serviços envolvidos.

² Leia-se a propósito o ponto 3.3. (“*Situação global dos juros de mora*”) e o ponto 3.4.4. (“*Apreciação das falhas identificadas*”), ambos do Relatório n.º 7/2012-FS/SRMTC (“*Auditoria aos acordos de regularização de dívida da Administração Regional Direta*”).

³ Aprovado pelo Despacho do Juiz Conselheiro da SRMTC de 06/06/2013, exarado na Informação n.º 42/2013 – UAT II.

2.5. Enquadramento Legal

2.5.1. Natureza da obrigação e vencimento dos juros de mora

A obrigação de pagamento de juros, devidos pela mora, tem como finalidade ressarcir os prejuízos sofridos (pelo credor) com o cumprimento tardio de uma obrigação pecuniária (art.º 806.º do CC), num contexto em que o cumprimento da obrigação principal não extingue o direito à indemnização pelos prejuízos sofridos. A obrigação de juros pressupõe pois uma dívida de capital, e daí se reconhecer a relação de dependência entre as duas obrigações, embora uma vez constituído o crédito de juros, este se autonomize da dívida de capital⁴.

Os juros moratórios são pois devidos desde a mora do devedor, concretamente, desde a data em que ocorre, com culpa do devedor, o não cumprimento da dívida em causa, até à data do pagamento desta.

Nos contratos administrativos de empreitadas de obras públicas, há que reter que a finalidade do prazo fixado nos art.ºs 193.º e 212.º dos DL n.ºs 405/93 e 59/99, respetivamente, e no art.º 299.º do CCP⁵, se traduz na delimitação do período dentro do qual o pagamento ao empreiteiro pode ser feito em singelo, sem qualquer adicional indemnizatório ou compensatório. Para além daqueles limites temporais, ficará o dono da obra incurso em mora (art.ºs 194.º e 213.º dos DL n.ºs 405/93 e 59/99, respetivamente, e art.º 326.º do CCP), podendo, até, o empreiteiro rescindir o contrato se o atraso no pagamento ultrapassar o prazo de 132 dias (art.º 194.º, n.º 2, do DL n.º 405/93, e art.º 213.º, n.º 2, do DL n.º 59/99) ou seis meses, ou se o montante em dívida for superior a 25% do preço contratual, excluindo juros (art.º 332.º, n.º 1, al. c), do CCP).

Vejamos mais detalhadamente as soluções de cada um dos regimes jurídicos em causa:

A) No DL n.º 405/93, de 10 de dezembro

Nos termos do art.º 193.º (prazos de pagamento) os contratos devem precisar os prazos em que o dono da obra fica obrigado a proceder ao pagamento dos trabalhos executados e das respetivas revisões e eventuais acertos, os quais não poderão exceder 44 dias (úteis, atento o disposto no art.º 238.º do referido diploma⁶), contados, consoante os casos, das datas dos autos de medição ou de apresentação dos mapas de trabalhos.

Dispõe o art.º 194.º (mora no pagamento) que se o atraso no pagamento exceder o prazo estipulado ou fixado por lei nos termos do artigo anterior, será abonado ao empreiteiro o juro calculado a uma taxa fixada por despacho conjunto dos Ministros das Finanças e das Obras Públicas, Transportes e Comunicações⁷.

Assim, tendo presente aquelas disposições bem como o princípio geral que decorre do art.º 804.º, n.º 2, do CC “*O devedor considera-se constituído em mora quando, por causa que lhe seja imputável, a*

⁴ Antunes Varela, “Das Obrigações em Geral”, Vol. I, 7ª ed. Almedina, pág. 873, (...) *A obrigação de juros pressupõe a dívida de capital, visto os juros constituírem o rendimento do capital ou a remuneração da sua cedência e, nesse aspecto, pode considerar-se uma obrigação acessória. A relação de dependência entre as duas obrigações não obsta, no entanto, a que, uma vez constituído, o crédito de juros se autonomizem (...). É perfeitamente possível (...) que se extinga por qualquer causa o crédito principal, e persista o crédito dos juros vencidos, ou que, inversamente, se extinga este último e se mantenha íntegro o primeiro (...)*”.

⁵ O Código dos Contratos Públicos, aprovado pelo DL n.º 18/2008, de 29 de janeiro, foi alterado pela Lei n.º 59/2008, de 11 de setembro, pelo DL n.º 278/2009, de 2 de outubro, pela Lei n.º 3/2010, de 27 de abril, pelo DL n.º 131/2010, de 14 de dezembro, pela Lei n.º 64 -B/2011, de 30 de dezembro, e pelo DL n.º 149/2012, de 12 de julho.

⁶ Que dispõe o seguinte: “*À contagem dos prazos são aplicáveis as seguintes regras:*

a Não se inclui na contagem o dia em que ocorrer o evento a partir do qual o prazo começa a correr;

b O prazo começa a correr independentemente de quaisquer formalidades e suspende-se nos sábados, domingos e feriados nacionais (...)”.

⁷ Cfr. o Despacho conjunto n.º A-44/95-XII (2ª série), de 24 de junho de 1995.



Tribunal de Contas

Secção Regional da Madeira

prestação, ainda possível, não foi efectuada no tempo devido”, a contagem de juros de mora pelo atraso dos pagamentos de uma determinada empreitada, far-se-á a partir do decurso máximo dos 44 dias, fixados como prazo de pagamento pelos trabalhos executados e contados consoante os casos estabelecidos no n.º 1 do art.º 193.º, ou seja, inicia-se logo no dia imediato ao fim do prazo de 44 dias.

Registrar também que, nos termos do ponto 3.4.1. do *Caderno de Encargos - Tipo*, aprovado pela Portaria n.º 428/95, de 10 maio, “*o empreiteiro para receber os juros moratórios a que tenha direito, não necessita de o requerer ao dono da obra*”.

B) No DL n.º 59/99, de 2 de março

De acordo com o art.º 212.º (prazo de pagamento) os contratos devem precisar os prazos em que o dono da obra fica obrigado a proceder ao pagamento dos trabalhos executados e eventuais acertos, os quais não poderão exceder 44 dias úteis [cfr. o art.º 274.º, n.º1, al. b), segundo o qual o prazo começa a correr independentemente de quaisquer formalidades e suspende-se aos sábados, domingos e feriados nacionais], contados, consoante os casos, das datas dos autos de medição, de apresentação dos mapas de trabalhos ou da decisão dos acertos.

O artigo 213.º (mora no pagamento) dispõe que, se o atraso no pagamento exceder o prazo estipulado ou fixado por lei nos termos do artigo anterior, será abonado ao empreiteiro o juro calculado a uma taxa fixada por despacho conjunto do Ministro das Finanças e do ministro responsável pelo sector das obras públicas⁸.

Ultrapassados os 44 dias úteis contados das datas dos autos de medição, e considerando o disposto no n.º 2 do art.º 804.º do CC “*O devedor considera-se constituído em mora quando, por causa que lhe seja imputável, a prestação ainda possível, não foi efectuada no tempo devido*”, o empreiteiro terá direito a receber juros moratórios a partir do dia seguinte ao termo do referido prazo. Mora que só terminará na data em que a importância devida for colocada à disposição do credor, para pagamento.

Referir, também, a circunstância da Portaria n.º 104/2001, de 21 de fevereiro, que aprovou os programas de concurso tipo, os cadernos de encargos tipo, respetivos anexos e memorandos, para serem adotados nas empreitadas de obras públicas por preço global ou por série de preços e com projeto do dono da obra e nas empreitadas de obras públicas por percentagem, no ponto 3.4., que estabeleceu:

- 3.4.1 – O juro previsto na lei para a mora no pagamento das contas liquidadas e aprovadas será obrigatoriamente abonado ao empreiteiro, independentemente de este o solicitar, e incidirá sobre a totalidade em dívida.
- 3.4.2 – O pagamento do juro previsto na cláusula anterior deverá efetuar-se até 22 dias depois da data em que haja tido lugar o pagamento dos trabalhos, revisões ou acertos que lhes deram origem.

C) No CCP

O artigo 299.º (prazo de pagamento) estipulou na sua versão originária que os pagamentos devidos pelo contraente público devem ser efetuados no prazo de 30 dias após a entrega das respetivas faturas, as quais só podem ser emitidas após o vencimento da obrigação a que se referem, podendo no entanto o contrato estabelecer prazo diverso, não excedendo, em qualquer caso, 60 dias.

⁸ Manutenção da vigência do despacho conjunto n.º A-44/95-XII (2ª série), de 24 de junho de 1995, supra referido, por força do disposto no art.º 277.º do DL n.º 59/99, até à entrada em vigor do despacho conjunto n.º 603/2004, de 16 de outubro.

Assim, os pagamentos ao cocontratante devem ser efetuados no prazo de 30 dias contados seguidamente [art.º 471.º, n.º 1, al. a)] a partir do dia seguinte ao da entrega da fatura, se outro prazo não houver sido estipulado no contrato, o qual, porém, não poderá ser superior a 60 dias.

Se o contraente público não cumpre esse prazo essa obrigação nos termos contratuais ou nos termos do regime supletivo previsto no citado art.º 299.º, constitui-se em mora e, por isso, torna-se responsável pelo prejuízo que causa ao credor da prestação (art.ºs 798.º e 804.º do CC), sendo que, porque se trata de uma obrigação pecuniária, a indemnização corresponde aos juros a contar do dia da constituição em mora (art.º 806.º, n.º 1) e enquanto esta se mantiver.

A 1 de setembro de 2010, entrou em vigor a Lei n.º 3/2010, de 27 de abril, que, para além de estabelecer a obrigatoriedade de pagamento de juros de mora pelo Estado e demais entidades públicas, incluindo as Regiões Autónomas e as autarquias locais, pelo atraso no cumprimento de qualquer obrigação pecuniária, independentemente da sua fonte (art.º 1.º, n.º 1), ao qual, quando outra disposição legal não determinar a aplicação de taxa diversa, será aplicada a taxa de juro referida no n.º 2 do art.º 806.º do Código Civil (art.º 1.º, n.º 2), deu ainda nova redação aos art.ºs 299.º e 326.º e aditou o art.º 299-A ao CCP.

Em síntese, a nova redação do art.º 299.º dispõe que, sempre que do contrato não conste data ou prazo de pagamento, a obrigação pecuniária vence-se, sem necessidade de novo aviso: “30 dias após a data em que o contraente público tiver recebido a factura ou documento equivalente (...)”.

Constando do contrato data ou prazo de pagamento, os pagamentos devidos pelo contraente público devem ser efetuados no prazo de 30 dias após a entrega das respetivas faturas, as quais só podem ser emitidas após o vencimento da obrigação a que se referem (n.º 3).

Em reforço daquelas normas o art.º 299.º-A veio dispor que são nulas as cláusulas contratuais que, sem motivo atendível e justificado face às circunstâncias concretas, estabeleçam prazos superiores a 60 dias para o vencimento das obrigações pecuniárias, decretando que, caso tal ocorra, a cláusula tem-se por não escrita e a obrigação considera-se vencida de acordo com as regras do art.º 299.º.

Nos termos do art.º 326.º, n.º 2, obrigação de pagamento de juros de mora vence-se automaticamente, sem necessidade de novo aviso, uma vez vencida a obrigação pecuniária ou decorrido o prazo previsto nas condições definidas pelo art.º 299.º. Sendo tidas como nulas as cláusulas contratuais que excluam a responsabilidade pela mora, bem como as cláusulas contratuais que, sem motivo atendível e justificado face às circunstâncias concretas, limitem a responsabilidade pela mora (n.º 3).

2.5.2. Prescrição de dívidas relativas a juros de mora

A prescrição é o instituto por virtude do qual a contraparte pode opor-se ao exercício de um direito, quando este não se verifique durante certo tempo indicado na lei e que varia consoante os casos (art.º 304.º, n.º 1, do CC). Segundo a lei civil, encontram-se sujeitos à prescrição todos e quaisquer direitos que não sejam indisponíveis ou que a lei não declare isentos dela (art.º 298.º, n.º 1, do CC)⁹. O crédito de juros não constitui um direito indisponível, extinguindo-se pelas causas gerais de extinção das obrigações, e como tal está sujeito ao regime da prescrição previsto neste último dispositivo legal.

Na relação estabelecida entre uma entidade pública e privada, por via do contrato administrativo de empreitada de obras públicas, o não pagamento tempestivo dos trabalhos realizados pelo empreiteiro gera a obrigação de pagamento de juros moratórios, juros que emergem da lei, designadamente, quanto à determinação do seu montante, ao momento em que são devidos, e ao prazo para o pagamento (neste sentido, ver, os art.ºs 194.º e 213.º dos DL n.ºs 405/93 e 59/99, respetivamente, e o art.º 326.º do CCP).

⁹ In Direito das Obrigações, Inocêncio Galvão Teles, pags. 245, 249.



Tribunal de Contas

Secção Regional da Madeira

Não obstante, em matéria de prescrição dos referidos créditos, os regimes jurídicos atrás invocados não contêm qualquer disposição legal que a regule, salvo o consignado, apenas, para os casos da interrupção da prescrição e da caducidade (previstos nos art.ºs 235.º e 264.º dos dois primeiros diplomas), o que nos remete, pois, para as normas da lei civil¹⁰, como indiciam, de resto, os preceitos relacionados com o direito subsidiário ínsitos nos art.ºs 236.º e 273.º dos DL n.ºs 405/93 e 59/99, respetivamente¹¹. Parece assim de admitir que o instituto da prescrição regulado na parte geral do CC, no capítulo respeitante ao tempo e à sua repercussão sobre as relações jurídicas (art.ºs 296.º a 327.º), se aplica a todo o ordenamento jurídico, e por conseguinte também aos contratos públicos, pois, como já se disse, nenhum dos diplomas atrás mencionados acolhe um regime geral de prescrição ou de caducidade.

Postula o CC (no art.º 309.º) que o prazo ordinário da prescrição é de 20 anos. Todavia, tal constitui a regra, que comporta as exceções legalmente consagradas, entre as quais se inclui, por força do disposto no art.º 310.º, al. d) do mesmo Código, os créditos relativos a “*juros convencionais e/ou legais*”, desde que não se verifique uma situação prevista no art.º 311.º do referido código¹².

Cumpra agora aquilatar do momento em que se vence a obrigação (ou momentos relevantes para a contagem do prazo da prescrição), assentando-se, desde já, que o vencimento corresponde pois ao momento em que a obrigação deve ser cumprida.

Dispõe o Código Civil (art.º 303.º) que a prescrição da obrigação não opera por si só, carecendo sempre da expressa invocação pelo interessado, a chamada “*interpelação*”. Interessa, porém, distinguir as situações em que há necessidade de interpelação das restantes. Há lugar à interpelação, nas seguintes hipóteses: nas obrigações puras – isto é, aquelas em que não existe prazo certo; e, nas obrigações sujeitas a prazo mas em que este é incerto.

Ao invés, nas obrigações a prazo (certo ou fixo, de duração previamente conhecida), a interpelação torna-se desnecessária, na medida em que a dívida se vence independentemente dela. O simples findar do termo provoca automaticamente esse vencimento, sem necessidade de intimação do devedor para que cumpra. O devedor conhece o prazo, sabe quando ele termina e por conseguinte quando tem de cumprir, e daí a dispensa de interpelação. Sabe-se de forma exata o dia em que o prazo findará¹³.

Em síntese. Se a obrigação é pura, ou está sujeita a um prazo incerto, só há mora depois do devedor ser *interpelado* para cumprir (art.º 805.º, n.º 1, CC), mas se a obrigação tem prazo certo não é necessária a interpelação para que haja mora (art.º 805.º, n.º 2, al. a). Neste caso, verifica-se a mora, logo que vencida a obrigação o devedor não cumpre, enquadrando-se as dívidas relativas a juros de mora em atraso neste último tipo de obrigação.

Neste encadeamento importa ainda perceber se, e em que condições, poderá ser legítima a renúncia à prescrição. A este propósito estabelece o art.º 302.º do CC que a renúncia do direito adquirido pela prescrição só é admitida depois de haver decorrido o prazo prescricional¹⁴, podendo ser tácita¹⁵ e não

¹⁰ Refere Mota Pinto que a “ (...) prescrição extintiva, (...) embora não lhe sejam totalmente estranhas razões de justiça, é um instituto endereçado fundamentalmente à realização de objetivos de conveniência ou oportunidade ...” e a mesma “ (...) arranca, também da ponderação de uma inércia negligente do titular do direito em exercitá-lo, o que faz presumir uma renúncia ou, pelo menos, o torna indigno da tutela do Direito, (in: “Teoria Geral de Direito Civil”, 3.ª edição revista e atualizada, págs. 375 e 376).

¹¹ No âmbito do CCP ver o art.º 280.º, n.º 3.

¹² A este propósito, Correia das Neves, in Manual dos Juros, 3ª edição, pág., 193, defende que, “ (...) no caso dos juros, como em todos os de prestações que são o correspondente do gozo de coisas fungíveis, há dois direitos: o direito ao capital e o direito às prestações singulares de juros. Ora, cada um está sujeito à sua prescrição própria. No caso de um empréstimo, o direito de reaver o capital deste prescreve passados 20 anos após o seu vencimento; os juros periódicos, porém, decorridos 5 anos sobre o seu vencimento próprio (...). Citação extraída do Acórdão TCAN, de 17/1/2008.

¹³ Direito das Obrigações, 6ª edição, Inocêncio Galvão Telles, págs. 244 e segs.

¹⁴ A renúncia ao direito de prescrição e a interrupção desta são figuras distintas, pois, enquanto, na interrupção, o prazo da prescrição não chegou a concluir-se, já, na renúncia, o prazo consumou-se.

necessitando de ser aceite pelo beneficiário, tendo legitimidade para renunciar à prescrição quem puder dispor do benefício que a prescrição tenha criado. Trata-se de um negócio unilateral, pelo qual o autor exprime vontade (expressa ou tácita) de abdicar ou abandonar um direito subjetivo ou outra situação jurídica que se extingue por tal facto, e, portanto, quem renunciar a um direito fá-lo para todo o sempre, abandonando-o ou abdicando dele, não podendo exercer o direito que se extinguiu ou abandonou.

Salientar também que a renúncia anterior ao decurso do prazo configura um dos negócios jurídicos feridos de nulidade, a que se refere o artigo 300.º do CC.

No que respeita à possibilidade de interrupção da prescrição, dispõe o art.º 323.º, n.º 1, do CC, que a prescrição interrompe-se pela citação ou notificação judicial de qualquer ato que exprima, direta ou indiretamente, a intenção do titular exercer o direito.

A prescrição é ainda interrompida pelo reconhecimento do direito, efetuado perante o respetivo titular por aquele contra quem o direito pode ser exercido, conforme determina o art.º 325.º, n.º 1, do CC, sendo que o reconhecimento tácito só é relevante quando resulte de factos que inequivocamente o exprimam (n.º 2).

Refira-se ainda que, de acordo com o art.º 326.º do CC, e salvo as exceções aí previstas, a interrupção inutiliza para a prescrição todo o tempo decorrido anteriormente, começando a correr novo prazo a partir do ato interruptivo.

2.6. Princípio do Contraditório

Em observância do preceituado nos art.ºs 13.º e 87.º, n.º 3, ambos da Lei n.º 98/97, de 26 de agosto, procedeu-se à audição do Vice-Presidente do Governo Regional, do Secretário Regional do Plano e Finanças e do Diretor Regional do Tesouro, relativamente ao conteúdo do relato da auditoria.

Foram apresentadas alegações por parte do Secretário Regional do Plano e Finanças, conjuntamente com o Diretor Regional do Tesouro¹⁶, tendo as mesmas sido levadas em conta na elaboração final do presente relatório, encontrando-se transcritas e/ou sintetizadas nos pontos pertinentes do texto acompanhadas dos comentários considerados ajustados.

¹⁵ Há renúncia tácita quando o devedor pratica um facto incompatível com a vontade de se socorrer da prescrição: o pagamento da dívida prescrita, proposta de formas de pagamento, o pedido de moratória do pagamento, a promessa de pagar tão depressa quanto possível e o reconhecimento da dívida.

¹⁶ Cfr. o ofício n.º 501, de 03/06/2014, da SRPF.



3. RESULTADOS DA ANÁLISE

3.1. Universo das entidades contactadas

Dado o objetivo da auditoria envolver toda a Administração Regional (direta e indireta), por razões de economia de recursos houve necessidade de introduzir alguma seletividade nas entidades a abranger, tendo-se, para esse efeito, sobretudo atendido a critérios de materialidade.

Assim, foi incluída toda a administração direta, essencialmente devido ao prévio conhecimento de esta deter elevados montantes de encargos com juros de mora e à maior facilidade de recolha da respetiva informação, por encontrar-se em grande parte centralizada na SRPF.

Quanto à Administração Indireta, afigurando-se pouco eficaz a recolha de informação junto de todo o universo (55 entidades¹⁷)¹⁸, optou-se por selecionar criteriosamente as entidades a contactar, por meio da avaliação do risco de existência de juros de mora, em montante significativo.

Para tal utilizou-se como indicador o montante total da despesa (despesa paga + EANP) com "*juros e outros encargos*" (CE 03.00.00) evidenciado nas contas dos SFA em 2011 (último ano disponível à data dos trabalhos). A partir desses dados selecionaram-se os SFA cujo montante total de "*juros e outros encargos*" era superior a 5 mil euros, daí resultando as seguintes entidades a contactar:

- Laboratório Regional de Engenharia Civil, IP-RAM;
- Instituto do Desporto da Região Autónoma da Madeira, IP-RAM¹⁹;
- Instituto de Administração da Saúde e Assuntos Sociais, IP-RAM.

Relativamente às EPR, face à maior probabilidade de ocorrência daquele tipo de encargos, foram incluídas na amostra todas as entidades, que a partir de 2012 passaram a integrar o perímetro de consolidação da administração pública, a saber:

- RAMEDM – Estradas da Madeira, S.A.;
- PATRIRAM – Titularidade e Gestão do Património Público Regional, S.A.;
- Sociedade de Desenvolvimento do Norte da Madeira, S.A.;
- Sociedade de Desenvolvimento do Porto Santo, S.A.;
- Sociedade Metropolitana de Desenvolvimento, S.A.;
- Sociedade de Promoção e Desenvolvimento da Zona Oeste, Ponta do Oeste, S.A.;
- Empresa Jornal da Madeira, Lda..

3.2. Encargos com juros de mora identificados

Em 2012 os encargos com juros de mora das entidades selecionadas atingiram um montante global na ordem dos 509,6 milhões de euros, dos quais 505,8 milhões transitaram em dívida para 2013, conforme evidenciado no quadro.

¹⁷ Considerando os SFA e as EPR existentes em 2012.

¹⁸ Além de excessivamente dispendiosa, tal recolha, em muitos casos, seria infrutífera na medida em que, à partida, a probabilidade de existirem juros de mora (em montantes de relevo) em muitas dessas entidades era diminuta.

¹⁹ Esta entidade foi extinta no decorrer do ano 2012, tendo as suas responsabilidades sido assumidas pelos competentes organismos da Administração Direta.

Quadro 1 – Encargos com juros de mora em 2012 (entidades contactadas)

(em euros)

Entidade	Juros de mora ²⁰			Peso no total
	Pago em 2012	Em dívida a 31/12/12	Total	
AD Governo Regional	3.717.218,54	489.156.695,21	492.873.913,75	96,7
SFA Laboratório Regional de Engenharia Civil, IP-RAM	15.689,30	2.207,25	17.896,55	0,0
SFA Instituto de Administração da Saúde e Assuntos Sociais, IP-RAM	0,00	0,00	0,00	0,0
EPR RAMEDM - Estradas da Madeira, S.A.	0,00	219.608,85	219.608,85	0,0
EPR PATRIRAM - Titular. e Gestão do Património Púb. Reg., S.A.	0,00	0,00	0,00	0,0
EPR Sociedade de Desenvolvimento do Norte da Madeira, S.A.	0,00	5.807.406,21	5.807.406,21	1,1
EPR Sociedade de Desenvolvimento do Porto Santo, S.A.	0,00	7.861,84	7.861,84	0,0
EPR Sociedade Metropolitana de Desenvolvimento, S.A.	0,00	2.397.363,14	2.397.363,14	0,5
EPR Sociedade de Prom. e Des. da Zona Oeste, Ponta do Oeste, S.A.	0,00	8.209.402,64	8.209.402,64	1,6
EPR Empresa Jornal da Madeira, Lda.	7.489,35	20.311,77	27.801,12	0,0
Total	3.740.397,19	505.820.856,91	509.561.254,10	100,0

Os juros de mora eram, na sua maior parte, da responsabilidade da Administração Direta, visto que o montante da responsabilidade dos Serviços e Fundos Autónomos e das Entidades Públicas Reclassificadas representava apenas 3,3% do total (16,7 milhões de euros).

Aqueles encargos tiveram origem, essencialmente, nos atrasos no pagamento de obras públicas, verificando-se que estas se distribuem por um vasto espaço temporal, levando à existência de encargos relativos a empreitadas lançadas ao abrigo de três diferentes regimes legais (concretamente, DL n.º 405/93, DL n.º 59/99 e CCP). Observa-se também que o referido volume de juros de mora envolve alguns milhares de documentos de suporte (notas de débito)²¹, os quais, regra geral, encontram-se associados a diversas empreitadas (muitas das vezes na ordem das dezenas), que por sua vez envolvem múltiplos documentos de liquidação que permaneceram longos períodos de tempo em dívida, implicando por isso o cálculo de juros de mora para largos períodos temporais.

3.3. Caracterização dos encargos em dívida da AD

Os juros de mora da responsabilidade da Administração Direta em dívida a 31 de dezembro de 2012 atingiam cerca de 489,2 milhões de euros, montante que já se apresenta líquido dos descontos acordados com os fornecedores.

Do montante global bruto dos encargos em dívida (573,3 milhões de euros), cerca de 324,3 milhões de euros (ou seja, 56,6%) correspondiam a encargos já apurados, por meio de validação da responsabilidade da SRPF, enquanto o valor remanescente (43,4%) representava o montante das notas de débito apresentadas pelos fornecedores mas ainda não validado pela administração²².

²⁰ De acordo com os dados reportados pela SDNM, SDPS, SMD e PO, os montantes em dívida, a 31/12/2012, apurados por estas entidades, apresentavam algumas divergências face aos valores debitados pelos fornecedores.

²¹ Cerca de quatro mil, só os da Administração Direta, cfr. o ponto 3.4.

²² Incluem-se naqueles montantes os encargos que foram objeto de acordos de regularização de juros de mora em períodos anteriores (2008 e 2011), na parte que ainda permanecia em dívida, conforme resulta do quadro 2



Quadro 2 – Juros de mora da AD em dívida a 31.12.2012

(em euros)

Situação dos encargos	Existência de ARJM			Total
	Acordos de 2008	Acordos de 2011	Sem acordo	
Apurado	24.576.239,00	9.250.446,56	290.521.706,32	324.348.391,88
Desconto			-84.137.305,94	-84.137.305,94
Em apuramento	4.839.461,00		244.106.148,26	248.945.609,26
Total	29.415.700,00	9.250.446,56	450.490.548,65	489.156.695,21

Os descontos acordados com os fornecedores foram titulados por *Acordos de Princípio* outorgados entre as partes, em dezembro de 2012, através dos quais a RAM se comprometeu a proceder à regularização das dívidas relativas aos trabalhos executados e faturados até 31/12/2011 e correspondentes juros de mora devidos até final de 2012, no âmbito das operações de financiamento em curso. Os fornecedores, por seu turno, comprometeram-se a renunciar a parte do seu crédito sobre a RAM, no montante correspondente a 20% dos juros de mora calculados até 31 de dezembro de 2012, a concretizar através da emissão das correspondentes notas de crédito²³.

Quanto à proveniência daqueles juros de mora, o quadro que se segue patenteia a repartição das responsabilidades de cada departamento orgânico do Governo Regional²⁴.

Quadro 3 – Encargos em dívida por departamento

(em euros)

Departamento	Situação dos encargos			Total	Peso no total
	Apurado	Desconto	Em apuramento		
SRARN	1.521.694,86	-641.674,61	3.396.707,80	4.276.728,05	0,9%
SRAS	327.389,13	-194.757,99	1.012.732,33	1.145.363,47	0,2%
SRERH	278.859,07	0,00	24.753,57	303.612,64	0,1%
SRPF	2.540.333,85	0,00	6.857,98	2.547.191,83	0,5%
SRCTT	8.989,98	-1.726,55	438.121,87	445.385,30	0,1%
VPG	319.671.124,99	-83.299.146,79	244.066.435,71	480.438.413,92	98,2%
Total	324.348.391,88	-84.137.305,94	248.945.609,26	489.156.695,21	100,0%

Observa-se que 98,2% do total dos encargos em dívida a 31/12/2012 eram da responsabilidade da VPG, o que resulta do facto de este departamento ter recebido as responsabilidades da extinta Secretaria Regional do Equipamento Social e Transportes, de onde provêm, no essencial, aqueles encargos.

O quadro abaixo ilustra a repartição temporal dos encargos por departamento, verificando-se que os montantes em dívida assumem valores mais expressivos a partir de 2005, com especial incidência em 2011 e 2012. Todavia, ainda que residualmente, regista-se a existência de encargos anteriores a 2004, os mais antigos dos quais remontam a 1998.

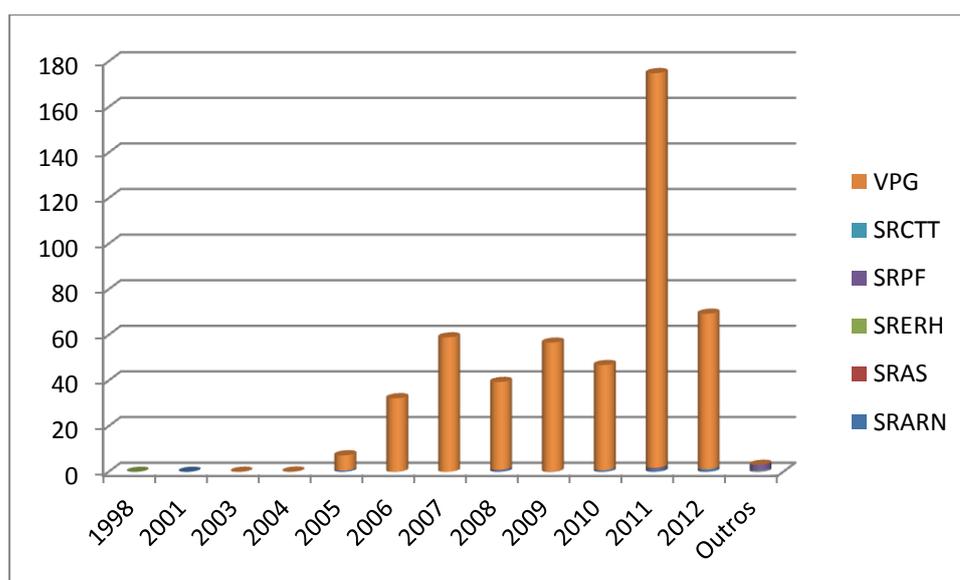
²³ A matéria relativa aos Acordos de Princípio encontra-se desenvolvida no ponto 3.8.

²⁴ Atente-se que esta repartição refere-se apenas à origem dos encargos (na atual orgânica do GR), já que o pagamento dos juros de mora efetua-se através do orçamento da SRPF.

Quadro 4 – Distribuição temporal e orgânica dos encargos

(em euros)

Ano	Departamento						Total
	SRARN	SRAS	SRERH	SRPF	SRCTT	VPG	
1998			22.570,06				22.570,06
2001	29.615,65						29.615,65
2003						57.766,03	57.766,03
2004						140.734,67	140.734,67
2005	583.027,83					6.671.457,59	7.254.485,42
2006	38.634,85					32.251.436,96	32.290.071,81
2007						59.004.675,29	59.004.675,29
2008	720.443,26	214.865,23			6.110,57	38.479.101,76	39.420.520,82
2009	67.028,34	138.625,15				56.480.340,59	56.685.994,08
2010	672.051,49	17.873,16				46.182.493,92	46.872.418,57
2011	1.214.378,53	535.520,36		2.497,72	97.451,00	173.052.211,34	174.902.058,95
2012	689.848,91	223.830,31	2.183,51	4.360,26	341.121,16	68.116.123,53	69.377.467,68
Diversos ²⁵	261.699,19	14.649,26	278.859,07	2.540.333,85	702,57	2.072,24	3.098.316,18
Total	4.276.728,05	1.145.363,47	303.612,64	2.547.191,83	445.385,30	480.438.413,92	489.156.695,21



3.4. Seleção da amostra

Tendo em conta os montantes de encargos e o correspondente volume de documentação envolvida, procedeu-se à seleção de uma amostra dos encargos relativos à Administração Direta sobre a qual incidiu a análise²⁶.

²⁵ Conjunto notas de débito maioritariamente emitidas em 2011 e 2012 e relativas a juros de mora por atrasos no pagamento de fornecimentos de diversa ordem. As de valor mais significativo resultam dos atrasos no pagamento de portagens SCUT, atingindo 2,5 milhões de euros, emitidas em 2012.

²⁶ Foi ponderada a inclusão na amostra dos encargos das restantes entidades (SFA e EPR), todavia tal revelou-se inviável, essencialmente, pelo facto do peso diminuto destes encargos (apenas 3,3% do total, conforme atrás referido) levantar problemas de representatividade em qualquer ensaio de amostra conjunta.



Assim, a população objeto de estudo corresponde ao conjunto dos encargos com juros de mora da responsabilidade da administração direta que se encontravam em dívida a 31 de dezembro de 2012 (€ 489.156.695,21), encargos esses representados por 4350 documentos de suporte (incluindo notas de débito e notas de crédito), dos quais foi selecionada uma amostra estatística de 40 documentos²⁷.

A amostra foi selecionada pelo método da amostragem aleatória estratificada²⁸, tendo sido delimitados três estratos (“Apurado”, “Desconto” e “Em apuramento”), cuja dimensão individual foi definida com base no respetivo peso relativo no total do montante em dívida a 31/12/2012 (amostragem estratificada proporcional).

O quadro seguinte sintetiza a referida estratificação da amostra, enquanto que a correspondente constituição desagregada consta do anexo I.

Quadro 5 – Amostra

Situação	N.º de documentos	(em euros)
		Montante
Apurado	20	15.113.075,39
Desconto	5	-2.320.365,48
Em apuramento	15	1.847.432,97
Total	40	14.640.142,88

A análise efetuada incidu essencialmente em duas vertentes: validação da documentação de suporte aos juros de mora (notas de débito), bem como da documentação que lhes deu origem (faturas e autos de medição); e, validação dos diversos elementos de cálculo dos juros de mora e correspondentes montantes apurados.

Nos pontos subsequentes dá-se conta dos resultados dessa análise.

3.5. Resultados do exame à amostra

3.5.1. Juros de Mora apurados pela administração

Este estrato (correspondente ao grupo “Apurado”, no quadro acima) é representativo do conjunto dos juros de mora que já foram validados pela Administração, significando isso que os valores apresentados pelos credores, através das notas de débito em causa, já haviam sido analisados por parte da DRT no sentido de confirmar a validade dos elementos que sustentam o cálculo e de fixar o montante devido²⁹.

A) VALIDAÇÃO DOS DOCUMENTOS DE SUPORTE

De modo geral na análise efetuada à documentação de suporte não se identificaram situações merecedoras de reparo, tendo-se confirmado que todos os valores objeto de análise estavam suportados em documento válido (nota de débito) e que os dados desse documento coincidem com os que constam da listagem dos juros de mora apresentada pela DRT³⁰.

Por outro lado, a hipótese de aprofundar a análise dos encargos daquelas entidades por meio de uma outra amostra autónoma, abrangendo o conjunto dos juros de mora das ditas entidades, mostrou-se impraticável na medida em que implicaria um dispêndio adicional de recursos incompatível com os limites previamente definidos para a presente auditoria.

²⁷ A dimensão da amostra foi definida com base no método da amostragem estatística numérica, tendo-se definido como limite de precisão monetária (margem de erro) 5% do valor em dívida em 31/12/2012.

²⁸ Na seleção da amostra foi utilizada a aplicação informática *IDEA (Interactive Data Extraction and Analysis)*.

²⁹ Acerca do processo de validação vide o ponto 3.7.

³⁰ As duas desconformidades identificadas (ND 92/D/2006 e ND 60001) não constituem erros na medida em que, no primeiro caso, a DRT teve de proceder à correção do valor base de cálculo dos JM, por o fornecedor não ter apresentado

Procedeu-se igualmente à verificação das faturas e autos de medição que deram origem às notas de débito em análise³¹, tendo-se concluído pela existência e validade daqueles documentos, bem como pela conformidade entre as faturas e os correspondentes autos de medição.

No geral verificou-se que elementos das fatura e autos de medição coincidem com os indicados nos ficheiros de validação dos JM utilizados pela DRT, tendo-se no entanto identificado as exceções seguidamente elencadas, por número da ND (os restantes dados da ND constam do anexo I):

- ND 486/10 – a DRT considerou erradamente a data do AM (considerou 30-08-2006, quando a data correta é 30-09-2006) relativo às faturas 278/2006 e 46/2006, decorrendo daí uma diferença no número de dias para efeitos de cálculo de JM que resulta numa sobreavaliação de € 362,67 no montante apurado. Em contraditório a SRPF confirmou “*tratar-se de um lapso (...)*” que “*foi entretanto corrigido (...)*”³².
- ND 92/D/2006 – o valor da fatura é de € 23.051,86 e a DRT considerou, corretamente, para efeitos de cálculo de JM o montante de € 22.045,23, uma vez que o fornecedor não apresentou a garantia bancária.
- ND 11/2011 – as datas das faturas n.ºs 53/2006G, 168/2009G e 3/2006G evidenciadas no ficheiro de validação da DRT não correspondem àquelas que ostentam os respetivos documentos, no entanto esta incorreção não afeta o montante de JM apurado. Na fatura n.º 129/2006G o valor apresentado no ficheiro da DRT não corresponde ao valor daquele documento (€ 427.498,92), originando esta incorreção uma sobreavaliação de € 6.548,94 no montante de JM apurado.
- ND 6012-0851 – nos dados relativos à fatura n.º 3443-0001, o ficheiro de validação da DRT apresenta uma data do AM que não corresponde à data do documento (24-03-2006), no entanto esta incorreção não afetou o montante de JM apurado.
- ND 301/09 – no ficheiro da DRT, as datas das faturas n.º 76/2008G e 73/2008G não correspondem às que ostentam aqueles documentos (30-05-08 e 30-05-08, respetivamente) e o valor da fatura n.º 212/2007G apresenta-se inferior ao do documento (€ 480.907,63). Esta última incorreção origina numa subavaliação de € 556,52 no montante apurado.
- ND 10080190 – o montante da fatura n.º 11160050 constante do ficheiro da DRT não coincide com o valor do documento (€ 23.828,76), no entanto o valor considerado pela DRT é correto visto que o fornecedor não apresentou garantia bancária.
- ND 365/10 – o ficheiro de validação da DRT apresenta dados que não correspondem aos que constam dos documentos, no que se refere à data da fatura n.º 76/2008G (30-05-2008), e quanto aos valores das faturas n.º 208/2007G, 210/2007G e 212/2007G (€ 54.680,93, € 250.504,27 e € 480.907,63, respetivamente), todavia, a divergência de montantes está fundamentada com a não apresentação de garantia bancária por parte do fornecedor.

No exercício do contraditório, a SRPF veio referir, relativamente às ND 11/2011, 6012-0851 e 301/09, que os erros identificados já haviam sido corrigidos, “*na sequência da validação inerente aos cálculos efetuados pela DRT na 1.ª fase do processo de validação*”. Atente-se que, dada a extensão temporal da dita fase do processo de validação, não é certo o momento em que terão ocorrido as correções invocadas, todavia, os erros em causa persistiam nos dados atualizados aquando da última fase dos trabalhos de campo.

a garantia bancária (o cálculo do fornecedor havia sido feito no pressuposto de apresentar garantia bancária mas não a apresentou efetivamente). No segundo caso a diferença correspondia à parte da ND que já havia sido paga, visto que na listagem da DRT são considerados apenas os valores em dívida.

³¹ Dado o elevado número de faturas e autos de medição associados a algumas das ND, em certos casos a respetiva análise foi realizada por amostragem, conforme descrito no anexo II.

³² Tendo o fornecedor emitido a correspondente nota de crédito (n.º 2014/12, de 30-05-2014), no montante de 362,67 euros.



B) VALIDAÇÃO DOS ELEMENTOS DE CÁLCULO

O exame aos elementos da amostra permitiu aferir que em regra os JM na situação de “apurado” haviam efetivamente sido objeto de análise por parte da DRT no sentido de apurar os montantes efetivamente devidos, concluindo-se pela existência de evidências dessa validação nos correspondentes ficheiros de cálculo. Identificou-se todavia uma exceção relativa à ND 5380400379, que apesar de surgir identificada na situação de “apurado”, o correspondente ficheiro (embora preenchido com a lista de faturas e AM) não apresentava o cálculo dos JM por parte da DRT.

No que se refere aos montantes que serviram de base ao cálculo dos JM por parte da DRT, a análise permitiu concluir que de modo geral aqueles apresentavam-se corretos, tendo-se no entanto identificado as exceções relativas às ND 11/2011, 301/09, nos termos enunciados no ponto anterior.

Os resultados da amostra permitem também concluir que o cálculo dos JM por parte da DRT foi sempre efetuado segundo o regime legal aplicável, atendendo à data de lançamento da obra, não se tendo identificado qualquer exceção neste domínio.

De um modo geral concluiu-se que as datas de início e fim do período em mora foram corretamente consideradas, tendo em conta, nomeadamente, a data do auto de medição ou da fatura (conforme o regime legal aplicável), o conhecimento do pagamento dos emolumentos do visto antes do início de contagem dos JM, e, a data em que ocorreu o eventual pagamento da fatura. No entanto, identificaram-se as seguintes exceções: em duas ND (486/10 e 6012-0851) a DRT considerou a data do AM diferente da apresentada no respetivo documento (conforme exposto no ponto anterior); e, nas ND 12080160 e 6012-0851³³, a data de início da contagem de JM é anterior à data de conhecimento do pagamento dos emolumentos do visto.

Relativamente às últimas duas ND referidas (12080160 e 6012-0851), em sede de contraditório, a SRPF, tomando por referencia a data de início do período de JM em apuramento na ND, veio alegar que não existiria contagem de JM anteriormente à data de conhecimento do pagamento dos emolumentos do visto. Atendendo a que o parágrafo acima sintetiza os resultados da verificação de diversos componentes, visando concluir acerca da correta ponderação dos períodos em mora, importa por isso clarificar que o que está em causa na exceção invocada não é a data do início do período de JM especificamente apurado na ND mas sim a data de início da primeira contagem de JM, pois é esta que logicamente está condicionada pela verificação da condição de conhecimento do pagamento dos emolumentos do visto.

No que se refere à contagem do número de dias em mora, às taxas de juro aplicadas a cada período de cálculo e à fórmula de cálculo utilizada, os resultados da amostra levam-nos a concluir que em geral o cálculo dos JM efetuado pela DRT não apresenta erros de relevo, visto que nestes aspetos registou-se apenas uma exceção, relativa à ND 486/10, onde foram contabilizados dias de mora em excesso, devido a um erro na data do AM, conforme descrito no ponto anterior.

Além dos casos atrás identificados, não foram detetados outros erros ou falhas passíveis de afetar o rigor do cálculo dos JM.

C) CONCLUSÃO

A análise aos juros de mora que já haviam sido validados pela Administração revelou que o montante total da respetiva amostra (€15.113.075,39) – representativa do subconjunto “apurado” nos JM em dívida a 31/12/2012 – tem suporte em notas de débito dos fornecedores num montante global de € 15.161.247,86, sendo a diferença entre os dois valores (€ 48.172,47) explicada por pagamentos

³³ Nesta ND relativamente aos Processos CAFEBES 119/2003 (Beneficiação do traçado da E.R.101 S. Vicente - Porto Moniz - 4. fase) e 85/2007 (Zona balnear de Machico).

parciais ocorridos e por correções da DRT já incorporadas na listagem dos valores em dívida a 31/12/2012³⁴.

Em relação àquele conjunto de notas de débito que constitui a amostra verifica-se que o montante das correções apuradas pela DRT, em resultado do seu processo de validação, atinge um valor líquido³⁵ de €-1.395.479,14, em favor da Região.

Salienta-se todavia que, deste valor, apenas €-22.097,52 correspondem a verdadeiras correções, já que o remanescente refere-se a correções associadas à revisão da incidência dos JM sobre o IVA, representando por isso correções que decorrem não de erros de apuramento mas sim da alteração dos próprios pressupostos iniciais de cálculo dos JM.

Isto porque todos fornecedores debitaram sempre os juros de mora no pressuposto da incidência dos mesmos sobre o valor total da fatura (incluindo o IVA), pressuposto esse igualmente seguido pela Administração na fase inicial do processo de validação.

Com efeito, apenas a partir de julho de 2013, com a emissão das Circulares n.º 5/ORÇ/2013 e n.º 6/ORÇ/2013 por parte da DROC, ficou assente o entendimento de que o cálculo dos JM deveria levar em conta à situação específica de cada credor enquanto sujeito passivo de IVA (nos termos em que se encontra descrito no ponto 3.7), tendo a partir de então a DRT procedido à revisão dos JM já apurados, procedendo aos necessários recálculos à luz do novo pressuposto.

Do que ficou atrás exposto acerca dos resultados do exame da amostra, conclui-se, em síntese, que o processo de validação dos JM levado a cabo pela administração de modo geral apresenta-se bastante rigoroso embora não se encontre totalmente isento de erros. O conjunto das incorreções identificadas (nos termos atrás descritos) que afetam os valores a pagar atinge um montante líquido próximo de 6,4 mil euros, conforme discriminado no quadro seguinte.

Quadro 6 – Incorreções nos valores apurados

(em euros)	
N.º da Nota de Débito	Montante a corrigir
486/10	-362,67
11/2011	-6.548,94
301/09	556,52
Total	-6.355,09

Não obstante, conclui-se que, em termos relativos, os erros identificados são pouco significativos, na medida em que o montante daquelas incorreções representa apenas 0,04% da amostra dos juros de mora validados.

3.5.2. Descontos

A subamostra identificada por “Desconto” é representativa do conjunto das notas de crédito, emitidas em concretização da renúncia de 20% fixada nos acordos de princípio, que se encontram listadas juntamente com as notas de débito na listagem dos juros de mora e cujos valores abatem ao total de encargos representado por aquelas.

A) VALIDAÇÃO DOS DOCUMENTOS DE SUPORTE

Verificou-se que todos os elementos desta subamostra estavam suportados por documento válido (notas de crédito) e que os elementos desses documentos correspondiam com os dados que constam da

³⁴ Em concreto aquela diferença é justificada pela situação referida no 2.º parágrafo do ponto A) relativamente à ND 92/D/2006 e ND 60001.

³⁵ Ou seja, o saldo das correções para mais e para menos.



listagem da DRT, com exceção a de duas notas de crédito (n.ºs 12160020 e 12160035) cujo valor (€6.894,75 e €2.557.945,49) é superior ao montante considerado na listagem da DRT.

No entanto, essas diferenças encontram-se justificadas pelo facto de a DRT ter excluído o valor de certas notas de débito que haviam sido consideradas pelo empreiteiro no cálculo do desconto em virtude dessas notas de débito já fazerem parte de um acordo de regularização de juros de mora³⁶. Procedimento que se considera correto.

B) VALIDAÇÃO DO CÁLCULO

Em todos elementos analisados o desconto incidu sobre os juros de mora efetivamente contidos em notas de débito pertinentes, tendo-se confirmado a existência e conformidades das notas de débito subjacentes aos descontos em causa.

Confirmou-se igualmente que o cálculo do desconto encontrava-se em conformidade com o estabelecido no acordo de princípio, correspondendo a 20% do valor das notas de débito envolvidas.

C) CONCLUSÃO

Os resultados da análise efetuada levam a concluir-se pela correção do cálculo dos descontos, na medida em que não se identificou qualquer situação que implicasse alteração ao montante de desconto indicado.

Regista-se no entanto que para as NC 12160020 e 12160035 poderá ainda haver necessidade de revisão dos montantes apurados, visto que o empreiteiro em causa beneficia do Regime Especial de Exigibilidade do IVA, e invocou já procedido à entrega o imposto, pelo que a eventual revisão do valor do desconto está condicionada à revisão do montante das ND subjacentes, a efetuar em função da prova da entrega do IVA pelo empreiteiro³⁷.

3.5.3. JM em apuramento

Este estrato (correspondente ao grupo “*Em apuramento*”, no quadro da amostra) é representativo do conjunto de notas de débito, incluídas na listagem dos juros de mora, que ainda não haviam sido objeto de validação por parte da DRT.

A) VALIDAÇÃO DOS DOCUMENTOS DE SUPORTE

Na análise efetuada à documentação de suporte não se identificaram quaisquer situações anómalas ou divergências, tendo-se confirmado que todos³⁸ os valores objeto de análise estavam suportados por um documento válido (nota de débito) e que os dados desse documento coincidem com os que constam da listagem dos juros de mora apresentada pela DRT.

Tendo-se procedido também à verificação das faturas e autos de medição que deram origem às notas de débito em análise³⁹, concluiu-se pela existência e validade daqueles documentos, bem como pela conformidade das faturas com os correspondentes autos de medição.

B) VALIDAÇÃO DOS ELEMENTOS DE CÁLCULO

O exame efetuado à documentação envolveu a confirmação do cálculo dos montantes debitados pelos fornecedores, designadamente, no que se refere à correção do montante que serviu de base ao cálculo

³⁶ E, por conseguinte, já terem sido objeto da redução de 20% no âmbito desse acordo.

³⁷ Acerca desta matéria, que envolve a incidência dos JM sobre o IVA, vide o ponto 3.7.

³⁸ Não obstante, regista-se que a nota de débito n.º 728/2012 não foi sujeita a validação porque aquele documento foi anulado pelo credor através da nota de crédito n.º 22/2012.

³⁹ Conforme referido no ponto 3.5.1, o elevado número de faturas e autos de medição associados a algumas das ND levou a que em certos casos a respetiva análise tivesse sido realizada por amostragem, nos termos descritos no anexo II.

dos JM, ao regime legal aplicável (atendendo à data de lançamento da obra), e às datas de início e fim do período em mora (tendo em conta, a data do auto de medição ou da fatura, conforme aplicável, o conhecimento do pagamento dos emolumentos do visto antes do início de contagem, e a data em que ocorreu o pagamento da fatura), não tendo sido identificadas quaisquer incoerências nestes aspetos.

A análise permitiu igualmente concluir pela correção da fórmula de cálculo no que toca à contagem do número de dias em mora e à taxa de juro aplicável ao período em causa. Já no que se refere à base de cálculo verificou-se que no caso das ND 300000206, 287/2012, 54/20011, 528/2012, 543/2012, 728/2012, 930/2012 e 300000219, os fornecedores efetuaram o cálculo dos JM numa base 360 dias (ao invés de 365), situação que se considera prejudicial ao rigor do cálculo.

Note-se que embora a convenção de cálculo na base 360 dias tenha ampla implantação no uso comercial, na situação em apreço a base 365 dias apresenta-se como a mais adequada, na medida em que permite imprimir maior rigor ao cálculo dos juros de mora, especialmente quando estão em causa apuramentos para períodos temporais alargados.

C) CONCLUSÃO

Em síntese, a análise da amostra representativa do conjunto dos juros de mora que ainda não haviam sido objeto de validação por parte da DRT permite concluir que, embora no geral valores debitados se apresentem corretos, em alguns casos existem incorreções que afetam o montante devido.

O montante total dessas incorreções encontradas é da ordem dos 4 mil euros, o que corresponde a 0,23% da respetiva amostra, apresentando-se os valores a corrigir por ND conforme o quadro seguinte.

Quadro 7 – Incorreções nos valores debitados

(em euros)	
N.º da Nota de Débito	Montante a corrigir
300000206	-731,28
287/2012	-52,07
54/2011	-17,01
528/2012	-1.628,73
543/2012	-206,18
930/2012	-1.343,33
19/2012	-345,93
Total	-4.324,53

Os dados denotam ainda que as incorreções identificadas apresentam uma tendência no sentido da sobreavaliação do montante debitado.

Refira-se ainda que naquela análise não estão consideradas as eventuais correções a fazer em função da necessidade de revisão dos cálculos decorrente da alteração dos pressupostos de incidência dos JM relativamente ao IVA. Conforme decorre do referido no ponto 3.7, esse recálculo terá de ocorrer para os fornecedores enquadrados no Regime Especial de Exigibilidade do IVA. Contudo essa operação exige a recolha de informação detalhada junto dos fornecedores que invoquem ter procedido à entrega do IVA antes do pagamento da fatura, envolvendo alguma morosidade visto que a análise tem de ser efetuada relativamente a cada fatura em que se verifique aquela situação.

3.6. Avaliação dos resultados da amostragem

Os resultados globais obtidos com a aplicação dos procedimentos de auditoria à amostra selecionada, nos termos expostos nos pontos 3.4 e 3.5, encontram-se sintetizados no quadro que se segue.



Quadro 8 – Resultados da amostragem

(em euros)

Estratos	População	Amostra	Resultados amostrais (erros detetados)		Extrapolação para a população
			Em valor	Em %	
Apurado	324.348.391,88	15.113.075,39	-6.355,09	-0,04%	-136.389,43
Desconto	-84.137.305,94	-2.320.365,48	0,00	0,00%	0,00
Em Apuramento	248.945.609,26	1.847.432,97	-4.324,53	-0,23%	-582.739,82
Total	489.156.695,21	14.640.142,88	-10.679,62	-0,07%	-356.827,70

Conforme evidenciam os dados, o valor global dos erros ou exceções identificados (€-10.679,62) representa 0,07% do total da amostra.

A estimativa para os erros ou exceções no total da população, obtida por extrapolação dos resultados da amostra, situa-se na ordem dos 356,8 mil euros, para menos, o que significa que o montante global de JM em dívida a 31/12/2012 encontra-se afetado por erros que o sobreavaliaram naquela ordem de grandeza.

A subamostra “*Em apuramento*” (representativa das ND ainda não validadas pela DRT) é a que apresenta maior índice de incorreções, verificando-se que a respetiva estimativa de erros situa-se em 582,7 mil euros. Tal corresponde a afirmar que os erros existentes nas ND por validar tendem a sobreavaliar o seu valor global num montante correspondente a 0,23% do respetivo total.

A extrapolação dos resultados da subamostra “*Apurado*” indica que o total dos JM já validados pela DRT tem associado um erro estimado na ordem dos 136,4 mil euros, por excesso (ou seja, 0,04% do montante bruto validado).

Aqueles resultados permitem-nos ainda concluir que apesar de o processo de validação da DRT não estar totalmente isento de erros, apresenta uma eficácia elevada, na medida em que reduz consideravelmente os erros contidos nos montantes debitados, visto o nível de erros identificados na amostra dos JM validados apresentar-se 5,6 vezes inferior ao erro associado às ND ainda não validadas.

Salienta-se que a leitura destes resultados deverá ter sempre presente que amostra tem associada uma margem de erro de 5%, conforme resulta do referido no ponto 3.4.

Destaca-se ainda que, a análise da amostra visou identificar em que medida os valores indicados se encontravam afetados por erros, não se considerando como tal as alterações nesses mesmos valores associadas à questão da incidência dos JM sobre o valor do IVA, na medida em que estas não resultam de erros mas sim da alteração dos pressupostos.

No exercício do contraditório a SRPF veio salientar o facto de que “*esta auditoria decorreu durante o processo de validação, por parte dos serviços do Governo responsáveis pela despesa e das próprias empresas envolvidas, dos juros de mora calculados pela DRT na 1.ª fase do processo de validação*”, para concluir que parte das incorreções apontadas no relato “*tiveram por base valores que têm de ser tidos como provisórios e considerados em aberto até ao fecho de todas as fases do processo de validação*”, sendo por isso “*natural que a maioria das incorreções detetadas pela SRMTC tenham sido corrigidas nas fases subsequentes do processo de validação, o que atesta do rigor e da precisão do mesmo*”.

3.7. Procedimentos validação adotados pela SRPF

O processo de validação dos encargos relativos aos juros de mora é da responsabilidade da DRT, encontrando-se atribuído a uma equipa constituída por cinco pessoas (quatro técnicos e um supervisor), que procedem à confirmação dos elementos que sustentam as notas de débito apresentadas

pelos credores e ao recálculo dos respetivos montantes no sentido de apurar os valores efetivamente devidos.

Após aquele apuramento, os resultados são contraditados pelos credores, sendo posteriormente remetidos a nova validação por parte da Secretaria Regional envolvida (Secretaria responsável pela despesa que originou os juros de mora).

A correção das eventuais diferenças entre o valor dos JM que foi debitado pelo fornecedor e o montante apurado pela DRT é efetuada por meio da emissão de notas de crédito (ou notas de débito, sendo esse o caso) adicionais, pelo montante das diferenças apuradas.

A fixação formal de regras relativas à validação e processamento de juros de mora, aplicáveis a todos os Serviços, verificou-se apenas no decorrer do ano 2013. Tal ocorreu primeiramente através da Circular n.º 3/ORÇ/2013, emitida pela DROC em 5/fev./2013, aplicável aos juros de mora gerados a partir de 1 de janeiro de 2013, a qual no entanto viria a ser substituída pela Circular n.º 6/ORÇ/2013, emitida a 8/jul./2013. Em simultâneo, a 8 de julho de 2013, a DROC emitiu também a Circular n.º 5/ORÇ/2013, com as regras aplicáveis aos juros de mora anteriores a 2013.

As duas circulares vigentes têm o mesmo conteúdo técnico, residindo a essência da diferença entre ambas no facto de, a partir de 1 de janeiro de 2013 (para os juros de mora gerados a partir desta data), a responsabilidade pelo controlo e validação dos juros de mora, ter passado a ser da responsabilidade individual de cada uma das Secretarias Regionais, através das respetivas Unidades de Gestão⁴⁰.

A DRT vem aplicando a regras da Circular n.º 5/ORÇ/2013 no processo de validação de juros de mora que tem em curso, mas o processo tem-se revelado bastante moroso, não só devido à própria natureza do trabalho em causa, mas porque alguns dos pressupostos de cálculo foram alterados ao longo do processo, obrigando assim à revisão do trabalho realizado antes de 8 de julho de 2013 (data da Circular n.º 6/ORÇ/2013).

Esta situação é bem ilustrada na questão do cômputo do IVA para efeitos do cálculo dos juros de mora, já anteriormente referenciada, na medida em que, tendo a referida circular introduzido um entendimento diferente do adotado até então, houve necessidade de proceder ao recálculo dos juros de mora devidos aos empreiteiros enquadrados no “*regime especial de exigibilidade do IVA*”⁴¹.

Refira-se a este propósito que o pressuposto que vinha sendo seguido anteriormente era o de que os juros de mora incidiam sobre o valor total da fatura (incluindo o IVA). Só após a emissão das referidas circulares é que foi fixado o entendimento que o cálculo dos JM deveria atender à situação específica de cada credor enquanto sujeito passivo de IVA, mais especificamente, ao facto de aquele já ter ou não procedido à entrega do IVA ao Estado. Na prática, resulta que no cálculo dos JM teremos as seguintes situações, atendendo ao enquadramento em IVA do fornecedor:

- Para os fornecedores que se encontram enquadrados no regime normal de exigibilidade do IVA, o cálculo dos JM é com IVA incluído;
- Para os fornecedores que beneficiam do regime especial de exigibilidade do IVA (e não tenham entregue o IVA ao Estado), então os JM incidem sobre o valor sem IVA;
- Para os fornecedores que beneficiam do regime especial de exigibilidade do IVA mas tenham entretanto procedido à entrega do IVA ao Estado (antes do recebimento do valor da fatura), quando evoquem tal facto (e o demonstrem), então os JM incidem sobre o valor com IVA.

⁴⁰ Não obstante, o pagamento continua centralizado no orçamento da SRPF.

⁴¹ Por simplificação utiliza-se neste documento a expressão “*regime especial de exigibilidade do IVA*” querendo designar o Regime Especial de Exigibilidade do Imposto sobre o Valor Acrescentado nas Empreitadas e Subempreitadas de Obras Públicas, criado pelo DL n.º 204/97, de 09/08, e revogado pelo DL n.º 71/2013, de 30/05.



Nesta última situação o fornecedor terá de fazer prova de que entregou o IVA, através da apresentação da declaração de IVA onde a respetiva fatura se encontra incluída.

Note-se que esta situação introduz elementos adicionais de morosidade no cálculo dos JM, quer pela necessidade de solicitar mais informação ao fornecedor (declarações de IVA), quer porque para um mesmo fornecedor poderão existir faturas a considerar com ou sem IVA (consoante seja feita ou não a referida prova) e para uma mesma fatura haverá que tratar de forma diferente os períodos antes e após a entrega do respetivo IVA.

Registe-se ainda que, face aos condicionalismos da operação de financiamento de 1.100 milhões de euros, referida no ponto 3.8 (acordos de princípio), o trabalho de validação dos juros de mora levado a cabo pela DRT é concretizado por fases, tendo na primeira fase sido dada prioridade aos créditos elegíveis para aquela operação de financiamento, o que significa que têm prioridade os JM que se encontrem descontados junto da banca (mais concretamente, aqueles que constituam dívida enquadrável no conceito de “dívida de Maastricht”).

3.8. Acordos de Princípio

Em dezembro de 2012 a RAM, através da SRPF, assinou com diversos credores um conjunto de Acordos de Princípio que definiram as condições para a regularização de dívidas em atraso, a título de capital e juros de mora, referentes a empreitadas de obras públicas.

Em concreto aqueles acordos visam a regularização das dívidas relativas a trabalhos executados e faturados até 31 de dezembro de 2011, e, dos juros de mora calculados até 31 de dezembro de 2012, cujos montantes serão objeto de posterior validação pelos serviços do GR.

Por meio daqueles acordos a Região comprometeu-se a pagar a cada um dos credores, no âmbito da operação de financiamento de 1.100 milhões de euros (empréstimo com garantia do Estado), uma parcela dos respetivos créditos, e a regularizar o valor remanescente da seguinte forma: uma parte através da disponibilização de 100 milhões de euros do empréstimo do PAEF (a ratear entre os credores); e, o restante através e nos termos dos Acordos de Pagamento a celebrar após a concretização daqueles pagamentos⁴².

Por seu turno os credores aceitaram renunciar a 20% dos juros de mora calculados até 31 de dezembro de 2012, com exclusão, sendo o caso, dos juros de mora já objeto de anteriores acordos de pagamento (por já contemplarem idêntica redução do respetivo valor).

Na parte que aqui interessa referir⁴³, na medida em que interfere com o objeto desta auditoria, aqueles acordos envolvem um montante global de encargos com JM, apurados com referência ao final de 2012, na ordem dos 607,5 milhões de euros, atingindo o montante a pagar (80% daquele total) quase 486 milhões de euros, conforme resulta do quadro seguinte.

Quadro 9 – JM envolvidos nos Acordos de Princípio⁴⁴

(em euros)

Fornecedor	JM até final de 2012	Dívida à data dos Acordos ⁴⁵	Renúncia de 20%	JM a 80%
[0]	[1]	[2]	[3]=[1]x0,2	[4]=[1]-[3]
Afaviás - Engenharia e Construções, S.A.	116.137.157,84	113.084.081,39	23.227.431,57	92.909.726,27

⁴² O pagamento da primeira componente (parte oriunda do empréstimo de 1.100 milhões de euros) estava inicialmente previsto concretizar-se até final de março de 2013, no entanto as adendas aos acordos introduziram novos prazos para ambas as componentes, fixando-os, consoante os casos, no segundo ou terceiro trimestres de 2013.

⁴³ Atente-se que os Acordos de Princípio, embora cobrindo também os JM, envolvem maioritariamente dívidas relativas a trabalhos executados e faturados.

⁴⁴ Estes valores são os que resultam dos Acordos de Princípio assinados entre as partes.

⁴⁵ Valores brutos, isto é, sem considerar o desconto de 20%.

Fornecedor	JM até final de 2012	Dívida à data dos Acordos ⁴⁵	Renúncia de 20%	JM a 80%
[0]	[1]	[2]	[3]=[1]x0,2	[4]=[1]-[3]
Arlindo Correia & Filhos, S.A.	12.793.476,19	11.034.615,75	2.558.695,24	10.234.780,95
Construtora Abrantina, S.A.	4.057.210,81	4.057.210,81	811.442,16	3.245.768,65
Construtora do Tâmega Madeira, S.A.	23.347.687,08	23.254.412,86	4.669.537,41	18.678.149,67
Construtora do Tâmega, S.A.	144.799.954,51	140.806.070,42	28.959.990,90	115.839.963,61
Edimade - Edificadora da Madeira, S.A.	1.417.748,61	1.417.748,61	283.549,72	1.134.198,89
Etermar - Engenharia e Construção, S.A.	5.126.085,14	4.983.378,34	1.025.217,03	4.100.868,11
Farrobo - Sociedade de Construções, S.A.	412.078,46	412.078,46	82.415,69	329.662,77
José Avelino Pinto - Construção e Engenharia, S.A.	945.910,56	945.910,56	189.182,11	756.728,45
Mota-Engil, Engenharia e Construção, S.A.	45.681.108,28	45.007.064,28	9.136.221,66	36.544.886,62
Sociedade de Construções Soares da Costa, S.A.	22.247.885,52	21.820.724,41	4.449.577,10	17.798.308,42
Somague - Engenharia, S.A.	49.254.567,83	38.418.821,36	9.850.913,57	39.403.654,26
Spie Batignolles Europe	5.274.671,00	5.274.671,00	1.054.934,20	4.219.736,80
Tecnaco - Técnicos de Construção, S.A.	311.991,85	311.991,85	62.398,37	249.593,48
Tecnovia Madeira Sociedade Empreitadas, S.A.	44.619.707,28	43.722.832,78	8.923.941,46	35.695.765,82
Tecnovia Sociedade de Empreitadas, S.A.	2.476.027,68	2.476.027,68	495.205,54	1.980.822,14
Teixeira Duarte - Engenharia e Construções S.A.	58.777.792,18	58.777.792,18	11.755.558,44	47.022.233,74
Zagope - Construções e Engenharia, S.A.	69.798.568,11	62.000.923,80	13.959.713,62	55.838.854,49
Total	607.479.628,93	577.806.356,54	121.495.925,79	485.983.703,14

Os dados apresentados, extraídos dos acordos, não eram totalmente coincidentes com os apresentados pela DRT, mas aquele serviço governamental justificou as divergências identificadas⁴⁶. Em todo o caso realça-se que os valores dos Acordos de Princípio têm natureza provisória, na medida em que aqueles acordos dispõem expressamente que os montantes indicados ficam sujeitos a uma ulterior validação.

De acordo com os dados que resultam dos Acordos de Princípio, os créditos relativos a JM que se encontravam descontados na banca atingiam o montante global de 259,5 milhões de euros:

Quadro 10 – JM descontados na banca

Fornecedor	Valor descontado
Afaviás - Engenharia e Construções, S.A.	50.670.377,38
Arlindo Correia & Filhos, S.A.	5.792.852,19
Construtora do Tâmega Madeira, S.A.	8.146.492,87
Construtora do Tâmega, S.A.	110.002.371,07
Edimade - Edificadora da Madeira, S.A.	1.134.198,89
Somague - Engenharia, S.A.	9.358.046,10
Tecnovia Madeira Sociedade Empreitadas, S.A.	20.110.510,94
Teixeira Duarte - Engenharia e Construções S.A.	23.137.113,93
Zagope - Construções e Engenharia, S.A.	31.190.577,26
Total	259.542.540,63

⁴⁶ As divergências encontradas têm explicações de diversa natureza, as quais por envolverem demasiado detalhe não cabe aqui explicar. As explicações mais comuns resultam de formas diferentes de tratamento dos dados, erros identificados ou diferenças entre estimativas e valores efetivos (os acordos comportavam estimativas para os JM ainda não debitados até 31/12/2012). A título ilustrativo refere-se que a divergência que se destaca, pelo montante envolvido (na ordem dos 8,9 milhões de euros), ocorre na Teixeira Duarte e é explicada pelo facto de este credor apenas reconhecer a redução de 20% no valor das notas de débito em função do pagamento das faturas correspondentes.



A primeira fase de validação dos JM, por parte da DRT, com vista à utilização da parte do empréstimo afeta a este tipo de encargos, abrangeu a quase totalidade dos créditos descontados na banca, já que a parte que foi considerada para efeitos de utilização do empréstimo situou-se na ordem dos 236 milhões de euros, conforme discrimina o quadro abaixo.

Quadro 11 – JM a pagar através do empréstimo de 1.100 M€

Fornecedor	Cálculo da empresa (a 80%) ⁴⁷	Cálculo do GR (a 80%)	Notas de crédito adicionais	(em euros)
				Valor a pagar através do empréstimo ⁴⁸
Somague - Engenharia, S.A.	9.358.046,10	9.380.733,74	-13.205,25	9.344.840,85
Zagope - Construções e Engenharia, S.A.	31.190.577,26	29.697.160,64	-1.493.416,62	29.697.160,64
Construtora do Tâmega Madeira, S.A.	3.270.270,15	3.051.288,06	-218.982,09	3.051.288,06
Tecnovia Madeira Sociedade Empreitadas, S.A.	17.881.422,38	16.872.880,57	-1.008.541,81	16.872.880,57
Teixeira Duarte - Engenharia e Construções S.A.	23.137.113,93	20.409.479,19	-2.727.634,74	20.409.479,19
Mesquita & Filhos, S.A. ⁴⁹	1.023.328,40	1.131.381,53	-	1.023.328,40
Afaviás - Engenharia e Construções, S.A.	50.670.388,61	43.533.076,59	-7.137.312,02	43.533.076,59
Arlindo Correia & Filhos, S.A.	3.906.114,46	3.734.877,38	-171.237,08	3.734.877,38
Construtora do Tâmega, S.A.	95.515.832,80	92.003.376,66	-3.512.456,14	92.003.376,66
Total	235.953.094,09	219.814.254,35	-16.282.785,75	219.670.308,34

Fonte: Dados fornecidos pela DRT (24/02/2014).

Todavia, após aquele processo de validação, o montante dos valores a pagar apurado pela DRT ficou-se pelos 219,8 milhões de euros, já que daquela validação resultaram correções a favor da Região na ordem dos 16,3 milhões de euros (a efetivar através da emissão de notas de crédito pelos respetivos fornecedores).

Registe-se ainda que o referido montante de correções é essencialmente resultante da revisão da incidência dos JM relativamente ao valor do IVA, visto que os empreiteiros calcularam os JM sobre o valor total do crédito (incluindo o IVA) e a DRT procedeu à revisão desses cálculos atendendo ao enquadramento de cada empreiteiro face ao “*regime especial de exigibilidade do IVA*”, conforme já anteriormente referido.

Segundo os dados fornecidos pela DRT, em fevereiro de 2014 encontrava-se a ser ultimado o primeiro conjunto de pagamentos (cerca de 42 milhões de euros) dos JM a satisfazer por meio de verbas do empréstimo em referência.

Refira-se que cada uma das *tranches* do empréstimo está sujeita à validação prévia da respetiva despesa por parte da IGF, sendo que o referido conjunto de pagamentos já havia obtido essa validação.

3.9. Evolução em 2013 da dívida da AD relativa a JM

O quadro seguinte permite-nos observar a evolução do valor da dívida relativa a juros de mora, da responsabilidade da Administração Direta, discriminando por ordem decrescente os aumentos mais significativos⁵⁰ registados em 2013.

⁴⁷ Valor das ND emitidas a 80% ou 80% do valor das ND emitidas a 100%.

⁴⁸ A diferença existente entre valor apurado pelo GR e valor a pagar refere-se ao seguinte: ND de € 35.892,89 a emitir pela Somague - Engenharia, S.A. mas que não será paga no âmbito do empréstimo; diferença de € 108.053,13 a favor da Mesquita & Filhos, S.A. que não será objeto de ND dado que a empresa já não existe.

⁴⁹ Esta empresa não assinou Acordo de Princípio porque já se encontrava em processo de insolvência, no entanto os respetivos créditos encontram-se abrangidos pelo empréstimo.

⁵⁰ No quadro discrimina-se apenas os credores cujo aumento do respetivo montante em dívida foi superior a 600 mil euros.

Quadro 12 – Evolução dos juros de mora em dívida

(em euros)

Credor	Montantes em dívida a		Variação
	31-12-2012	31-12-2013	
Afa, Lda. / Afavias - Eng. e Construções, S.A.	92.050.406,86	102.384.030,33	10.333.623,47
Construtora do Tâmega, S.A.	113.567.269,87	123.307.303,37	9.740.033,50
Conces. Estradas Viaexpresso da Madeira, S.A.	1.517.471,46	7.038.788,22	5.521.316,76
Teixeira Duarte, S.A.	49.871.852,73	54.328.458,26	4.456.605,53
Tecnovia Madeira Sociedade Empreitadas, S.A.	34.016.221,28	38.337.666,38	4.321.445,10
Construtora do Tâmega Madeira, S.A.	18.678.149,67	22.795.075,59	4.116.925,92
Zagope - Construções e Engenharia, S.A.	55.839.049,47	57.974.626,06	2.135.576,59
Vialitoral- Concessões Rodoviárias S.A.	1.022.862,39	3.072.416,38	2.049.553,99
Sociedade de Construções Soares da Costa, S.A.	15.351.817,07	16.855.742,80	1.503.925,73
Arlindo Correia & Filhos, S.A.	8.991.963,89	9.825.449,69	833.485,80
Spie Batignolles Europe	4.219.736,80	4.892.701,80	672.965,00
Restantes credores	94.029.893,71	94.916.004,32	886.110,61
Total	489.156.695,21	535.728.263,20	46.571.567,99

No final de 2013, o montante global em dívida atingia 535,7 milhões de euros, evidenciando um aumento na ordem dos 46,6 milhões de euros face ao ano anterior. Este aumento situa-se muito próximo do montante bruto dos juros de mora apurados no ano pois, de acordo com os dados provisórios da SRPF (fev./2014), o montante dos juros de mora pagos em 2013 foi de apenas 151 mil euros, tendo, no mesmo período, sido anulados juros de mora no valor de 1.212,8 mil euros, em resultado dos acordos obtidos com os respetivos credores.

Notar que é expectável que o montante de JM indicado esteja sobreavaliado, não só tendo em conta as incorreções identificadas no apuramento, mas em especial devido à questão da incidência sobre o valor do IVA (cfr. os pontos 3.5.1, c) e 3.8, quadro 11), em montante que não é ainda possível quantificar com exatidão na medida em que a validação pela DRT não se encontra concluída.

No entanto, existem alguns indicadores que permitem ter uma perceção sobre o grau dessa sobreavaliação, seja através da leitura dos dados do quadro 11, onde o montante das correções ao valor a pagar ronda os 7%, seja por meio do valor das correções associadas à amostra dos JM já apurados, o qual situa-se na casa dos 9%.



4. EMOLUMENTOS

Em conformidade com o disposto nos art.ºs 10.º, n.ºs 1 e 2, e 11.º, n.º 1, do DL n.º 66/96, de 31 de maio⁵¹, são devidos emolumentos pela Secretaria Regional do Plano e Finanças no montante de 1.716,40 euros (cfr. o Anexo III).

5. DETERMINAÇÕES FINAIS

Nos termos consignados nos art.ºs 78.º, n.º 2, alínea a), 105.º, n.º 1, e 107.º, n.º 3, todos da Lei n.º 98/97, de 26 de agosto, decide-se:

- a) Aprovar o presente relatório e as recomendações nele formuladas.
- b) Determinar que o Tribunal de Contas seja informado, no prazo de 6 meses, sobre as diligências efetuadas pela Secretaria Regional do Plano e Finanças para dar acolhimento às recomendações constantes do relatório agora aprovado.
- c) Ordenar que um exemplar deste relatório seja remetido:
 - Ao Vice-Presidente do Governo Regional, ao Secretário Regional do Plano e Finanças e ao Diretor Regional do Tesouro;
 - Ao Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público junto desta Secção Regional, em conformidade com o disposto no art.º 29.º, n.º 4, da Lei n.º 98/97, de 26 de agosto.
- d) Expressar à Secretaria Regional do Plano e Finanças e, em especial, à Direção Regional do Tesouro, o apreço do Tribunal pela disponibilidade e pela colaboração prestada durante o desenvolvimento desta ação.
- e) Fixar os emolumentos nos termos descritos no ponto 4.
- f) Mandar divulgar o presente relatório na *Intranet* e no sítio do Tribunal de Contas na *Internet*, depois da notificação dos interessados.

Aprovado em sessão ordinária da Secção Regional da Madeira do Tribunal de Contas, em 10 de julho de 2014.

A Juíza Conselheira,


(Laura Tavares da Silva)

O Assessor,


(Alberto Miguel Faria Pestana)

⁵¹ Diploma que aprovou o regime jurídico dos emolumentos do TC, retificado pela Declaração de Retificação n.º 11-A/96, de 29/06, e alterado pela Lei n.º 139/99, de 28/08, e pelo art.º 95.º da Lei n.º 3-B/2000, de 04/04.

O Assessor, em substituição


(Fernando Maria Morais Fraga)

*Fui presente,
O Procurador-Geral Adjunto,*


(Nuno A. Gonçalves)



ANEXOS



Anexo I – Amostra

Id	Serviço	NIF	BENEFICIÁRIO/ CREDOR	Nº Documento de suporte	Data do documento	Dívida em 31/12/2012	Class. Orgânica	Class. Económica	ARJM	Situação
1100	VPG	500073945	CONSTRUTORA DO TAMEGA,S.A.	241/D/2006	29-09-2006	4.286,56	04.01.01.00	D.03	Não	Apurado
720	SRAS	511023723	AFAVIAS-ENGENHARIA E CONSTRUCOES,SA	486/10	31-12-2010	1.539,29	04.01.01.00	D.03	Não	Apurado
2735	SRARN	511035713	SOMAGUE ENGENHARIA MADEIRA,S.A.	5380400379	30-04-2012	8.396,66	04.01.01.00	D.03	Não	Apurado
ARD 165	VPG	500073945	CONSTRUTORA DO TAMEGA,S.A.	92/D/2006	31-03-2006	514,01	04.01.01.00	D.03.01.01.LJ	2011	Apurado
1390	VPG	500073945	CONSTRUTORA DO TAMEGA,S.A.	241/D/08	31-12-2008	140.099,39	04.01.01.00	D.03	Não	Apurado
5161	VPG	511023723	AFAVIAS-ENGENHARIA E CONSTRUCOES,SA	11/2011	15-06-2011	6.337.598,52	04.01.01.00	D.03	Não	Apurado
142	VPG	511023723	AFAVIAS-ENGENHARIA E CONSTRUCOES,SA	355/10	31-12-2010	607,70	04.01.01.00	D.03	Não	Apurado
1442	VPG	500073945	CONSTRUTORA DO TAMEGA,S.A.	230110	30-09-2009	2.122,29	04.01.01.00	D.03	Não	Apurado
3859	VPG	500073945	CONSTRUTORA DO TAMEGA,S.A.	12080160	31-10-2012	5.608,08	04.01.01.00	D.03	Não	Apurado
1219	VPG	500073945	CONSTRUTORA DO TAMEGA,S.A.	111/D/07	30-06-2007	4.883,64	04.01.01.00	D.03	Não	Apurado
239	VPG	511023723	AFAVIAS-ENGENHARIA E CONSTRUCOES,SA	312/09	31-12-2009	20.371,57	04.01.01.00	D.03	Não	Apurado
256	VPG	511023723	AFAVIAS-ENGENHARIA E CONSTRUCOES,SA	300/09	31-12-2009	60.210,44	04.01.01.00	D.03	Não	Apurado
1527	VPG	500073945	CONSTRUTORA DO TAMEGA,S.A.	10080110	30-06-2010	368.438,21	04.01.01.00	D.03	Não	Apurado
1530	VPG	500073945	CONSTRUTORA DO TAMEGA,S.A.	10080113	30-06-2010	229.647,83	04.01.01.00	D.03	Não	Apurado
2646	VPG	511099177	TECNOVIA MADEIRA SOCIEDADE EMPREITADAS S.A.	6012-0851	30-11-2011	6.732.282,43	04.01.01.00	D.03	Não	Apurado
1545	VPG	500073945	CONSTRUTORA DO TAMEGA,S.A.	10080137	30-09-2010	110.675,58	04.01.01.00	D.03	Não	Apurado
282	VPG	511023723	AFAVIAS-ENGENHARIA E CONSTRUCOES,SA	301/09	31-12-2009	185.623,87	04.01.01.00	D.03	Não	Apurado
1563	VPG	500073945	CONSTRUTORA DO TAMEGA,S.A.	10080190	31-12-2010	198.355,04	04.01.01.00	D.03	Não	Apurado
ARD 095	VPG	511024681	CONSTRUTORA DO TAMEGA MADEIRA S.A.	60001	31-01-2006	32.300,83	04.01.01.00	D.03.01.01.LJ	2008	Apurado
459	VPG	511023723	AFAVIAS-ENGENHARIA E CONSTRUCOES,SA	365/10	31-12-2010	669.513,45	04.01.01.00	D.03	Não	Apurado
5108	VPG	501551832	ARLINDO CORREIA & FILHOS,S.A.	135/2012C	31-12-2012	-19.612,90	04.01.01.00	D.03	Não	Desconto
5182	VPG	500073945	CONSTRUTORA DO TAMEGA,S.A.	12160020	31-12-2012	-5.905,80	04.01.01.00	D.03	Não	Desconto
5197	VPG	500073945	CONSTRUTORA DO TAMEGA,S.A.	12160035	31-12-2012	-2.247.404,61	04.01.01.00	D.03	Não	Desconto
5037	VPG	501551832	ARLINDO CORREIA & FILHOS,S.A.	84/2012C	31-12-2012	-44.331,24	04.01.01.00	D.03	Não	Desconto
5060	VPG	501551832	ARLINDO CORREIA & FILHOS,S.A.	147/2012C	31-12-2012	-3.110,93	04.01.01.00	D.03	Não	Desconto
3246	VPG	511032781	EDIMADE-EDIFICADORA DA MADEIRA,S.A.	39/2012	31-03-2012	683,13	04.01.01.00	D.03	Não	Em Apuramento
2424	VPG	505924170	SOCIEDADE DE CONSTRUCOES SOARES DA COSTA,S.A.	300000206	31-03-2010	53.383,82	04.01.01.00	D.03	Não	Em Apuramento
2741	SRARN	511023723	AFAVIAS-ENGENHARIA E CONSTRUCOES,SA	287/2012	30-04-2012	3.801,38	04.01.01.00	D.03	Não	Em Apuramento
3542	VPG	511237219	TECNACO-TECNICOS DE CONSTRUCAO SA	1	28-02-2012	8.999,17	04.01.01.00	D.03	Não	Em Apuramento

Id	Serviço	NIF	BENEFICIÁRIO/ CREDOR	Nº Documento de suporte	Data do documento	Dívida em 31/12/2012	Class. Orgânica	Class. Económica	ARJM	Situação
893	VPG	501551832	ARLINDO CORREIA & FILHOS,S.A.	54/2011	30-06-2011	1.241,40	04.01.01.00	D.03	Não	Em Apuramento
3052	VPG	511023723	AFAVIAS-ENGENHARIA E CONSTRUCOES,SA LEMIS-SOCIEDADE INDUSTRIAL DE MOVEIS E ESTRUTURAS,LDA	528/2012	02-07-2012	256.108,11	04.01.01.00	D.03	Não	Em Apuramento
3309	VPG	500649995	AFAVIAS-ENGENHARIA E CONSTRUCOES,SA	0 2011006	27-04-2012	5.359,46	04.01.01.00	D.03	Não	Em Apuramento
3067	VPG	511023723	AFAVIAS-ENGENHARIA E CONSTRUCOES,SA	543/2012	02-07-2012	15.051,25	04.01.01.00	D.03	Não	Em Apuramento
4123	SRARN	511023723	AFAVIAS-ENGENHARIA E CONSTRUCOES,SA	728/2012	26-09-2012	1.091,18	04.01.01.00	D.03	Não	Em Apuramento
3910	VPG	511023723	AFAVIAS-ENGENHARIA E CONSTRUCOES,SA	930/2012	30-11-2012	145.016,14	04.01.01.00	D.03	Não	Em Apuramento
2884	VPG	511023723	AFAVIAS-ENGENHARIA E CONSTRUCOES,SA	19/2012	15-02-2012	73.389,89	04.01.01.00	D.03	Não	Em Apuramento
1775	VPG	511032781	EDIMADE-EDIFICADORA DA MADEIRA,S.A.	04-2011	31-03-2011	4.656,95	04.01.01.00	D.03	Não	Em Apuramento
2076	VPG	511049439	OLCA CONSTRUCOES,LDA.	200700050	08-05-2007	2.617,37	04.01.01.00	D.03	Não	Em Apuramento
3688	VPG	500302200	ZAGOPE-CONSTRUCOES E ENGENHARIA, S.A	092/31186	28-09-2012	1.214.685,38	04.01.01.00	D.03	Não	Em Apuramento
2389	VPG	505924170	SOCIEDADE DE CONSTRUCOES SOARES DA COSTA,S.A.	300000219	30-06-2009	61.348,34	04.01.01.00	D.03	Não	Em Apuramento
Total da amostra						14.640.142,88				



Anexo II – Critérios para a verificação das faturas e autos de medição

No âmbito da validação da documentação de suporte aos juros de mora procedeu-se à verificação das faturas, e correspondentes autos de medição, que estiveram na origem das 35 notas de débito incluídas na amostra, contudo, dado o elevado volume de documentos envolvidos (944 faturas, a que correspondem outros tantos autos de medição), a respetiva análise foi efetuada por amostragem nos casos em que as ND envolviam maior número de documentos, tendo-se para tal definido previamente os seguintes critérios:

N.º de faturas associadas à ND	N.º de faturas a analisar
<= 10	Todas
> 10	40% das faturas, sujeito a um mínimo de 10 e um máximo de 40

No caso das ND cujos documentos associados foram analisados por amostragem, a seleção destes documentos foi efetuada pelo método aleatório relativamente a cada ND (extração automática através do IDEA).

Em resultado da aplicação destes critérios obteve-se um conjunto de 294 faturas selecionadas, às quais juntaram-se os correspondentes autos de medição, tendo a análise incidido sobre essa documentação.



Tribunal de Contas
Secção Regional da Madeira

Anexo III – Nota de emolumentos e outros encargos

(DL n.º 66/96, de 31 de maio)¹

AÇÃO: Auditoria aos encargos com juros de mora na Administração Regional

ENTIDADE FISCALIZADA: Secretaria Regional do Plano e Finanças

SUJEITO PASSIVO: Secretaria Regional do Plano e Finanças

DESCRIÇÃO	BASE DE CÁLCULO		VALOR
ENTIDADES COM RECEITAS PRÓPRIAS			
EMOLUMENTOS EM PROCESSOS DE CONTAS (art.º 9.º)	%	RECEITA PRÓPRIA/LUCROS	
VERIFICAÇÃO DE CONTAS DA ADMINISTRAÇÃO REGIONAL/CENTRAL:	1,0		0,00 €
VERIFICAÇÃO DE CONTAS DAS AUTARQUIAS LOCAIS:	0,2		0,00 €
EMOLUMENTOS EM OUTROS PROCESSOS (art.º 10.º) (CONTROLO SUCESSIVO E CONCOMITANTE)	CUSTO STANDARD (a)	UNIDADES DE TEMPO	
AÇÃO FORA DA ÁREA DA RESIDÊNCIA OFICIAL:	€ 119,99	0	0,00 €
AÇÃO NA ÁREA DA RESIDÊNCIA OFICIAL:	€ 88,29	350	30.901,50 €
ENTIDADES SEM RECEITAS PRÓPRIAS			
EMOLUMENTOS EM PROCESSOS DE CONTAS OU EM OUTROS PROCESSOS (n.º 4 do art.º 9.º e n.º 2 do art.º 10.º):	5 x VR (b)		-
a) Cfr. a Resolução n.º 4/98 – 2ª Secção do TC. Fixa o custo standard por unidade de tempo (UT). Cada UT equivale 3H30 de trabalho. b) Cfr. a Resolução n.º 3/2001 – 2ª Secção do TC. Clarifica a determinação do valor de referência (VR), prevista no n.º 3 do art.º 2.º, determinando que o mesmo corresponde ao índice 100 da escala indiciária das carreiras de regime geral da função pública em vigor à data da deliberação do TC geradora da obrigação emolumentar. O referido índice encontra-se atualmente fixado em € 343,28, pelo n.º 2 da Portaria n.º 1553-C/2008, de 31 de dezembro.	EMOLUMENTOS CALCULADOS:		30.901,50 €
	LIMITES (b)	MÁXIMO (50xVR)	17.164,00 €
		MÍNIMO (5xVR)	1.716,40 €
	EMOLUMENTOS DEVIDOS		1.716,40 €
	OUTROS ENCARGOS (N.º 3 DO ART.º 10.º)		-
	TOTAL EMOLUMENTOS E OUTROS ENCARGOS:		1.716,40 €

¹ Diploma que aprovou o regime jurídico dos emolumentos do TC, retificado pela Declaração de Retificação n.º 11-A/96, de 29 de junho, e na nova redação introduzida pela Lei n.º 139/99, de 28 de agosto, e pelo art.º 95.º da Lei n.º 3-B/2000, de 4 de abril.