

EPF - Ensino Profissional de Felgueiras, E.M., Unipessoal, Lda.

Exercício de 2018

RELATÓRIO N.º 10/2024

VERIFICAÇÃO INTERNA DE CONTAS



Processo n.º 3804/2018

ÍNDICE GERAL

FICHA TÉCNICA	2
1. INTRODUÇÃO.....	3
1.1. Enquadramento da ação	3
1.2. Metodologia, âmbito e objetivos.....	3
1.3. Caraterização da entidade	5
1.4. Exercício do contraditório.....	6
1.5. Responsáveis.....	8
2. FUNDAMENTOS PARA A DECISÃO.....	9
2.1. Remessa, instrução e publicitação dos processos de prestação de contas	9
2.1.1. Remessa e instrução do processo	9
2.1.2. Publicitação.....	10
2.2. Conferência e análise documental.....	11
2.2.1. Incumprimento do prazo para apreciação da conta de gerência de 2018.....	11
2.2.2. Inexistência de Norma de Controlo Interno.....	11
2.2.3. Financiamentos obtidos.....	12
2.2.4. Transferências financeiras do Município de Felgueiras para a empresa municipal.....	13
2.2.5. Perda de capital social.....	25
2.2.6. Legalidade e aderência aos regimes jurídicos – Estatutos da entidade.....	34
2.2.7. Demonstração numérica das operações	39
2.2.8. Certificação Legal de Contas.....	40
3. CONCLUSÕES	40
4. JUÍZO SOBRE AS CONTAS	42
5. RECOMENDAÇÕES.....	42
6. VISTA AO MINISTÉRIO PÚBLICO.....	44
7. EMOLUMENTOS.....	44
8. DECISÃO	45
ANEXO 1 – QUADRO DE EVENTUAIS INFRAÇÕES FINANCEIRAS.....	47
ANEXO 2 – CONTA DE EMOLUMENTOS	49
ANEXO 3 – PRONÚNCIA EM CONTRADITÓRIO	50

ÍNDICE DE QUADROS

Quadro 1 – Exercício do contraditório pessoal.....	6
Quadro 2 – Documentos de contraditório	7
Quadro 3 – Síntese da composição dos órgãos de administração.....	8
Quadro 4 – Fluxos financeiros de 2018 do contrato-programa	14
Quadro 5 – Movimentos da conta ‘outros devedores - C. M. F. – Contrato-Programa’.....	17
Quadro 6 – Resultado antes de impostos e resultado líquido do exercício	18
Quadro 7 – Perda de metade do capital social.....	25
Quadro 8 – Impacto no capital próprio do reconhecimento do direito à cobertura de prejuízos	26
Quadro 9 – Fluxos de caixa	39
Quadro 10 – Indicadores previstos no artigo 62.º n.º.1 RJAEL.....	39
Quadro 11 – Equilíbrio financeiro e endividamento	39

SIGLAS

AG	Assembleia Geral
CCAM	Caixa de Crédito Agrícola Mútuo
CGD	Caixa Geral de Depósitos
CMF	Câmara Municipal de Felgueiras
CSC	Código das Sociedades Comerciais
DGTC	Direção-Geral do Tribunal de Contas
EPF	Ensino Profissional de Felgueiras, E.M., Unipessoal, Lda.
EPP	Entidade Pública Participante
FSE	Fundo Social Europeu
LOPTC	Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas
MF	Município de Felgueiras
NCI	Norma de Controlo Interno
POCH	Programa Operacional Capital Humano
RAI	Resultado Antes de Impostos
RJAL	Regime Jurídico da Atividade Empresarial Local e das Participações Locais
RJSEE	Regime Jurídico do Setor Empresarial do Estado
SNC	Sistema de Normalização Contabilística
SNC-AP	Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas
SROC	Sociedade de Revisores Oficiais de Contas
TdC	Tribunal de Contas
UC	Unidade de Conta

FICHA TÉCNICA

Auditora-Coordenadora Helena Cruz Fernandes

Auditor-Chefe Luís Carlos Martins

Técnicos Ana Sofia Paulino*
Vera Escudeiro**
João P. de Miranda Pontes Pereira

*Até 31.08.2023. **Desde 01.09.2023.

1. INTRODUÇÃO

1.1. Enquadramento da ação

1. Em cumprimento do Programa de Fiscalização da 2.^a Secção do Tribunal de Contas (TdC), foi realizada a verificação interna da conta da empresa municipal EPF - Ensino Profissional de Felgueiras, E.M., Unipessoal, Lda., relativa ao período de 01 de janeiro a 31 de dezembro de 2018, da responsabilidade dos elementos constantes da respetiva relação nominal.
2. O presente relatório integra os procedimentos e resultados da verificação interna de contas, que constituem a base para a decisão de homologação das contas pela 2.^a Secção do TdC.
3. A EPF é uma empresa local de gestão de serviços de interesse geral, que tem a forma de sociedade unipessoal por quotas, regendo-se pela Lei n.º 50/2012, de 31 de agosto (Regime Jurídico da Atividade Empresarial Local e das Participações Locais, ou RJAEL) e que se encontra sujeita à jurisdição e aos poderes de controlo financeiro do TdC, estando, por isso, obrigada a prestar contas a este Tribunal, nos termos dos artigos 2.º, n.º 2, alínea c), e 51.º, n.º 1, alínea o), ambos da Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas (LOPTC)¹.
4. A prestação de contas do ano de 2018 da EPF foi efetuada ao abrigo do referencial contabilístico aprovado pelo Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13.07, o Sistema de Normalização Contabilística (SNC) - Regime Geral².

1.2. Metodologia, âmbito e objetivos

5. Os procedimentos e técnicas de verificação da conta da EPF desenvolveram-se de acordo com o guia de procedimentos de verificação interna de contas para o sector empresarial local e em conformidade com os princípios, normas e metodologias adotadas pelo Tribunal através do Regulamento da 2.^a Secção e do seu Manual de Auditoria – Princípios Fundamentais, quando aplicável.
6. A ação abrangeu a gerência de 2018 e visou os seguintes objetivos:

¹ Lei n.º 98/97, de 26 de agosto, republicada pela última vez em anexo à Lei n.º 20/2015, de 9 de março, e alterada, após essa data, pelos artigos 248.º da Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro, 402.º da Lei n.º 2/2020, de 31 de março, 7.º da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho e 331.º da Lei n.º 12/2022, de 27 de junho.

² Pese embora o Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas tenha sido implementando a partir de 01.01.2018 (n.º 1 do art.º 18.º do Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11.09), a implementação no subsector das administrações locais (onde se inclui a EPF) foi adiado até 01.01.2020 (n.º 1 do artigo 79.º do Decreto-Lei n.º 33/2018, de 15.05 e n.º 1 do artigo 86.º do Decreto-Lei n.º 84/2019, de 28.06), ano a partir do qual a EPF passou a apresentar as respetivas contas no referido sistema contabilístico.

- Análise e conferência da demonstração de fluxos de caixa para demonstração numérica das operações realizadas que integram os recebimentos e pagamentos do exercício, com evidência dos saldos de abertura e de encerramento, para efeitos do disposto no artigo 53.º, n.º 2, da LOPTC;
 - Análise da informação prestada ao abrigo da Instrução n.º 1/2013 – 2.ª Secção³, no sentido de apreciar se existem evidências de que as contas possam não estar completas, verdadeiras e atuais, ou apresentem informação não consistente entre os vários mapas, impedindo a adequada compreensão da posição financeira, dos resultados obtidos e das alterações ao capital próprio da empresa local;
 - Identificação das principais operações subjacentes às contas, com o fim de concluir quanto à existência de ilegalidades ou irregularidades;
 - Verificação sobre a adequação das políticas contabilísticas adotadas, atendendo à consistência da sua aplicação e adequada divulgação;
 - Apreciação sobre a existência, atualização e conformidade das normas de controlo interno, face às alterações legislativas e estrutura orgânica das empresas locais, tendo presente o impacto na fiabilidade das contas;
 - Análise da continuidade das operações, tendo em consideração o estatuído pelo RJAEL e pelo CSC;
 - Apreciação dos relatórios do fiscal único, quer os que tenham natureza intercalar, quer os relativos às demonstrações financeiras, bem como os relatórios de auditoria dos auditores internos e dos órgãos do sistema do controlo interno que tenham incidência nos saldos de abertura e de encerramento das contas;
 - Análise, sob o prisma da legalidade, dos principais documentos enformadores da atividade da empresa, que materializam o grau de adequação do contexto em que a mesma executa as suas operações e apresenta as consequentes contas, designadamente, os estatutos, contratos-programa e relatório de boas práticas de governo societário.
7. Com o objetivo de esclarecer as questões suscitadas e de suprir a falta de alguns documentos, foi solicitada informação à direção executiva da entidade, que enviou os documentos e respostas que sustentam a análise apresentada.

³ Publicada no Diário da República, 2.ª série, n.º 227, de 22 de novembro de 2013.

1.3. Caracterização da entidade

8. A EPF é uma empresa local de gestão de serviços de interesse geral, com natureza municipal, constituída em 30.07.1999, atualmente com a forma de sociedade unipessoal por quotas e com o objeto social de “... *criação e exploração de uma escola profissional destinada a ministrar cursos profissionais e cursos de natureza profissionalizante, podendo exercer outras atividades complementares necessárias ou convenientes à prossecução do seu objeto, nomeadamente atividades ou eventos (...) ligados aos cursos que ministra (...)*”⁴.
9. A empresa foi constituída com um capital social inicial de 276.000,00€, detido a 99% pelo Município de Felgueiras (MF) e a 1% pela sócia particular Paula Cristina Moreira Marques Dantas. Em outubro de 2007, os acionistas procederam ao aumento do capital social da empresa, para 376.000,00€, mediante o reforço de 100.000,00€, em dinheiro e na proporção das suas quotas, passando o Município de Felgueiras a deter uma quota de 372.240,00€ e a acionista privada uma quota de 3.760,00€.
10. Em junho de 2018, foi aprovada a aquisição pelo MF da quota da sócia minoritária Paula Cristina Moreira Marques Dantas, pelo valor de 2.638,17€⁵, tendo o processo sido visado pelo TdC em 12.06.2019⁶. No mês de junho de 2020, foi efetuado o registo na conservatória competente da transmissão da quota e da alteração da designação da empresa para sociedade unipessoal por quotas⁷.
11. De acordo com a versão publicada dos seus estatutos⁸, a entidade tem como órgãos sociais a Assembleia Geral, a Gerência, que pode ser composta por dois elementos ou ser singular, e o Fiscal Único. A atual gerência é singular, tendo sido nomeada em 30 de abril de 2018⁹, pelo que se verificou a situação de gerência partida, prevista no artigo 52.º, n.ºs 2 e 5, da LOPTC.

⁴ Cf. artigos 6.º a 9.º dos estatutos.

⁵ Este processo de transmissão onerosa de participações surgiu após deliberação da Assembleia Geral da EPF, em reunião de 29.03.2018, com a aprovação do relatório e contas, em que ficou estipulado que cada um dos sócios transferisse, a título de cobertura de prejuízos dos anos de 2013, 2014 e 2017, os seguintes valores: Município, 261.178,17€ e Paula Dantas, 2.638,17€. Perante esta situação, a sócia minoritária terá proposto a alienação da sua quota pelo valor do seu encargo na cobertura dos prejuízos. Assim, em 26.06.2018, foi aprovada, por maioria, em Assembleia Municipal, a proposta da Câmara Municipal provida de deliberação sua de 19.06.2018, de aquisição, pelo Município, da quota da sócia minoritária, pelo valor de 2.638,17€.

⁶ Cf. Processo n.º 3479/2018.

⁷ Nos termos do artigo 3.º, n.º 1, alínea c), e 70.º, n.º 1, alínea a), do Código do Registo Comercial.

⁸ Cf. [Estatutos EPF-Ensino Profissional de Felgueiras, E.M., Unipessoal, Lda.pdf \(epfelgueiras.pt\)](#).

⁹ Conforme deliberado em Assembleia Geral nessa data (cf. Ata n.º 53).

12. A fiscalização da entidade cabe ao respetivo fiscal único, cargo preenchido pela sociedade RSM & Associados SROC, que foi designada para um mandato de quatro anos (artigo 9.º, n.ºs 2 e 3, dos estatutos)¹⁰.
13. A EPF rege-se pelo RJAEL, pela lei comercial, pelos seus estatutos e, subsidiariamente, pelo Regime Jurídico do Setor Empresarial do Estado (RJSEE).
14. A análise da legalidade e aderência das principais peças documentais que enformam o contexto da EPF face aos regimes jurídicos aplicáveis, nomeadamente ao nível dos estatutos da empresa, é feita *infra*, no **Ponto 2**, do presente Relatório.

1.4. Exercício do contraditório

15. No âmbito do exercício do contraditório, consagrado nos artigos 13.º e 87.º, n.º 3, da LOPTC, pronunciaram-se sobre os factos constantes do Relato de Verificação Interna de Contas de 2018, em contraditório institucional, a Gerente da EPF – Ensino Profissional de Felgueiras e o Presidente da Câmara Municipal de Felgueiras (CMF) e, em contraditório pessoal, os responsáveis identificados no **Quadro 1**, que exerceram cargos/funções na EPF e na CMF entre 2017 e 2022.

Quadro 1 – Exercício do contraditório pessoal

Responsáveis	Entidade	Cargo ou função	Pronúncia
Paula Cristina Moreira Marques Dantas	EPF	Sócia minoritária	Sim
Amélia Oliveira Carvalho	EPF	Gerente	Sim
Vera Lúcia Ribeiro Sampaio	EPF	Gerente	Sim*
Nuno Alexandre Martins Fonseca	CMF	Presidente	Sim*
António Fernando da Silva Fernandes	CMF	Vereador	Sim
Ana Maria Medeiros Peixoto	CMF; EPF	Vereadora; Representante do MF na AG da EPF	Sim
Joel Rui Carvalho da Costa	CMF	Vereador	Sim
Rosa Maria Sousa Pinto	CMF	Vereadora	Sim
Adelina Maria Moreira da Silva	CMF	Vereadora	Sim
Carla Manuela da Cunha Guimarães	CMF	Vereadora	Sim
Carla Maria Pinto Pereira Meireles da Costa	CMF	Vereadora	Sim
Eduardo Alberto Leite Bragança da Cunha	CMF	Vereador	Sim
Francisco Manuel de Almeida e Cunha	CMF	Vereador	Sim
João Fernando Lopes de Sousa	CMF	Vereador	Sim
Joaquim José Teixeira Ribeiro	CMF	Vereador	Sim
José Inácio Cardoso Ribeiro	CMF	Presidente	Sim
Margarida Paula Leite Faria Teixeira de Sousa	CMF	Vereadora	Sim
Paulo António da Cunha Rebelo	CMF	Vereador	Não

¹⁰ A fiscalização da EPF esteve a cargo desta sociedade entre 2012 e 2020.

Responsáveis	Entidade	Cargo ou função	Pronúncia
Hugo Alcides Freitas Martins	CMF	Vereador	Sim
Ricardo Paulo Pinto Lopes Silva Freitas	CMF	Vereador	Sim
Virgílio Óscar Lachado Ferreira	CMF	Vereador	Sim
Vítor Sebastião Sá Pereira de Vasconcelos	CMF	Vereador	Sim

*Subscrevem a pronúncia em contraditório institucional.

16. As alegações foram tidas em consideração na elaboração do presente Relatório e o seu conteúdo, identificado pelo número de documento do **Quadro 2**, foi sintetizado ou transcrito quando pertinente, de forma destacada e *com letra em itálico e de cor diferente*¹¹, procedendo-se, igualmente, à sua apreciação.

Quadro 2 – Documentos de contraditório

Doc.	Responsáveis
1	Gerente da EPF, Vera Lúcia Ribeiro Sampaio – contraditório institucional
2	Membros da CM de Felgueiras: Nuno Alexandre Martins Fonseca (Presidente); António Fernando da Silva Fernandes; Ana Maria Medeiros Peixoto; Joel Rui Carvalho da Costa; Rosa Maria Sousa Pinto; Hugo Alcides Freitas Martins; Ricardo Paulo Pinto Lopes Silva Freitas; Virgílio Óscar Lachado Ferreira; Vítor Sebastião Sá Pereira de Vasconcelos – contraditório institucional Ex-vereadora Margarida Paula Leite Faria Teixeira de Sousa (apresentou um documento onde manifesta subscrever o contraditório institucional dos membros da CM de Felgueiras)
3	Ex-sócia minoritária da EPF, Paula Cristina Moreira Marques Dantas;
4	Anterior gerente da EPF, Amélia Oliveira Carvalho
5	Ex-veredores: Adelina Maria Moreira da Silva; Carla Maria Pinto Pereira Meireles da Costa; Francisco Manuel de Almeida e Cunha; João Fernando Lopes de Sousa
6	Ex-vereadora Carla Manuela da Cunha Guimarães
7	Ex-vereador Eduardo Alberto Leite Bragança da Cunha
8	Ex-vereador Joaquim José Teixeira Ribeiro
9	Ex-Presidente da CM de Felgueiras, José Inácio Cardoso Ribeiro

17. No âmbito do contraditório institucional da EPF (Doc. 1), veio a atual gerente informar que parte das recomendações formuladas já se encontram acolhidas e que, quanto às restantes, iriam ser tomadas as respetivas diligências, não tendo identificado nem umas nem outras.
18. As alegações do atual Presidente da CMF foram subscritas pela globalidade do executivo municipal em funções e pela Ex. Vereadora Margarida Sousa (Doc. 2), sendo de destacar – sem prejuízo da análise efetuada em cada um dos pontos respetivos – o facto de o executivo assumir as recomendações formuladas, pese embora confie na correta interpretação que contrapôs em sede de contraditório.

¹¹ E constam, na íntegra, no **Anexo 3**.

19. A sócia privada minoritária da EPF até 31.03.2020 (Doc. 3) veio dar conta do seu afastamento do projeto da EPF e manifestar o seu acolhimento às conclusões e recomendações do relato e, bem assim, a assunção das sanções decorrentes das responsabilidades a si imputadas no período em análise.
20. Remete-se para os pontos pertinentes a apreciação das alegações apresentadas pelo Presidente da CMF no mandato de 2013-2017 (Doc. 9), bem como, através de advogado, por seis vereadores do anterior executivo municipal (Doc. 5, Doc. 6 e Doc. 7) e pela anterior gerente da EPF (Doc. 4).
21. O ex-vereador Joaquim Teixeira Ribeiro (Doc. 8), veio informar ter decidido abdicar da pronúncia e manter-se disponível para eventuais esclarecimentos futuros.

1.5. Responsáveis

22. Os responsáveis pela gerência em análise, mencionados no mapa da composição dos órgãos de administração, são:

Quadro 3 – Síntese da composição dos órgãos de administração

Responsáveis	Cargo	Período de responsabilidade
Amélia Oliveira Carvalho	Gerente	01/01/2018 a 30/04/2018
Vera Lúcia Ribeiro Sampaio	Gerente	01/05/2018 a 31/12/2018

23. Tendo havido substituição do responsável pela gerência em 30.04.2018, deveria ter sido remetida a respetiva conta da gerência partida, no prazo de 45 dias, de acordo com o já referido artigo 52.º, n.ºs 2 e 5, da LOPTC, o que não aconteceu.
24. Este facto é suscetível de configurar a infração prevista no artigo 66.º, n.º 1, alínea a), da mesma LOPTC. Contudo, uma vez que, a pedido das entidades, tem sido permitida a entrega de uma única conta anual, desde que a mesma permita identificar os responsáveis em cada um dos períodos, nos termos das instruções aplicáveis¹², não se evidencia a correspondente responsabilidade.

Em sede de contraditório, o Presidente da CMF e os responsáveis que o acompanham nas alegações (Doc. 2) referem que “*O Município, como titular das participações da EPF, tudo fará, através dos meios legais de que dispõe, para que a “sua” empresa local cumpra todos prazos legalmente impostos (...)*”.

¹² Nos termos do n.º 4 do ponto III da Instrução n.º 1/2019 – PG, publicada no Diário da República, 2.ª série - N.º 46 – 06.03.2019.

2. FUNDAMENTOS PARA A DECISÃO

2.1. Remessa, instrução e publicitação dos processos de prestação de contas

2.1.1. Remessa e instrução do processo

25. Os documentos de prestação de contas da EPF relativos à Gerência de 2018 foram preparados de acordo com o referencial contabilístico SNC¹³ e foram remetidos ao Tribunal, por via eletrónica, em 30.04.2019, através da plataforma disponível no sítio da Internet do TdC¹⁴.
26. O processo foi remetido com os documentos previstos na Instrução n.º 1/2013, de 22 de novembro, e foi registado na Direção-Geral do Tribunal de Contas (DGTC) com n.º 3804/2018.
27. Na verificação dos mapas dele constantes foram detetadas falhas e incorreções, designadamente ao nível da integridade dos documentos e consistência da informação. Devido a esta situação, a entidade prestou os esclarecimentos tidos por convenientes, procedeu ao envio dos documentos em falta¹⁵ e substituiu alguns outros documentos, que integram agora o processo de prestação de contas¹⁶.
28. Apesar de a maior parte das situações terem ficado sanadas com os documentos remetidos e os esclarecimentos prestados, considera-se oportuno reforçar a necessidade de maior rigor na submissão da informação nos mapas de prestação de contas ao TdC, tendo presente as normas e instruções legalmente fixadas, acautelando a articulação inter-mapas, por forma a evitar divergências e incorreções como as observadas.
29. Sobre esta matéria, salienta-se o seguinte¹⁷:

¹³ Aprovado pelo Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho.

¹⁴ O serviço *online* do Tribunal de Contas para entrega e consulta das contas de gerência encontra-se disponível em <https://econtas.tcontas.pt/>.

¹⁵ Balancete analítico antes de apuramento de resultados (Doc. 14), com referência ao período correto; parecer prévio sobre a celebração dos contratos-programa, previsto na alínea c) do n.º 6 do artigo 25.º do RJAEL (Doc. 15); e mapa dos empréstimos (Doc. 17).

¹⁶ O parecer do órgão de fiscalização, previsto na alínea d) do n.º 2 do artigo 70.º da Lei n.º 50/2012, de 31 de agosto (Doc. 7), apresentava um valor de capital próprio que não coincidia com o Balanço (Doc. 1); o mapa das dívidas em mora (Doc. 19) e o mapa dos benefícios obtidos e concedidos (Doc. 26), não se encontravam integralmente preenchidos; e o mapa da evolução da situação económico-financeira (Doc. 32), não espelhava informação coerente com as demonstrações financeiras aprovadas ao longo dos últimos três anos.

¹⁷ Para além das indicadas, foi também identificada a divergência imaterial nas Demonstrações de Fluxos de Caixa, no período comparativo, no valor de 50,00€, respeitante ao pagamento de outros ativos de atividades de investimento quando, de acordo com as Demonstrações financeiras de 2018 aprovadas, o valor de 50,00€ diz respeito a recebimentos de outros ativos de atividades de investimento. Permanecem ainda diferenças imateriais no mapa dos benefícios obtidos (Doc. 26), designadamente nos montantes atribuídos e recebidos (ano N-1 até ano N), quando comparados com a nota 10 do Anexo (Doc. 5), designadamente, nos montantes atribuídos nos cursos vocacionais 2015/2016-405 e Qualifica 2017/2018-282 e nos montantes recebidos com referência aos cursos vocacionais 2016/2076-753, que no mapa apresentam os valores de 174.498,06€, 167.574,74€ e 36.925,49€, quando no Anexo – nota 10, os valores são 174.489,06€, 167.554,74€ e 36.924,99€.

- Na Ficha de Caracterização da Entidade, a EPF não se identificou como uma entidade pública reclassificada, apesar de integrar a Lista anual do INE de 2018, publicada em setembro de 2019¹⁸. Como justificação, a entidade alegou que a lista publicada pelo INE se encontrava desatualizada. No entanto, a conta de 2020 já foi prestada em SNC-AP¹⁹, uma vez que a empresa se manteve naquela lista desde então.
- No mapa das relações financeiras entre a Entidade Pública Participante (EPP) e a empresa local, não foram divulgados os fluxos relativos às prestações de serviços registadas na contabilidade de consumos de água pagos mensalmente²⁰ ao MF;
- Não foram efetuadas as reconciliações com a EPP nas datas de 31.12.2017 e 31.12.2018;
- Não foi elaborado o relatório intercalar do fiscal único, do 2º semestre de 2018, sobre a situação económico-financeira da empresa local, conforme preconizado no artigo 25.º, n.º 6, alínea h), do RJAEL.

Em sede de contraditório, o Presidente da CMF e os responsáveis que o acompanham nas alegações (Doc. 2) referem que “*O Município, como titular das participações da EPF, tudo fará, através dos meios legais de que dispõe, para que a “sua” empresa local (...) instrua os processos com os documentos e informações completas e corretas (...)*”.

2.1.2. Publicitação

30. Nos termos do artigo 43.º, n.ºs 1 e 2, do RJAEL, as empresas locais têm obrigatoriamente um sítio na Internet onde deve permanecer atualizada a informação institucional e financeira.
31. A EPF possui página eletrónica em <https://www.epfelgueiras.pt/>, contudo, apenas se publicita parte da informação exigida pelo RJAEL, não se tendo procedido à divulgação da identidade dos membros dos órgãos sociais e respetivas notas curriculares, dos montantes auferidos pelos membros remunerados e do Plano de Prevenção da Corrupção e dos Riscos de Gestão. Quanto a este último,

¹⁸ Conforme dispõe o artigo 2.º, n.ºs 4 e 5, da Lei n.º 151/2015, de 11 setembro, “*Integram (...) o setor das administrações públicas as entidades que (...) tenham sido incluídas em cada subsector no âmbito do Sistema Europeu de Contas Nacionais e Regionais, na última lista das entidades que compõem o setor das administrações públicas divulgada até 30 de junho, pela autoridade estatística nacional.*”. Saliencia-se que a entidade não tinha pagamentos em atraso, nos termos da Lei n.º 8/2012, de 21 de fevereiro, pelo que não se encontrava obrigada a remeter os documentos identificados no anexo II da Instrução n.º 1/2013 (cf. n.º 3).

¹⁹ Cf. § 4.

²⁰ Espelhados na conta 22111018 - Município de Felgueiras (Doc. 28).

para além da alínea j) do n.º 2 do artigo 43.º do RJAEL, também o artigo 46.º do RJSEE, aplicável *ex vi* dos seus artigos 4.º e 67.º, obriga à sua elaboração e publicitação no site da empresa²¹.

Em sede de contraditório, o Presidente da CMF e os responsáveis que o acompanham nas alegações (Doc. 2) referem que *“O Município, como titular das participações da EPF, tudo fará, através dos meios legais de que dispõe, para que a “sua” empresa local (...) proceda às publicitações obrigatórias, de forma a que se cumpram todos os ditames legais e a plenitude do princípio da transparência.”*.

2.2. Conferência e análise documental

32. A conferência e análise documental tiveram em consideração os documentos incluídos no processo, bem como os esclarecimentos prestados pela entidade. Os resultados obtidos conduzem às seguintes observações:

2.2.1. Incumprimento do prazo para apreciação da conta de gerência de 2018

33. A ata n.º 58/2019, de 04 de abril, contém a deliberação em Assembleia Geral de aprovação da conta de gerência da EPF para o exercício económico de 2018.
34. Em conformidade com o artigo 65.º, n.º 5, do Código das Sociedades Comerciais (CSC), o relatório de gestão, as contas do exercício e demais documentos de prestação de contas devem ser apresentados ao órgão competente e por este apreciados no prazo de três meses a contar da data do encerramento do exercício anual, pelo que, datando a deliberação de 04 de abril, verifica-se que esse prazo foi ligeiramente ultrapassado.

2.2.2. Inexistência de Norma de Controlo Interno

35. A entidade não dispõe de Norma de Controlo Interno (NCI) aprovada pelo órgão executivo, onde constem procedimentos que permitam um adequado controlo sobre as importâncias contabilizadas e que possibilitem detetar e corrigir, em tempo oportuno, eventuais distorções nas demonstrações financeiras, pelo que se encontra em incumprimento relativamente ao artigo 39.º, n.º 3, do RJAEL.
36. Sobre esta matéria, a entidade esclareceu que *“não existe um manual de procedimentos propriamente dito, mas um Regulamento Interno da escola onde está definida toda a estrutura organizacional, atribuições e competências, tal como no âmbito do Sistema de Gestão da Qualidade,*

²¹ Antes do RJAEL e do RJSEE, já as Recomendações do Conselho de Prevenção da Corrupção n.º 1/2009, de 1 de julho, e n.º 1/2010, de 7 de abril, reforçavam a necessidade de os dirigentes máximos de entidades gestoras de dinheiro, valores e património públicos adotarem e divulgarem Planos de Prevenção de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas.

tomando como base a gestão de processos (...)”, seguindo ainda a NCI aprovada pelo MF, com as devidas adaptações.

37. No entanto, na informação facultada pela entidade no âmbito dos esclarecimentos efetuados, existem evidências da falta de procedimentos instituídos, designadamente relacionados com a área de disponibilidades. Por exemplo, apesar de terem sido remetidas as reconciliações das várias caixas, não foram enviadas folhas de caixa que evidenciem contagem física das moedas e notas na posse dos tesoureiros no final do ano, devidamente assinadas por quem as elabora e confere. O mesmo acontece com as reconciliações bancárias solicitadas que, apesar de conciliarem os registos contabilísticos com os respetivos saldos bancários, não demonstram evidência de segregação de funções, não se encontrando assinadas por quem as elaborou, supervisionou e validou.
38. A EPF deve proceder à aprovação da NCI, de modo a manter em funcionamento o sistema de controlo interno adequado às suas atividades, assegurando o seu acompanhamento e avaliação permanente, tendo em consideração a legislação em vigor²².

Em sede de contraditório, o Presidente da CMF e os responsáveis que o acompanham nas alegações (Doc. 2) referem que se “(...) *diligenciará para que a EPF elabore Norma de Controlo Interno e cumpra todas as “boas práticas” inerentes.*”.

2.2.3. Financiamentos obtidos

39. No decorrer do exercício de 2018, a entidade financiou-se junto da Caixa Geral de Depósitos (CGD) através de um contrato de abertura de crédito em conta corrente caucionada, renovável automaticamente até 17 de julho de 2019, com um limite máximo de 250.000,00€²³ e possibilidade de desmarginação até 650.000€ durante um período de 6 meses²⁴.
40. Relativamente ao prazo, verificou-se pela análise da conta 2511 que os empréstimos foram amortizados na totalidade no prazo máximo de um ano após a sua contração.
41. Em 31.12.2018, o mapa emitido pela Central de Responsabilidades de Crédito do Banco de Portugal evidenciava responsabilidades no montante de 69.000€, coincidente com o saldo da conta 2511 – financiamentos obtidos - empréstimos bancários.

²² Note-se que a ausência de NCI não foi referenciada nos relatórios do Fiscal Único da EPF.

²³ O início do contrato data de 17.01.2014, conforme Anexo 17.1 – Mapa da Central de Responsabilidades de Crédito do Banco de Portugal, de dezembro de 2018.

²⁴ Conforme adenda ao contrato de empréstimo, de 18.08.2017. Segundo o Relatório de Gestão de 2018, a desmarginação do *plafond* visou o pagamento de monoblocos adquiridos no final de 2017.

42. Tendo sido solicitado o parecer prévio do Fiscal Único relativo ao contrato de empréstimo a decorrer no ano de 2018, nos termos previstos no artigo 25.º, n.º 6, alínea a), do RJAE²⁵, a entidade informou que este não foi elaborado.

2.2.4. Transferências financeiras do Município de Felgueiras para a empresa municipal

2.2.4.1. Contrato-programa

43. Em 18.06.2018 foi celebrado um contrato-programa entre a EPF e o MF, após obtenção da necessária aprovação da Assembleia Municipal de Felgueiras e parecer prévio do Fiscal Único²⁶.
44. De acordo com os seus considerandos, a atividade da EPF, na vertente dos cursos profissionais e de natureza profissionalizante que ministra, era, anteriormente a 2018, financiada pelo Programa Operacional Capital Humano (POCH), sendo 85% comparticipados pelo Fundo Social Europeu (FSE) e 15% suportados pelo Orçamento da Segurança Social.
45. Em 2018, cessou a comparticipação da Segurança Social pelo que a CMF, pretendendo que a EPF continuasse a ministrar os referidos cursos de forma gratuita, decidiu assumir esse encargo, ao invés de se estabelecer a cobrança de propinas pela empresa para se compensar da receita perdida.
46. Para o efeito, ficou definido o quantitativo de 264.827,42€ a transferir por via do contrato-programa²⁷, sendo 205.334,35€ correspondentes à contrapartida pública nacional das candidaturas apresentadas pela EPF e aprovadas para o ano de 2018 e 59.493,07€ correspondente às candidaturas a apresentar durante o ano de 2018²⁸. Porém, o valor global poderia ser ajustado em baixa pela verificação de que o equilíbrio das contas se encontrava assegurado *“por força da perceção de receitas próprias e ou em função da execução orçamental”*²⁹.
47. O artigo 47.º do RJAE, com o intuito de permitir este tipo de subsídios à exploração, mas, simultaneamente, visando imprimir rigor à utilização dessa figura contratual, evitar a subsidiação ao investimento e assegurar que a entidade opera enquanto unidade económica, portanto, numa

²⁵ Compete ao Fiscal Único *“Emitir parecer prévio relativamente ao financiamento e à assunção de quaisquer obrigações financeiras”*.

²⁶ Cf. artigos 47.º, n.º 5, e 25.º, n.º 6, alínea c), do RJAE. Este contrato foi deliberado em reuniões da CMF de 15 e 19 de fevereiro (Atas n.º 2/2018 e 3/2018, respetivamente) e aprovado em reunião da Assembleia Municipal de 28 de fevereiro (ata n.º 3/2018), estando a despesa inscrita na rubrica 05010101 do Município, com dotação global de 350.000,00€.

²⁷ Cf. cláusula 4.ª do contrato.

²⁸ O valor de sujeição a visto para este tipo de contratos, considerados isolada ou conjuntamente com outros que aparentassem estar relacionados entre si, era de 350.000,00€, nos termos do disposto no artigo 164.º, n.º 1, da Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro - Orçamento do Estado para 2018 (*ex vi* do artigo 48.º, n.º 1, da LOPTC, na redação que lhe conferia a Lei n.º 42/2016, de 28 de Dezembro, em vigor à data), pelo que se afigura que o contrato-programa em análise não estava sujeito a fiscalização prévia.

²⁹ Cf. n.º 4 da cláusula 4ª.

lógica empresarial, e não enquanto mero serviço descentralizado da autarquia³⁰, estabeleceu diversos requisitos e pressupostos para os contratos-programa.

48. Assim, no contrato-programa *sub judice*, de acordo com o comando legal, deveriam explicitar-se, detalhadamente, o fundamento e a finalidade da EPF ser subsidiada, os indicadores ou referenciais que permitam medir o grau de eficácia e eficiência a obter na realização dos objetivos, bem como, por forma a justificar o grau de subsidiação definido e respetivos montantes, deveria ficar claro, na decorrência do estabelecimento de contabilidade analítica, qual o saldo decorrente da atividade desenvolvida a preços de mercado, por comparação com o mesmo saldo se desenvolvida a preços subsidiados. Nessa diferença estará a justificação dos subsídios a conceder.
49. No caso vertente, pretendendo o MF, através de um contrato-programa, subsidiar a totalidade dos 15% da atividade que antes eram suportados pelo Orçamento da Segurança Social, deveria o contrato demonstrar, pelo menos, quais os valores concretos dessa atividade, por forma a concluir-se que o subsídio definido no contrato serve, efetivamente, para cobrir os 15% de custo – evitando-se, com ele, a cobrança de propinas aos alunos – e que não vai para além dessa cobertura³¹.
50. Ora, o contrato define, de facto, o fundamento e a finalidade da relação contratual, os valores a atribuir e alguns referenciais para medição da eficácia e eficiência, mas não demonstra quais os custos e receitas da atividade, nem quantifica, de forma discriminada, esses custos³², por forma a que se possa concluir, mensuradamente, que o valor definido é suficiente, e não supera, os valores necessários a suportar os mencionados 15%.
51. Neste contexto, os fluxos financeiros registados em 2018 são apresentados no **Quadro 4**.

Quadro 4 – Fluxos financeiros de 2018 do contrato-programa

(em euros)

Conta - SNC	Descrição	Saldo/Valor
27887	Outros devedores e credores - C. M. F. - Contrato Programa	66 206,85
7519	Rendimento - Subsídios à exploração - Contrato Programa	223 931,92
12#	Depósitos à ordem	198 620,57*
811	Resultado líquido antes de impostos	51 203,67

*Valor corresponde à nota de lançamento n.º 2.06.8002.
Fonte: Balancete analítico após apuramento de 2018.

³⁰ Em que a empresa só o seria de nome e operaria de forma artificial.

³¹ Tal como também não é permitido, no caso da prestação de serviços pelas empresas locais às autarquias, o pagamento, por estas últimas, de preços superiores aos preços de mercado (cf. artigo 36.º do RJAE). O legislador pretende, claramente – não é demais repetir – impedir a atribuição encapotada de subsídios ao investimento ou para pagamento das despesas gerais da entidade, em suma, pretende impedir que se mantenham empresas de forma artificial e à custa dos orçamentos das entidades públicas participantes.

³² Por exemplo, custo por curso/aluno/ano.

52. Verifica-se que a EPF recebeu, em 30.06.2018, o valor de 198.620,57€, correspondente a 75% do total, tal como foi previsto no n.º 3 da Cláusula 4.ª, valor que foi deduzido ao montante global previsto de 264.827,42€ e fundamentou o reconhecimento do saldo devedor da ‘CMF – Contrato Programa’ de 66.206,85€, na conta 27887 a 31.12.2018.
53. Por outro lado, o valor recebido pela entidade (198.620,57€) não cobre a totalidade dos rendimentos reconhecidos pela EPF relativamente à execução do contrato-programa em 2018 na conta 7519, que ascendeu a 223.931,92.
54. Assim, importa analisar os respetivos registos à luz do estatuído na Norma Contabilística e de Relato Financeiro 22:
- §9 - “*Um subsídio das entidades públicas não é reconhecido, até que haja segurança razoável de que a entidade cumprirá as condições a ele associadas, e que o subsídio será recebido. O recebimento de um subsídio não proporciona, ele próprio, prova conclusiva de que as condições associadas ao subsídio tenham sido ou serão cumpridas.*”;
 - §13 – “*Os subsídios das entidades públicas reembolsáveis são contabilizados como passivo. (...)*”;
 - §14 – “*É fundamental que os subsídios das entidades públicas sejam reconhecidos na demonstração dos resultados numa base sistemática e racional durante os períodos contabilísticos necessários para balanceá-los com os gastos relacionados. (...)*”.
55. Conclui-se assim que o subsídio apenas deve ser reconhecido quando existe alguma certeza de que as condições previstas para o seu efetivo recebimento (não reembolsável) são verificadas, pelo que esta verificação pode estar desfasada entre o seu recebimento e o cumprimento das respetivas condições.
56. O contrato-programa celebrado entre a EPF e o MF estabeleceu no n.º 4 da cláusula 4ª a possibilidade de o valor do subsídio à exploração “*(...) ser ajustado em baixa (...) com proporcional correção do valor a pagar pelo MUNICÍPIO (...) caso se verifique que o valor necessário ao equilíbrio das contas da EPF é inferior (...)*” ao valor do subsídio previsto no contrato.
57. Analisando os valores do **Quadro 4**, verifica-se que a EPF, em 2018, registou um resultado líquido antes de impostos no valor de 51 203,67€, pelo que o valor reconhecido como rendimento na conta 7519 - 223 931,92€ - excedeu o valor contratualizado no mesmo montante, o que, de acordo com a

referida cláusula, permitiria ao Município reduzir nessa proporção o subsídio atribuído, o que implicaria inclusivamente a devolução da parte recebida em excesso, no valor de 25.892,32€³³.

58. Porém, a evidência recolhida é de que o Município não aplicou a possibilidade conferida pela referida cláusula, tendo procedido já no ano seguinte (2019) à transferência de 25.311,35€³⁴ para efeitos de liquidação dos valores reconhecidos pela EPF como rendimento decorrente da execução do contrato-programa no ano de 2018, em linha com a informação da EPF de que o montante do subsídio municipal é apurado em função da despesa executada e comprovada pela EPF no âmbito dos procedimentos do POCH.
59. Assim, importa clarificar e compatibilizar o conteúdo da cláusula 4.^a do contrato-programa, bem como garantir a adequada diferenciação entre subsídios à exploração e transferências para equilíbrio de contas. Deve, nomeadamente, ficar claro, em que circunstâncias é que o subsídio de exploração concedido pelo Município à EPF é inferior ao montante correspondente à contrapartida nacional dos fundos comunitários de que esta é beneficiária e como é que a empresa, nessa circunstância, financia a diferença.
60. A clarificação é essencial para efeitos do reconhecimento dos valores em dívida da CMF³⁵ para com a EPF. Considerando o disposto na Estrutura Conceptual do SNC (§ 87)³⁶, o reconhecimento de um ativo no balanço deve ser efetuado “*quando for provável que os benefícios económicos futuros fluam para a entidade (...)*”.
61. À luz do conteúdo do n.º 4 da cláusula 4.^a do contrato-programa, essa condição não se encontra preenchida quando a EPF considera em saldo, a 31.12.2018, o montante total dos subsídios à exploração ainda não transferido pelo Município (66.206,85€), tanto mais que teve de desreconhecer uma parte substancial desse montante (40.895,50€) em 2019 (cf. **Quadro 5**).

³³ 198.620,57 - 172.728,25 = 25.892,32.

³⁴ 223.931,92 - 198.620,57 = 25.311,35. A referida transferência foi efetuada a 25.10.2019 por depósito na conta bancária da EPF e registado na contabilidade em 31.10.2019.

³⁵ Na conta 27887 ‘outros devedores e credores - C. M. F. - Contrato Programa’ a 31.12.2018.

³⁶ Aviso n.º 8254/2015, da Secretaria-Geral do Ministério das Finanças, publicado no Diário da República, 2.^a série - N.º 146 - 29.07.2015.

Quadro 5 – Movimentos da conta ‘outros devedores - C. M. F. – Contrato-Programa’

(em euros)

Descrição	Data registo contabilístico	Movimento (C. Crédito / D. Débito)	Saldo (Débito)
1º - Reconhecimento inicial	30.06.2018	D. 264.827,42	264.827,42
2º - Pagamento de 75% do valor global (n.º 3 da cláusula 4ª do CP)	30.06.2018	C. 198.620,57	66.206,85
3º - Desreconhecimento de saldo	31.07.2019	C. 40.895,50	25.311,35
4º - Pagamento do remanescente para perfazer o valor reconhecido na conta 7519 de 2018 (223.931,92€)	31.10.2019	C. 25.311,35	0,00

Fonte: Extratos da conta 27887 do ano de 2018 e da conta 278187 do ano de 2019.

Em sede de contraditório, o Presidente da CMF e os responsáveis que o acompanham nas alegações (Doc. 2) consideram que “*(...) a fundamentação e justificação dos valores a transferir encontra-se devidamente fundamentada naquilo que era a designada CPN, pelo que considerou-se devidamente explicada a verba e não se acrescentou outra fundamentação.*” e que “*(...) no considerando seguinte, consta igualmente a remissão para a fundamentação da verba dos 15% correspondente à CPN (...)*”. Ainda assim, manifestam-se dispostos a cumprir, a recomendação sobre esta questão.

No entanto, a questão, tal como é desenvolvida acima, prende-se com o facto de o contrato ser omissivo quanto à justificação de que os valores nele inscritos como subsídios à exploração correspondem, efetivamente, aos custos concretos e discriminados incorridos com a atividade. Fica por demonstrar, por exemplo, que os custos por curso/aluno/ano, uma vez somados, correspondem aos valores dessa subsidiação³⁷.

2.2.4.2. Transferências para equilíbrio de contas de 2013 e 2014

62. Nos termos do artigo 40.º do RJAEL, é obrigatória a realização de uma transferência financeira a cargo dos sócios, na proporção da respetiva participação social, sempre que se verificar que o resultado líquido antes de impostos seja negativo.
63. No **Quadro 6** é possível verificar que o Resultado Antes de Impostos (RAI) da entidade foi negativo nos anos de 2013, 2014 e 2017.

³⁷ O contrato deveria especificar cada um desses custos, de forma a justificar as verbas globais nele previstas. E a mera remissão nos considerandos para outros documentos não cumpre a exigência legal de justificação e fundamentação dos valores a transferir.

Quadro 6 – Resultado antes de impostos e resultado líquido do exercício

(em euros)

Responsáveis	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Resultado antes de impostos	-147.194	-14.396	20.167	2.753	-102.226	51.204
Resultado Líquido Exercício	-152.274	-16.161	14.756	1.752	-102.968	46.842

Fonte: Demonstrações financeiras da EPF.

64. Relativamente aos anos de 2013 e 2014, o Fiscal Único, no seu Parecer de 01.04.2019³⁸, salienta que, à data, os detentores do capital não haviam realizado as transferências financeiras para equilibrar os resultados de, respetivamente, 147.194€ e 14.396€, não obstante a deliberação para a respetiva cobertura em Assembleia Geral da EPF de 29.03.2018³⁹.
65. No que concerne ao ano de 2017, foi possível constatar, pois, que na mesma reunião da Assembleia Geral de 29.03.2018 (Ata n.º 55/2018), e, posteriormente, em reunião da CMF de 19.06.2018, foi deliberada e aprovada, por unanimidade, a cobertura dos prejuízos das contas de 2017, na proporção das suas quotas.
66. Verificou-se que, em termos contabilísticos, o valor correspondente à responsabilidade do Município no reequilíbrio do valor negativo do RAI de 2017 (101 204,07€) foi efetivamente recebido a 30.06.2018, na conta bancária da EPF, tendo sido reconhecido na conta 561- 'resultados transitados'.
67. O sócio privado transferiu para a conta bancária da EPF, em 27.12.2019, os valores correspondentes à proporção da respetiva participação (quota de 1%) no RAI dos anos de 2013, 2014 e 2017, no valor global de 2.638,17€⁴⁰.
68. Constata-se, assim, que o MF não transferiu, no prazo definido na lei⁴¹, os montantes a que estava obrigado relativamente aos prejuízos nos anos de 2013 e 2014 da EPF, nem o fez nos anos que se seguiram, até à data.
69. A omissão de transferência para equilíbrio financeiro da EPF não poderia ser ignorada, pelo menos até 2020, uma vez que nos respetivos Relatórios do Fiscal Único da empresa constava a menção da obrigação de os detentores do capital realizarem estas transferências, encontrando-se o seu valor aí

³⁸ Substituído a 28.10.2020 para retificação do valor do capital próprio.

³⁹ Verificou-se que, até à data, a deliberação da respetiva transferência não foi efetuada pelos sócios, tendo esta apenas sido realizada no ano de 2018 no decorrer da aprovação das contas de 2017: ata n.º 55 da EPF – Ponto n.º 3 “*Deliberação sobre a cobertura de prejuízos no cumprimento do art.º 40.º, n.º 2 e n.º 3 da Lei n.º 50/2012 de 31 de agosto. (...) Será necessário realizar a transferência financeira na proporção da respetiva participação dos sócios relativo ao RAI dos exercícios de 2013 e de 2014, nos montantes de € 147.194 e de € 14.396 (...)*”.

⁴⁰ Com o respetivo registo a debito na conta 1201 – ‘depósitos à ordem – CGD – POPH/protocolo’ por contrapartida da conta 561 – ‘resultados transitados’. Deste montante, 1.615,90€ eram referentes aos prejuízos de 2013 e 2014 e 1.022,27€ de 2017.

⁴¹ A transferência para equilíbrio de contas terá de ocorrer no mês seguinte à apreciação das contas da empresa local, nos termos e prazos da lei comercial (cf. n.º 4 do artigo 40.º da Lei n.º 50/2012).

identificado. E os Relatórios e Contas da empresa foram, nesse período, sempre apresentados ao executivo camarário⁴².

70. A não transferência dos valores devidos para a EPF, em violação do disposto no artigo 40.º da Lei n.º 50/2012, é suscetível de originar responsabilidade financeira de tipo sancionatório, nos termos do artigo 65.º, n.º 1, alíneas b) e d), da LOPTC⁴³. As responsabilidades anteriores a 2017 encontram-se, contudo, prescritas, por força do disposto no artigo 69.º, n.º 2, alínea a) e no artigo 70.º, n.ºs 1 a 3, da LOPTC, mantendo-se para os anos de 2017 a 2020. Consideram-se eventuais responsáveis pela omissão de transferência os membros dos executivos camarários de 2017 a 2020, melhor identificados no **Anexo 1**, uma vez que lhes competia elaborar a proposta de orçamento⁴⁴, na qual deveria ter sido incorporada, na vertente da despesa, esta transferência, por constituir uma exigência legal.
71. Estas infrações são sancionáveis com multa, nos termos do n.º 2 do artigo 65.º da LOPTC, com o valor mínimo de 25 UC (€2.550,00) e valor máximo de 180 UC (€18.360,000).
72. O incumprimento reiterado das transferências financeiras para as empresas municipais, quando legais e devidas, pode conduzir ao sistemático recurso ao financiamento bancário, sob as mais variadas formas, o que é negativo para a sua operacionalidade e desempenho financeiros.
73. Ademais, neste caso concreto, conclui-se que a situação de perda de metade do capital social, analisada com maior pormenor no ponto seguinte, radica no incumprimento da obrigação de equilíbrio de contas. Caso tivessem sido reconhecidas contabilisticamente e realizadas as transferências previstas na lei, a EPF não se veria enquadrada nas condições de aplicação do artigo 35.º do CSC⁴⁵.

Este tema foi objeto de pronúncia nos contraditórios institucionais da CM de Felgueiras (Doc. 2) e da EPF (Doc. 4), que tendo incidido, igualmente, sobre a matéria constante do ponto seguinte, são aí sintetizadas e comentadas.

⁴² Cf., nomeadamente, atas das reuniões da Câmara Municipal n.ºs 7/2017, de 6.04, 7/2018, de 19.04, 8/2019, de 17.04 e 10/2020, de 18.06.

⁴³ Respetivamente, sobre elaboração e execução do orçamento e sobre gestão de património.

⁴⁴ Nos termos do disposto no artigo 33.º, n.º 1, alínea c), da Lei n.º 75/2013.

⁴⁵ A situação de perda de metade do capital social tem, nomeadamente, as seguintes consequências: a) a dissolução da sociedade ou redução do seu capital social (cf. n.º 3 do artigo 35.º do CSC e n.º 1 do artigo 36.º do RJAEI); b) a obrigatoriedade de dar conhecimento a terceiros, através de menção "(...) em todos os contratos, correspondência, publicações, anúncios, sítios na Internet e de um modo geral em toda a actividade externa (...)", da situação de perda de metade do capital social (cf. artigo 171.º, n.ºs 1 e 2, do CSC); c) a eventual punição do gerente que "... verificando pelas contas de exercício estar perdida metade do capital, não der cumprimento ao disposto no artigo 35.º (...)" com pena de prisão até 1 ano ou com pena de multa (artigo 523.º do CSC). Para além disso, a situação em apreço constitui ainda justa causa de destituição do gerente, por violação grave dos seus deveres (cf. artigo 257.º, n.º 6, do CSC).

Os ex-vereadores Adelina Silva, Carla Costa, Francisco Cunha e João Sousa (Doc. 5), pronunciam-se apenas quanto à omissão de transferências previstas no artigo 40.º do RJAEI, referindo terem exercido funções como vereadores de 01.01.2017 a 14.10.2021, sendo que a partir de 25.10.2017 o fizeram sem pelouro, com exceção do respondente Francisco Cunha, que cessou funções em 24.10.2017.

Discordam que se aplique a este caso a qualificação de infração continuada, pois entendem que “(...) o incumprimento da obrigação (a existir) ocorreu após ter-se esgotado o prazo para realização das transferências, ou seja, “no fim do mês seguinte ao da aprovação das contas da empresa local””. E concluem invocando a prescrição, volvido que teria sido o prazo de cinco anos fixado pelo artigo 70.º, n.º 1, da LOPTC.

Os respondentes entendem, assim, tratar-se de uma infração instantânea, que deve ter-se por verificada no primeiro dia de incumprimento e cujo prazo prescricional se deve contar desde aí. De acordo com este raciocínio, teria de se concluir que a infração estaria prescrita, ainda que a situação ilegal tenha persistido ao longo de todo o prazo prescricional e que possa persistir ainda no momento atual. Ora, não faz sentido aceitar que o agente beneficie da prescrição da infração, quando esse agente se manteve todo o tempo, até ao presente, na situação de infrator.

Acontece que a não realização das transferências é uma conduta omissiva e permanente, ou seja, persiste enquanto não existir a ação adequada a pôr-lhe fim – a realização dessas transferências e a reposição do equilíbrio de contas⁴⁶.

De acordo com o Código Penal, nos crimes permanentes o prazo de prescrição só corre desde o dia em que cessar a consumação⁴⁷, preceito que está em consonância com o valor jurídico que o artigo 40.º do RJAEI visa defender: só depois de cessada a situação de desequilíbrio da conta do ano em causa, por cumprimento das transferências devidas, pode começar a correr o prazo que visa, uma vez completado, trazer segurança jurídica à situação do infrator, evitando que sobre ele recaia uma sanção⁴⁸.

⁴⁶ De acordo com o artigo 40.º do RJAEI, as empresas locais devem apresentar resultados anuais equilibrados (n.º 1). Se tal não acontecer, devem os sócios efetuar transferências no montante do resultado antes de impostos negativo, com vista a equilibrar os resultados do exercício em causa (n.º 2). E devem fazê-lo no prazo de um mês após a apreciação das contas pela EPP (n.ºs 4 e 8). Sendo incumprida esta obrigação, o objetivo da norma não é realizado, ou seja, a ilegalidade permanece enquanto permanecer o desequilíbrio por incumprimento das transferências.

⁴⁷ Cf. artigo 119.º, n.º 2, alínea a).

⁴⁸ Note-se que “... em matéria de diferenciação entre infração instantânea, infração permanente e infração continuada, existe uma confluência entre os vários regimes sancionatórios, recorrendo-se de uma forma geral ao Direito Penal. Na

Não obstante, os responsáveis da EPF não foram sempre os mesmos, não sendo razoável manter indefinidamente a responsabilidade pela omissão das transferências sobre aqueles que já não estão na empresa. Por isso se entendeu que, cessadas as funções, deixou de lhes ser exigível qualquer conduta, começando, nesse momento, a correr o prazo para a verificação da prescrição⁴⁹. Assim sendo, só aos responsáveis em funções nos exercícios de 2017 e seguintes poderão ser assacadas responsabilidades.

Continuam os responsáveis afirmando que “(...) a obrigação não foi - pelo menos, materialmente – incumprida.”, uma vez que “(...) não constitui um fim em si mesmo.”, antes tem uma “(...) natureza instrumental. (...) visa o “equilíbrio de contas”.”, dado que o equilíbrio que “(...) não se verificou nos exercícios de 2013 e 2014. (...) foi alcançado em 2018. (...) O que faz com que, em termos de contas e nesse ano, a referida cobertura, a realizar mediante uma transferência financeira, se tornasse desnecessária.”.

No entanto, nos termos da lei, e sem prejuízo do estatuído pelo artigo 41.º, n.º 1, do RAJEL, as transferências dos sócios previstas no artigo 40.º, são obrigatórias e independem dos resultados conseguidos pela empresa em outros anos. O facto de a empresa poder apresentar, posteriormente, sucessivos resultados de exploração positivos, não afasta a ilegalidade decorrente do incumprimento das transferências, uma vez que não foram equilibradas as contas que a lei mandava equilibrar.

Apesar dos resultados positivos posteriores, é um facto que o não recebimento das transferências para equilíbrio de contas prejudicou a sustentabilidade da empresa, pese embora a melhoria entretanto verificada nos capitais próprios.

Os mesmos responsáveis acrescentam que “(...) o Município de Felgueiras, como consequência de não ter promovido (...) a referida transferência, e em resultado do disposto no n.º 1 do artigo 41.º do RAJEL, relevou a dívida da EPF. (...) Ora, tendo sido efetivada essa consequência (...)”, entendem não ter “(...) sido intenção do legislador fazer recair sobre o mesmíssimo facto (...) uma nova sanção, desta vez,

dogmática penal, tanto o carácter continuado como o carácter permanente da conduta do infrator implicam que só com a cessação da mesma tenha lugar o início do cômputo do prazo de prescrição do procedimento sancionatório aplicável.” (cf. Acórdão n.º 174/2021, do Tribunal Constitucional). E têm sido vários os arestos do TdC a entender desta forma, aplicando a norma do artigo 119.º, n.º 2, alínea b), do Código Penal, a título subsidiário (“O prazo de prescrição só corre: ... b) Nos crimes continuados e nos crimes habituais, desde o dia da prática do último acto”), de que são meros exemplos a Sentença n.º 5/2018.20.FEV – 3ª SECÇÃO/SS (§65), e a Sentença n.º 8/2019 – 3ª Secção (pg. 111).

⁴⁹ Relativamente aos prazos de prescrição, remete-se para o que se expende, infra, na apreciação às alegações dos Ex-vereadores Carla Guimarães e Eduardo Cunha.

sob a forma de responsabilidade financeira (...). Que é o mesmo que dizer que, com aplicação do artigo 41.º, n.º 1, do RJAEL, não seria necessário realizar a transferência financeira prevista no artigo 40.º, n.º 2, do RJAEL.”.

O incumprimento das transferências previstas no artigo 40.º do RJAEL, acarreta, de facto, de acordo com o artigo 41.º, a repercussão do endividamento da empresa no cálculo dos limites de endividamento do município inadimplente. Este preceito visa evitar que o Município “se financie” à custa do desequilíbrio da empresa local e pretende que seja transmitida uma imagem verdadeira e apropriada da posição financeira de ambos⁵⁰.

Mas isto não exclui, nem prejudica, a eventual responsabilização financeira que pode advir para os responsáveis do município pelo incumprimento destas transferências. A responsabilidade financeira que lhes pode ser assacada é uma responsabilidade individual e tem por base a culpa no incumprimento de regras que disciplinam a gestão dos dinheiros públicos e, ainda que possa ser originada pela mesma factualidade, nada tem a ver com o preceito do artigo 41.º do RJAEL, o qual tem uma finalidade totalmente diversa⁵¹.

Os responsáveis terminam referindo que “(...) o ROC do Município, designadamente, nas certificações legais de contas (do Município), nunca fez nenhuma observação (designadamente, sob a forma de ênfase ou reserva) relativamente a esta mesma situação e à suposta necessidade de realização de uma transferência financeira.”.

Esta constatação indicia um insuficiente controlo das implicações do quadro legal aplicável ao Setor Empresarial Local nas CLC dos Municípios, sendo certo que a SROC da EPF deu suficiente nota do facto, de que foram destinatários e concededores os ora responsáveis.

Também em sede de contraditório, os Ex-veredores Carla Guimarães (Doc. 6) e Eduardo Cunha (Doc. 7), sobre o incumprimento das transferências da EPP para a

⁵⁰ Não sendo despciendo o facto desta regra se encontrar dentro de um artigo que, todo ele, se dirige a impedir a existência de relações creditícias entre as duas partes.

⁵¹ É, aliás, do conhecimento jurídico comum que a responsabilidade financeira é uma categoria normativa própria e autónoma, que visa sancionar o incumprimento de regras relativas à legalidade e regularidade das receitas e das despesas públicas e à boa gestão financeira, sendo perfeitamente possível que um mesmo facto, pelo qual é responsável alguém que gere dinheiros públicos, possa gerar várias formas de responsabilização, nomeadamente civil, penal ou disciplinar, a par da financeira. Mas, no presente caso, nem essa possibilidade se coloca, pois o princípio *ne bis in idem*, consagrado no artigo 29.º, n.º 5, da Constituição da República Portuguesa, não é sequer possível de se equacionar neste contexto, em que as razões e consequências de ambos os comandos dos artigos 40.º e 41.º do RJAEL são totalmente distintos, tal como se explicou.

EPF, referem que “(...) a responsabilidade relativa aos anos de 2013 e 2014 está prescrita (...)” e que “(...) esta extingue-se por prescrição decorridos 5 anos sobre a data dos factos (...) pelo que (...) deve ter-se por verificada a prescrição relativamente a toda e qualquer conduta da/do Expoente, em 24/10/2022 (...)”.

Os responsáveis laboram em erro, quer sobre a invocada prescrição, quer sobre o respetivo prazo.

A conduta ilegal persiste uma vez que os “factos” a que aludem – a omissão das transferências – não deixaram de se verificar ainda, tal como exposto infra, a propósito da pronúncia dos responsáveis ex-vereadores Adelina Silva, Carla Costa, Francisco Cunha e João Sousa. Assim, apenas relativamente aos responsáveis que cessaram funções há que avaliar se já ocorreu, ou não, a prescrição do procedimento quanto às suas responsabilidades.

Relativamente ao prazo da prescrição, não levam em conta as suspensões que, entretanto, ocorreram. Tendo ambos cessado funções em 24.10.2017, é no dia seguinte que começa a correr o prazo de prescrição do procedimento. No entanto, de acordo com o n.º 3 do artigo 70.º da LOPTC, esse prazo “... suspende-se com a entrada da conta no Tribunal (...) e até à audição do responsável, sem poder ultrapassar dois anos.”.

Ora, a conta pela qual, quanto a estes respondentes, se podia verificar a ilegalidade em causa e sancionar as correspondentes eventuais responsabilidades financeiras é a de 2017, a qual deu entrada no TdC em 30.04.2018⁵², data a partir da qual se inicia a suspensão. A suspensão não pode durar mais de dois anos, pelo que, em 30.04.2020, voltou a correr o prazo de prescrição. Do que resulta que os cinco anos só se completarão no próximo dia 25.10.2024.

Sucede que, de acordo com a legislação aprovada durante a pandemia da Covid-19⁵³, a contagem do prazo de prescrição foi suspensa entre 09.03.2020 e 02.06.2020 e entre 22.01.2021 e 05.04.2021⁵⁴, no total de cinco meses e nove dias.

Dado que no primeiro dos períodos de suspensão pela pandemia a contagem do prazo já se encontrava suspensa, por estarem a decorrer os dois anos de suspensão

⁵² Processo n.º 4443/2017, de 30.04.2018.

⁵³ Nomeadamente, o artigo 7.º, n.ºs 3 e 4, da Lei n.º 1-A/2020 de 19 de março, conjugado com os artigos 5.º e 6.º, n.º 2, da Lei n.º 4-A/2020, de 6 de abril, e os artigos 8.º e 10.º da Lei n.º 16/2020, de 29 de maio.

⁵⁴ Agora na sequência do estabelecido no artigo 6.º-B, n.ºs 3 e 4, da Lei n.º 1-A/2020, conjugado com os artigos 2.º e 4.º da Lei n.º 4-B/2021, de 1 de fevereiro, e os artigos 5.º e 6.º da Lei n.º 13-B/2021, de 5 de abril.

do artigo 70.º, n.º 3, da LOPTC, só se contabiliza o período após o seu término. Assim, a prescrição do procedimento só ocorrerá em 13.02.2025.

Estes responsáveis sustentam ainda que já haviam terminado funções aquando do “(...) parecer do fiscal único relativo aos anos de 2013 e 2014 (...) emitido em 01/04/2019 ...”, e aquando da deliberação de aprovação de cobertura de prejuízos “(...) no concernente ao ano de 2017, em reunião de Câmara de 19/06/2018 (...)”.

Sobre as duas atas das reuniões de câmara referenciadas no relato (de 27/10/2016 e de 06/04/2017), afirmam, em síntese, que não continham informação relevante sobre o tema, que não existiram alertas do fiscal único e que seria necessária uma decisão prévia da Assembleia Geral da EPF.

Acrescentam que: não detinham “(...) poderes para impor, ou fazer aprovar a reposição do equilíbrio financeiro da referida empresa municipal (...)”; e que na reunião de 06.04.2017 as “(...) contas de 2013 e 2014, não foram objecto de qualquer tomada de conhecimento (...)” e quanto às contas de 2016, “(...) não houve qualquer reparo, nem são apontadas quaisquer irregularidades.”; a “(...) responsabilidade pela elaboração do orçamento de 2017, coube exclusivamente ao executivo em exercício efectivo de funções (...)”; e que “No exercício e orçamento de 2018, o ora Exponente já não exercia quaisquer funções políticas (...)”.

Em resumo, os responsáveis invocam o desconhecimento, a não obrigação de conhecer, a irresponsabilidade e a inexistência da obrigação de agir, dada a sua condição de vereadores da oposição sem pelouro.

De acordo com os documentos de prestação de contas do MF, a respondente Carla Guimarães exerceu funções como vereadora entre 02.06.2016 e 24.10.2017 e o respondente Eduardo Cunha exerceu as funções de vereador entre, pelo menos, 01.01.2011 e 24.10.2017.

Tendo sido eleitos para assumir responsabilidades no Município, nos termos do Estatuto dos Eleitos Locais⁵⁵ e do Regime Jurídico das Autarquias Locais⁵⁶, estão

⁵⁵ “No exercício das suas funções, os eleitos locais estão vinculados ao cumprimento dos seguintes princípios: a) Em matéria de legalidade e direitos dos cidadãos: i) Observar escrupulosamente as normas legais e regulamentares aplicáveis aos actos por si praticados ou pelos órgãos a que pertencem; (...)(b) Em matéria de prossecução do interesse público: i) Salvaguardar e defender os interesses públicos do Estado e da respectiva autarquia; ii) Respeitar o fim público dos poderes em que se encontram investidos;” (cf. artigo 4.º da Lei n.º 29/87, de 30.06).

⁵⁶ A Lei n.º 75/2013, de 12.09, prevê, no artigo 42.º, n.º 7, que “O presidente da câmara municipal deve disponibilizar a todos os vereadores os recursos físicos, materiais e humanos necessários ao exercício do respetivo mandato ...” e no artigo 53.º, n.º 1, que “A ordem do dia deve incluir os assuntos indicados pelos membros do respetivo órgão ...”. Por último, o artigo 58.º, n.º 3, da mesma lei, prescreve que “O registo na ata do voto de vencido exclui o eleito da responsabilidade que eventualmente resulte da deliberação”. Neste mesmo sentido, vd. o artigo 35.º, n.º 2, do CPA.

subordinados aos princípios da legalidade e da prossecução do interesse público, tendo direito ao apoio da autarquia para o exercício dessas funções e a incluir as matérias que entenderem na ordem do dia, com vista a que o órgão se pronuncie sobre elas. E, em caso de votarem vencido, assiste-lhes o direito de fazer lavrar o seu voto em ata, eximindo-se, dessa forma, às responsabilidades provenientes das deliberações.

A participação do MF na empresa EPF é um importante ativo da autarquia, sendo obrigação dos responsáveis munirem-se da documentação necessária a conhecerem a sua situação, sejam as prestações de contas anuais, orçamentos, pareceres do fiscal único, ou deliberações do executivo municipal sobre matérias a ela atinentes. O exercício zeloso, cuidadoso e criterioso das funções em causa, em consonância com os deveres legais atrás mencionados, obrigaria os responsáveis a conhecer as matérias e a propor as diligências que sobre elas entendessem adequadas, por forma a salvaguardar a legalidade das deliberações e da atuação do órgão em que se inserem.

2.2.5. Perda de capital social

74. De acordo com os dados apresentados em seguida e para efeitos do artigo 35.º do CSC, verifica-se que a entidade se encontrava em situação de perda de metade do seu capital social nos anos de 2017 a 2019 e no ano de 2021.

Quadro 7 – Perda de metade do capital social

(em euros)

Rubricas	2016	2017	2018	2019	2020*	2021*	2022*
[1] Capital social	376.000	376.000	376.000	376 000	376 000	376 000	376 000
[2] ½ Capital social	188.000	188.000	188.000	188 000	188 000	188 000	188 000
[3] Capital próprio	244.552	77.391	181.473	59 582	344 895	169 980	395 153
[4] Diferença [3] – [2]	56.552	-110.609	-6.527	-128 418	156 895	-18 020	207 153

*Contas prestadas em SNC-AP.

Fonte: Demonstrações financeiras de 2016 a 2022.

75. A verificação da situação de perda de metade do capital social da empresa implica a análise da correção dos respetivos registos contabilísticos, designadamente os registos efetuados no âmbito da cobertura de prejuízos, conforme previsto no artigo 40.º do RJAEL.
76. Tendo sido solicitado à EPF a evidência do registo contabilístico da obrigação da realização de transferência financeira a cargo dos sócios relativamente aos anos de 2013, 2014 e 2017, não foram apresentadas as respetivas evidências, concluindo-se, portanto, que tal registo não foi realizado.

77. Pese embora a contabilização desta situação não esteja expressamente prevista no SNC⁵⁷, decorre da Estrutura Conceptual (§ 87) que o reconhecimento do ativo deve ser efetuado a partir do momento em que seja “*provável que os benefícios económicos futuros fluam para a entidade e o ativo tenha um custo ou um valor que possa ser mensurado com fiabilidade.*”.
78. Assim, com a aprovação das contas de 2013, 2014 e 2017⁵⁸ e nos termos do artigo 40.º do RJAEL, entende-se que estavam reunidas as condições para o respetivo reconhecimento do direito a receber com impacto no capital próprio da EPF no ano de 2018⁵⁹.

Quadro 8 – Impacto no capital próprio do reconhecimento do direito à cobertura de prejuízos

(em euros)

	2018	2019	2020*	2021*	2022*
[1] Capital próprio - ½ Capital social	-6.527	-128.418	156.895	-18.020	207.153
[2] Valores da cobertura de prejuízos pelos sócios não reconhecidos na contabilidade	162.612,27**	159.974,10***	159.974,10	159.974,10	159.974,10
[3] Simulação [1] + [2]	156.085,27	31.556,10	316.869,10	141.954,10	367.127,10

*Contas prestadas em SNC-AP.

**Abatido o valor de 101.204,07€ recebido do MF a 30.06.2018 (prejuízo de 2017), registado na conta '561 – resultados transitados'.

***Abatido o valor de 2.638,17€ recebido do sócio privado a 27.12.2019 (prejuízos de 2013, 2014 e 2017), registado na conta '561 – resultados transitados'.

Fonte: Demonstrações financeiras de 2018 a 2022.

79. Verifica-se assim, pela simulação do impacto no capital próprio do reconhecimento do direito à cobertura de prejuízos (Quadro 8), que a situação da perda do capital social prevista no artigo 35.º do CSC, que se encontra refletida nas contas da EPF, não ocorreria se a empresa tivesse registado o direito a receber os valores relativos à cobertura de prejuízos, como resulta da Estrutura Conceptual do SNC (§ 87).
80. O registo contabilístico por parte da EPF seria exigível de acordo com o § 46 da Estrutura Conceptual do SNC, para efeitos de transmissão da imagem verdadeira e apropriada da posição financeira, do desempenho e das alterações na posição financeira da entidade, concluindo-se assim pela distorção material das suas demonstrações financeiras do ano de 2018 e seguintes.
81. Será de frisar as responsabilidades do MF (como sócio maioritário e, desde 2019, como sócio único) no equilíbrio patrimonial e saneamento financeiro da entidade, que devem ser prosseguidas, designadamente, por via da reposição do equilíbrio de contas derivada do artigo 40.º do RJAEL.

⁵⁷ No SNC-AP, o registo contabilístico para esta situação encontra-se expressamente previsto nas 'Notas de Enquadramento ao Plano de Contas Multidimensional — Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas', publicadas pela Portaria n.º 189/2016, de 14.07, onde consta a conta '531 Subsídios para cobertura de prejuízos'.

⁵⁸ A aprovação da prestação de contas de 2013 foi deliberada a 10.07.2014 (ata da AG n.º 46); a prestação de contas de 2014 a 10.04.2015 (ata da AG n.º 47); e a prestação de contas de 2017 a 29.03.2018 (ata da AG n.º 55).

⁵⁹ Na reunião da AG de 29.03.2018 foi expressamente deliberada a necessidade de realizar a cobertura, pelos sócios, dos prejuízos relativos àqueles três anos.

82. Como evidenciado no ponto anterior, o MF não está a cumprir adequadamente com tais obrigações relativamente à EPF, sendo que a omissão das transferências relativas aos exercícios de 2013 e 2014 consubstancia o incumprimento de uma obrigação legal sobre a elaboração e execução do orçamento da autarquia⁶⁰ e, simultaneamente, o incumprimento de uma norma legal relativa à gestão de um ativo⁶¹.
83. Por seu turno, o incumprimento, por parte da EPF, da obrigação de registar contabilisticamente o seu direito a receber os valores em causa constitui uma violação do §87 da Estrutura Conceptual do SNC que tem inclusivamente impacto na avaliação sobre a perda de metade do capital social da empresa, nos termos do artigo 35.º do CSC.
84. Tendo presente a característica da plenitude de que se devem revestir as Demonstrações Financeiras (cf. §38 da Estrutura Concetual do SNC)⁶², a obrigação de registo do direito a receber ocorre a cada exercício, tanto mais que a obrigação da realização da transferência financeira a cargo dos sócios foi sendo identificada nos vários pareceres do fiscal único⁶³.
85. O não reconhecimento, nas contas elaboradas com referência aos exercícios económicos de 2014, 2015, 2016, 2017, 2018, 2019, 2020, 2021 e 2022 e aprovadas nos anos seguintes, em violação do disposto nos §87 (reconhecimento do ativo) e §38 (plenitude) da Estrutura Concetual do SNC, até 2019, e do disposto nas Notas de Enquadramento ao Plano de Contas Multidimensional do SNC- AP⁶⁴, a partir de 2020, é suscetível de gerar responsabilidade financeira sancionatória, nos termos do disposto no artigo 65.º, n.º 1, alínea d) da LOPTC. Contudo, a referida eventual responsabilidade só persistiria para a conta referente ao exercício económico de 2017 e seguintes, uma vez que para a elaboração e aprovação das contas dos exercícios anteriores operou já a prescrição, como decorre do disposto no artigo 69.º, n.º 2, alínea a) e no artigo 70.º, n.ºs 1 a 3, da LOPTC.
86. Seriam eventuais responsáveis pelas infrações evidenciadas as gerentes da EPF no período indicado⁶⁵, por terem a seu cargo a elaboração das contas, como resulta do disposto do artigo 65.º do CSC, devendo, nesse contexto, observar os deveres de cuidado a que alude o n.º 1 do artigo 64.º do mesmo Código, e os membros da assembleia geral da entidade que procederam à aprovação das

⁶⁰ Cf. artigo 40.º, n.ºs 3 e 4, do RJAEL.

⁶¹ Cf. artigo 40.º, n.º 2, do RJAEL.

⁶² “*Para que seja fiável, a informação nas demonstrações financeiras deve ser completa dentro dos limites de materialidade e de custo. Uma omissão pode fazer com que a informação seja falsa ou enganadora e, por conseguinte, não fiável e deficiente em termos da sua relevância.*”

⁶³ Cf. Pareceres do Fiscal Único relativos aos exercícios de 2014, 2015, 2017 a 2020.

⁶⁴ Cf. conta ‘531 Subsídios para cobertura de prejuízos’ destas Notas, publicadas em anexo à Portaria n.º 189/2016, de 14.07.

⁶⁵ Em 2018, Vera Sampaio sucedeu, no cargo, a Amélia Oliveira Carvalho.

contas⁶⁶, apesar da sua incompletude⁶⁷, tendo existido alerta para o facto nos relatórios do fiscal único até ao referente às contas de 2020, datado de 18.05.2021 (cf. Anexo 1).

87. A partir de 2020, o MF passa a deter a integralidade do capital social da EPF⁶⁸, mantendo a mesma representante na Assembleia Geral da empresa⁶⁹.
88. Estas infrações são sancionáveis com multa, nos termos do n.º 2 do artigo 65.º da LOPTC, com o valor mínimo de 25 UC (€2.550,00) e valor máximo de 180 UC (€18.360,000).

Em sede de contraditório institucional, os responsáveis do Município (Doc. 2) afirmam que os membros do atual executivo camarário não tiveram intervenção, nem podem ou conseguem explicar o ocorrido nos anos de 2013 e 2014.

Alegam que, entre 2018 e 2022, a EPF “(...) *voltou a ter indicadores de solvabilidade, autonomia financeira e liquidez geral positivos, (...) pelo que a situação de 2013 e 2014 não se repetiu, tendo a EPF “recuperado”*”;

No que concerne às transferências previstas no artigo 40.º do RJAEL, consideram que “*Caso essa transferência não seja feita e a empresa local estiver na situação prevista no artigo 35.º do CSC ou no n.º 1 do artigo 62.º, deverá ser obrigatoriamente objeto de deliberação de dissolução, exceto se for, como é a EPF, uma empresa da área cultural ou educacional*” e que tendo (...) “*herdado*” a situação (...) e tendo conseguido a EPF “*uma melhoria significativa*” entre 2018 e 2022, (...) tal significa que os resultados foram a partir de então sempre equilibrados, tendo a EPF recuperado, pelo que o Município não tinha fundamento legal para (...) transferir uma verba que já não era necessária para o equilíbrio da EPF, o qual já se encontrava reposto, e, portanto, que poderia, esse sim, ser considerado um ilícito subsídio à exploração encapotado (...)”.

E rematam, concluindo que “(...) *os credores da EPF estavam já garantidos pelo re-equilíbrio da empresa, nada justificando a transferência em causa tantos anos depois... Em suma, Não se aplica o artigo 35.º do CSC, nem o n.º 1 do artigo 62.º do*”

⁶⁶ Concretamente Ana Medeiros, em representação do MF (sócio maioritário e, após 2020, sócio único) e Paula Cristina Moreira Marques Dantas, sócia minoritária, tendo alienado a sua quota em 2020. A sócia minoritária só interveio nas deliberações tomadas em 29.03.2018 com referência ao Relatório e Contas do ano de 2017, e em 04.04.2019, com referência ao exercício de 2018, tendo-se absterido na primeira ocasião e votado favoravelmente na segunda.

⁶⁷ Na ata de 4 de abril de 2019 é expressamente referido que: “*se aguarda a transferência financeira por parte dos detentores do capital, na proporção da respetiva participação, relativa à cobertura de resultados líquidos dos exercícios de 2013 e 2014 (...)*”.

⁶⁸ De acordo com o Relatório de Gestão de 2019 do MF, o contrato de cessão de quota foi assinado a 13.03.2020.

⁶⁹ A identidade das mencionadas responsáveis pode ser confirmada pela consulta das atas de aprovação das contas constantes dos documentos remetidos ao Tribunal em sede de prestação anual de contas da EPF.

RJAEL à EPF, conforme resulta expressamente do disposto no n.º 15 deste último normativo.”.

Sobre estas alegações, há que referir que a exceção prevista no n.º 15 do artigo 62.º do RJAEL se aplica à EPF e a excepciona da obrigação de dissolução derivada das situações previstas nas várias alíneas do seu n.º 1, mas não a excepciona da previsão constante do artigo 35.º do CSC.

Com efeito, as várias alíneas do artigo 62.º, n.º 1, reportadas aos últimos três anos de atividade⁷⁰, respeitam a realidades próprias do RJAEL, como regime jurídico especial aplicável às empresas locais, e operam sempre sem prejuízo do disposto no artigo 35.º do CSC, pelo que o n.º 15 do mesmo preceito, ao excepcionar a EPF do disposto no n.º 1, só pode ser lido no sentido de a exceção se aplicar, igualmente, sem prejuízo da aplicação do mencionado artigo 35.º.

Pretender o contrário – que a exceção do n.º 15 implique também a isenção de aplicação do artigo 35.º do CSC – é emprestar à letra do preceito um alcance literal que ele não tem⁷¹. Nada no artigo 62.º do RJAEL permite, do ponto de vista literal ou do ponto de vista do pensamento legislativo⁷², que se possa pensar que o legislador, ao estabelecer a exceção constante do n.º 15, pretendeu também isentar as mesmas empresas de caírem na situação prevista no artigo 35.º do CSC.

Sendo o RJAEL lei especial e o CSC direito subsidiário e geral, inexistente qualquer relação de exclusão do artigo 62.º desse RJAEL face ao artigo 35.º do CSC. Pelo contrário, o artigo 62.º é aplicável, repete-se – nos termos legais – “*Sem prejuízo do disposto no artigo 35.º do Código das Sociedades Comerciais ...*”.

Quanto aos demais argumentos dos Responsáveis, sobre a distância temporal entre os exercícios de 2013 e 2014 e as suas responsabilidades no executivo camarário, e sobre o facto de o equilíbrio se encontrar alegadamente repostado, terá de enfatizar-se que:

- Foi em 2018 que o Município transferiu para a EPF o valor correspondente ao RAI negativo do ano de 2017 referente à sua quota (§66) e, em 2019, que o sócio

⁷⁰ Concretamente no caso de vendas e prestações de serviços inferiores a 50% dos gastos, subsídios à exploração superiores a 50% das receitas, resultado operacional negativo após subtração das amortizações e resultado líquido negativo.

⁷¹ Cf. artigo 9.º, n.º 2, do Código Civil, segundo a qual “*Não pode, porém, ser considerado pelo intérprete o pensamento legislativo que não tenha na letra da lei um mínimo de correspondência verbal, ainda que imperfeitamente expreso.*”.

⁷² O qual deve apurar-se tendo em conta “*... a unidade do sistema jurídico, as circunstâncias em que a lei foi elaborada e as condições específicas do tempo em que é aplicada.*”, cf. o n.º 1 do artigo 9.º, mencionado.

privado transferiu a sua quota no valor do RAI negativo dos exercícios de 2013, 2014 e 2017 (§67);

- Até 2020, a obrigação de transferir para a EPF a sua quota no RAI negativo dos anos de 2013 e 2014 foi sempre assinalada nos relatórios do Fiscal Único, relatórios esses que foram sempre apresentados ao executivo camarário, pelo que não podiam ter sido ignorados (§69);
- O executivo municipal também não podia ignorar que a perda de metade do capital social da EPF, que se verificou nos exercícios de 2017, 2018, 2019 e 2021, radicava no incumprimento da obrigação de equilíbrio derivada do artigo 40.º do RJAEL, relativamente aos ditos exercícios de 2013 e 2014 (§ 73).
- A obrigação de equilíbrio que consta do artigo 40.º do RJAEL aplica-se a cada conta anual, sendo certo que o acionista público nunca procedeu ao equilíbrio das contas de 2013 e 2014, não servindo para o efeito a empresa ter, mais tarde, melhorado os seus capitais próprios.

Ao iniciar funções em 2017 e ao tomar contacto com a situação da EPF, tendo sido alertado pelos relatórios do Fiscal Único, tendo deliberado a transferência referente a 2017 e tendo ainda o exemplo dado pelo então sócio privado, o executivo camarário nada fez para cumprir a obrigação legal que lhe incumbia, pelo que é co-responsável, financeiramente, a par do executivo anterior, pelas ilegalidades identificadas.

Também em sede de contraditório, a anterior gerente da EPF (Doc. 4) refere ter exercido funções entre 01.05.2015 e 30.04.2018, detendo responsabilidades “*(...) no período considerado relevante pelo Tribunal de Contas.*”.

Afirma, porém, que não cometeu a infração financeira que lhe é imputada porque, em primeiro lugar, “*(...) o artigo 40.º do RJAEL não foi violado.*” pela respondente, pois o mesmo “*(...) consagra obrigações para o Município (...) e não para a EPF.*”.

Em segundo lugar, refere que o artigo 64.º, n.º 1, do CSC não foi violado, a responsável não desrespeitou os deveres de cuidado que ali estão consagrados e, ainda que o tivesse feito, “*(...) a formulação vaga e genérica que a referida norma apresenta é incompatível com a natureza da responsabilidade financeira sancionatória.*”, por carecer de “*(...) um tipo legal objetivo (...)*” que a sanção financeira pressupõe.

E, em terceiro lugar, “*(...) porque os §§38 e 87 da Estrutura Conceptual do SNC não consubstanciam normas jurídicas.*”, sendo a própria estrutura conceptual que

pressupõe tal facto. Acrescenta que esta não se confunde com o SNC “ (...) por este último (SNC), que tem natureza normativa, ter sido aprovado por Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho. (...) Sendo que, relativamente ao SNC, confessa o Tribunal de Contas que “a contabilização desta situação não [está] expressamente prevista”. Concluindo que “ (...) não se pode dizer (...) que estamos perante infrações financeiras, muito menos perante factos suscetíveis de gerar responsabilidade financeira.”.

Continua, afirmando que “ (...) a EPF não tinha de registar contabilisticamente o seu direito de receber os valores relativos às transferências para o equilíbrio de contas dos anos de 2013 e 2014.”, pelo que os parágrafos da estrutura conceptual não foram violados, referindo que o §38 apresenta uma redação difusa e que, quanto ao §87, a mera aprovação das contas de 2013, 2014 e 2017 não é suficiente para ser reconhecido o direito a receber, pois era “ (...) necessário que fosse aprovada, justamente, a cobertura de prejuízos.”, primeiro pela EPF, em AG, e depois pelo MF. Seguir-se-ia a devida comunicação à EPF, e “Só aí, com isso (essa dupla aprovação), é que seria provável que essa transferência se realizasse. (...) Que é o mesmo que dizer que, do ponto de vista técnico, só aí foram cumpridas as condições de fiabilidade e materialidade da mensuração do direito a receber.”.

Alega que essa dupla deliberação de cobertura dos prejuízos só aconteceu relativamente às contas de 2017. Pelas respetivas datas, 29.03.2018 e 19.06.2018, tendo a responsável cessado funções em 30.04.2018, conclui que, “ (...) estava ainda em prazo legal (de 90 dias) para promover o referido registo, previsto no artigo 123.º, n.º 3, do CIRC.”⁷³, ou já tinha mesmo cessado funções, não lhe podendo ser assacadas responsabilidades “ (...) pela não contabilização das transferências a cargo do MF.”.

Alega ainda que a contabilista certificada e a SROC da EPF nunca suscitaram qualquer questão sobre essa não contabilização.

Face a estas alegações, em primeiro lugar, terá de se analisar, perante o que dispõe o artigo 40.º do RJAEL, se era exigida à responsável uma conduta específica diferente da que tomou e quais as normas que deveriam ter orientado essa conduta.

⁷³ O qual reza que “3 - Não são permitidos atrasos na execução da contabilidade superiores a 90 dias, contados do último dia do mês a que as operações respeitam.”

Recorrendo a uma passagem do Acórdão n.º 3/2024, de 31.01, da 3.ª Secção, do TdC, dir-se-á que os cargos como o que ocupou a ora respondente “... *compreendem obrigações de defesa do interesse público e da legalidade voluntariamente assumidas pelos titulares ao aceitarem o exercício dos cargos, assunção que transporta exigências de um nível de empenho, estudo e conhecimento das normas acima do homem médio que não foi incumbido dessas funções*”⁷⁴.

Um dos princípios basilares aplicável às funções exercidas pela responsável consiste na obrigação de transmitir, por via da contabilidade da empresa, uma imagem verdadeira e apropriada da sua situação financeira⁷⁵. Assim, a apresentação das demonstrações financeiras, de forma apropriada e de acordo com a estrutura conceptual, é uma obrigação da responsável com sustento na lei.

Ora, o artigo 40.º do RJAEL, começa por declarar, no seu n.º 1, que as empresas locais devem apresentar resultados anuais equilibrados e, nos n.ºs 2 a 4 e 8⁷⁶, contempla-se a obrigação de os sócios efetuarem uma transferência destinada a repor o equilíbrio financeiro da empresa. Essa obrigação tem como contraponto, naturalmente, o direito da empresa a receber o correspondente valor.

Cabia à responsável transmitir, em sede de registos contabilísticos e no exercício cuidadoso das suas funções, uma imagem verdadeira e apropriada da situação financeira da empresa. Para tanto, e à falta de uma previsão concreta no SNC, a estrutura conceptual, emanada pela Comissão de Normalização Contabilística (CNC)⁷⁷, contém uma matriz onde pontuam os mencionados parágrafos 38.º e 87.º, sendo de destacar, deste último, que “*Um activo é reconhecido no balanço quando for provável que os benefícios económicos futuros fluam para a entidade e o activo tenha um custo ou um valor que possa ser mensurado com fiabilidade.*”.

⁷⁴ “(...) nomeadamente, em termos de defesa e vigilância ativas em prol do integral respeito de regras e princípios consagrados nos regimes legais sobre finanças públicas e autarquias locais.”. Pelo que lhe “... era exigível a tomada de precauções suficientes em todos os procedimentos para assegurar o respeito de princípios e regras legais aplicáveis em cada uma das situações em que intervinham (...)”

⁷⁵ Neste sentido, e entre outros, veja-se o artigo 8.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13.07, alterado e republicado pelo Decreto-Lei n.º 98/2015, de 02.06, o qual aprova o SNC, bem como os pontos 1.4 e 2.1.5 do próprio SNC. Pode ler-se neste último que “*As demonstrações financeiras devem apresentar apropriadamente a posição financeira, o desempenho financeiro e os fluxos de caixa de uma entidade. A apresentação apropriada exige a representação fidedigna dos efeitos das transações, outros acontecimentos e condições, de acordo com as definições e critérios de reconhecimento para ativos, passivos, rendimentos e gastos estabelecidos na estrutura conceptual.*”.

⁷⁶ Os números 5 a 7 têm a ver com planos previsionais plurianuais, que não interessam no presente contexto.

⁷⁷ Entidade que tem por missão: “... *no domínio contabilístico, emitir normas, pareceres e recomendações relativos ao conjunto das entidades inseridas no setor empresarial e setor público, de modo a estabelecer e assegurar procedimentos contabilísticos harmonizados com as normas europeias e internacionais da mesma natureza, (...) bem como promover as ações necessárias para que as normas de contabilidade sejam efetiva e adequadamente aplicadas pelas entidades a elas sujeitas.*” (artigo 3.º, do Decreto-Lei n.º 134/2012, de 29 de junho).

Não há dúvidas de que o ativo em causa estava suficientemente mensurado, uma vez aprovada a conta onde se apuraram os resultados antes de impostos negativos. E a probabilidade de ele ser recebido não é questionável, uma vez que se trata de uma obrigação dos sócios *ope legis*.

Assim, com a aprovação das contas da EPF, em AG, e tendo-se apurado um RAI negativo, estava verificada a condição necessária à contabilização do direito a receber, sendo por isso desnecessária, para esse efeito, qualquer outra deliberação.

Caso tais registos tivessem sido realizados – mesmo com o incumprimento do Município – a EPF não se veria abrangida pelo artigo 35.º, pois não seriam afetados os seus capitais próprios e só persistiria o incumprimento do Município⁷⁸.

Por tais razões se tem de considerar ter sido incumprido, pela responsável, o dever de apresentar demonstrações financeiras apropriadas, constante do ponto 2.1.5, do SNC – o qual remete para a estrutura conceptual, em concreto, no caso, para os seus § 38 e § 87 – bem como o dever de cuidado patente no artigo 64.º, n.º 1, alínea a), do CSC, e, em consequência, o artigo 40.º, n.º 1, do RJAE.

Esta conduta de violação de “... concretos deveres objetivos de cuidado relativos à obrigação funcional de assegurar a legalidade de procedimentos...”⁷⁹, de contabilização do direito em causa, é subsumível ao disposto na alínea d) do n.º 1 do artigo 65.º da LOPTC, ou seja, na violação de normas legais ou regulamentares relativas à gestão e controlo orçamental, de tesouraria e de património.

Sobre a alegação, relativamente ao exercício de 2017, de que a responsável cessou funções em 30.04.2018, já se concluiu que o registo ora em causa não carecia de qualquer deliberação da CMF. E quanto à deliberação de aprovação das contas pela AG da empresa, de 29.03.2018, um mês antes de ter cessado funções, há que dizer que, nos termos do artigo 52.º, n.º 2, da LOPTC, deveria ter sido apresentada a conta pela gerência partida, o que pressupõe o fecho de todos os registos contabilísticos e o registo do direito a receber as transferências do artigo 40.º do RJAE⁸⁰.

⁷⁸ Ou, dito de outra forma, ao não levar em conta o direito de recebimento que deriva da verificação do pressuposto do artigo 40.º – o desequilíbrio da empresa – a responsável omitiu a contabilização de um importante crédito que, a ter sido registado, teria evitado o decaimento nos critérios do artigo 35.º do CSC, por perda de mais de metade do capital social.

⁷⁹Cf. fls. 43 do Acórdão n.º 3/2024, de 31.01, da 3.ª Secção, do TdC.

⁸⁰ Note-se que, como foi dito no ponto 1.5, “... tem sido permitida a entrega de uma única conta anual, desde que a mesma permita identificar os responsáveis em cada um dos períodos, nos termos das instruções aplicáveis, [pelo que] não se evidencia a correspondente responsabilidade.”. Ou seja, foi aceite a apresentação de uma só conta de gerência dentro do pressuposto da continuidade das operações, sendo certo que se devia ter verificado o fecho de contas pela gerente cessante no final do seu mandato.

O facto de a contabilista certificada e a SROC da EPF nunca terem suscitado qualquer questão sobre essa não contabilização, não desresponsabiliza os membros do órgão de gerência ou administração, a quem competem as decisões de gestão, sendo estes os “contáveis”, ou responsáveis pela “*gestão e utilização de dinheiros públicos*”⁸¹.

Relativamente à SROC da EPF, é um facto que alertou para o incumprimento do MF nos seus pareceres, não tendo, no entanto, alertado para a necessidade de contabilização do direito a receber a transferência, pelo que se justifica formular uma recomendação dirigida à Ordem dos Revisores Oficiais de Contas nesse sentido.

Apesar do que fica exposto, atendendo a que resulta dos elementos recolhidos que as gerentes não agiram com intenção de prejudicar a fiabilidade das demonstrações financeiras, que não haviam, anteriormente a esta conduta, sido objeto de recomendação por parte do TdC ou de outro órgão de controlo interno sobre a matéria em análise, sendo, por conseguinte a primeira vez que a entidade é destinatária de uma recomendação, decide-se, ao abrigo do disposto no artigo 65.º, n.º 9, da LOPTC, relevar a correspondente responsabilidade financeira sancionatória.

2.2.6. Legalidade e aderência aos regimes jurídicos – Estatutos da entidade

89. Refere o artigo 8.º, n.º 4, dos estatutos, que “*Os atos previstos nas alíneas c) e d) do n.º 2 do artigo 246.º do Código das Sociedades Comerciais só podem ser praticados pela Gerência mediante prévia autorização da Assembleia Geral.*”. Ora, dizendo a alínea d) do n.º 2 do artigo 246.º do CSC respeito à “*... subscrição ou aquisição de participações noutras sociedades e a sua alienação ou oneração.*” e sendo certo que o artigo 38.º, n.º 1, alínea a), do RJAEL, veda, sob pena de nulidade (n.º 2), a constituição ou aquisição de quaisquer participações em sociedades comerciais⁸², considera-se que tal preceito estatutário é ilegal, no que se refere à menção da alínea d), pelo que deverá ser suprimido.
90. De notar ainda que, relativamente aos instrumentos de gestão previsional, onde se estabelece, nos artigos 12.º, n.º 3, e 13.º, n.º 3, dos estatutos, que tais instrumentos devem ser remetidos à Câmara Municipal nos prazos legais, deveria constar também a menção da sua remessa à Assembleia Municipal, face ao que prescreve o artigo 42.º, n.º 1, do RJAEL. É necessário que se tenha em conta que a omissão do dever de informação em causa, quer para com o órgão executivo, quer para com o órgão deliberativo da EPP, é causa de sanções, previstas no n.º 2 desse mesmo preceito legal, onde

⁸¹ Cf. artigo 5.º, n.º 1, alínea e), da LOPTC.

⁸² Sendo certo, ainda, que a EPF não detém qualquer participação existente que deva ser alienada.

pontuam a dissolução dos órgãos sociais e a obrigação de indemnizar por parte dos seus titulares. Razão pela qual se entende que deverão ser reformulados os preceitos estatutários em análise.

Em sede de contraditório institucional (Doc. 2), é referido que o acompanhamento e controlo das empresas locais por parte do órgão deliberativo do Município está devidamente consagrada no artigo 42.º, n.º 1, do RJAE, pelo que “(...) *os Estatutos não contrariam a Lei, nem precisam de a “copiar”. (...) Não se trata, portanto, de qualquer norma estatutária ilegal, mas quando muito incompleta, ou melhor, “menos clara (...)*”. Ainda assim, farão cumprir a recomendação quanto às alterações estatutárias preconizadas.

Atente-se que nesse concreto ponto, as normas estatutárias não foram qualificadas como ilegais, mas apenas que seria adequado incluírem uma menção expressa à obrigação de remessa de informação à Assembleia Municipal, no âmbito da regulação da EPF⁸³.

91. O artigo 16.º dos estatutos⁸⁴, sob o título “Prestação Acessória”, prevê que o Município de Felgueiras se obrigue a proporcionar à EPF o gozo do edifício e outros imóveis afetos ao funcionamento da Escola Profissional, através de um contrato de arrendamento, com renda a fixar pelo executivo municipal, o que fará a título de “prestação acessória”, nos termos do artigo 209.º do CSC.
92. Prevê-se, pois, o estabelecimento de uma relação contratual, que deve seguir o regime jurídico do contrato de arrendamento, bem como as normas legais que regulam as relações entre os municípios e as empresas locais.
93. Contudo, do clausulado do contrato que veio a ser celebrado em 07.04.2005 (e alterado em 21.07.2017) entre o MF e a EPF, resultou uma renda, a pagar pela empresa, inicialmente fixada em 60,00€/ano⁸⁵.
94. Ora, o artigo 36.º, n.º 2, do RJAE, proíbe as EPP de estabelecerem relações comerciais com as empresas locais a preços que não tenham correspondência aos valores de mercado⁸⁶.

⁸³ As consequências da omissão de informação constam do artigo 42.º, n.º 2 e 44.º, n.º 2 e seguintes, do RJAE.

⁸⁴ Na versão anterior, que vigorava no ano de 2018, corresponde ao artigo 18.º.

⁸⁵ De acordo com a fatura n.º 241/2022 e Rec 469/2022, emitida em 04.10.2022 – renda anual 2022, o valor da renda havia sido atualizado para 71,13€.

⁸⁶ Ainda que a letra do preceito não seja totalmente clara e se tenha prestado a diversas interpretações, parece certo que o legislador da Lei n.º 50/2012, de 31 de agosto, pretendeu reduzir e condicionar as transferências financeiras das EPP a favor das empresas a quatro tipos distintos e exclusivos: a realização do capital social com que a EPP é criada; o pagamento das contrapartidas devidas pela prestação contratual das aquisições de bens ou serviços, locações, fornecimentos ou empreitadas, a preços de mercado, previsto no artigo 36.º, n.ºs 2, 3 e 4; a atribuição de subsídios à exploração, por via dos contratos-programa, detalhadamente regulados nos artigos 47.º e 50.º; e as transferências para o equilíbrio de contas, previstas no artigo 40.º (notando-se que estas últimas, nos termos do artigo 65.º, n.º 2, do

95. Dado que o valor da renda suprarreferido não encontra qualquer correspondência com os valores de mercado⁸⁷, a relação contratual de locação em que se cifra a prestação acessória – e que, conceitualmente, não se tem por ilegal – mais não é, afinal, do que um subsídio indireto a favor da EPF e com desvalor para a EPP, em violação direta do artigo 36.º, n.º 2, e do artigo 47.º do RJAEL⁸⁸.
96. O contrato de arrendamento traduz, pois, a concessão à EPF de um apoio não permitido por lei⁸⁹.
97. Em 21 de julho de 2017 foi celebrada uma “adenda” a este contrato de arrendamento, na qual é alterado o lote objeto do arrendamento, pelo que deve ter-se por um novo contrato. Neste instrumento contratual refere-se, na cláusula 3.ª, que “*O valor da renda a pagar pela EPF - Ensino Profissional de Felgueiras, EM não sofrerá alterações (...)*”.
98. A outorga do contrato e da “adenda” e o facto de não ter havido, posteriormente, diligências com vista à cessação da ilegalidade, quer pela cessação do contrato, quer pela sua alteração com fixação de uma renda a valores de mercado, é passível de fazer incorrer os membros do executivo camarário em eventual responsabilidade financeira de tipo sancionatório, nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 65.º da LOPTC⁹⁰. Evidencia-se a eventual responsabilidade financeira nos exercícios de 2017 a 2022, uma vez que, relativamente a exercícios anteriores, operou o instituto da prescrição, como decorre do estatuído nos artigos 69.º, n.º 2, alínea a), e 70.º, n.ºs 1 e 2), da LOPTC.
99. A responsabilidade cabe aos membros do executivo camarário que, em 2017, autorizaram a celebração da “adenda” e, nos anos seguintes, não diligenciaram pela cessação ou alteração do contrato. A infração financeira indiciada é sancionável com multa, nos termos do n.º 2 do artigo 65.º da LOPTC, com o valor mínimo de 25 UC (€2.550,00) e valor máximo de 180 UC (€18.360,000).
100. Esta conduta seria ainda passível de gerar responsabilidade financeira reintegratória sobre os mesmos membros do órgão executivo da CMF, de acordo com o disposto no artigo 60.º da LOPTC, não se encontrando, contudo, determinado o dano para o erário municipal, pelo que não é possível evidenciar a mencionada responsabilidade.

RJSEE, dão origem a determinadas diligências, por parte da Inspeção Geral de Finanças, sempre que o orçamento anual da EPP não contiver verba suficiente para satisfazer a obrigação em causa). Com a fórmula utilizada no citado artigo 36.º, n.º 1, e tendo em conta a economia global do diploma, o legislador terá pretendido obstar, pois, a outras formas de atribuição de benefícios pelas EPP às empresas – até então prática comum – para além dos mencionados.

⁸⁷ De acordo com o contrato inicialmente celebrado, o prédio urbano arrendado, sito no lugar de Moutelas, da freguesia de Margaride, da cidade e concelho de Felgueiras, é composto de um edifício de rés-do-chão, destinado a salas de aula e a serviços administrativos, com a superfície coberta de 904m² + logradouro de 3.309m². Tomando por referência apenas a área da superfície coberta, o valor mensal por m² da renda do contrato em análise é de 71,13/12/904 = 0,007€.

⁸⁸ Este preceito legal fixa as condições em que a EPP pode conceder subsídios à exploração a favor das empresas.

⁸⁹ Sob a forma de “não cobrança do valor de mercado”.

⁹⁰ Que diz respeito à violação de normas legais sobre a assunção, autorização e pagamento de despesas públicas.

Relativamente a este contrato de arrendamento, os Responsáveis que subscrevem o contraditório institucional do Município (Doc. 2) alegam tratar-se de uma situação muito anterior ao seu período de responsabilidade e que a norma alegadamente violada⁹¹ é “(...) *unidirecional: tem a ver com transferência de quaisquer quantias pelo Município à empresa local (e não o inverso) (...)*”.

Referem que “*O que está em causa na norma são, pois, contratos que se destinam à aquisição à empresa local, pela entidade participante, de um determinado serviço, bem, locação, etc., cuja contraprestação terá de ser determinada com base nos preços de mercado (...)*” e que “*(...) a norma apenas poderia estar em causa, nos seus exatos termos, se o Município comprasse à EPF bens, adquirisse serviços, locasse um imóvel desta, etc., pagando-lhe um valor superior ao “preço de mercado” (...)*”.

Consideram também que a EPF prossegue a sua atividade dentro das atribuições do Município, com caráter instrumental, pelo que este, ao delegar na empresa “*(...) certas prossecuções, para que ela desenvolva a sua atividade “como municipal”, tem obrigação de lhe dar as condições para que o faça autonomamente, podendo ceder-lhe um espaço para o efeito, pois tal não se enquadra (...) no disposto no artigo 36.º do RJAEI*”. E concluem dizendo não haver, por isso, “*(...) qualquer subsídio nem ao investimento nem à exploração, mas antes dar condições de “instalação” da empresa para poder exercer a atividade municipal: daí estar previsto nos seus próprios Estatutos como prestação acessória*”.

Afirmam ainda, que “*(...) o Município optou por um arrendamento a preço simbólico, mas podia simplesmente ter cedido um espaço seu para a empresa se instalar e desenvolver a atividade municipal. Se não tivesse havido aquela externalização, a situação seria a mesma (...)*”, sendo que o imóvel é propriedade do Município e não está em causa – dizem – um “*(...) “auxílio financeiro” sob a forma de subsídio ao investimento (...)*”, não existindo “*(...) qualquer subsídio encapotado (...)*”.

Ora, em rigor, o que está previsto no artigo 16.º dos estatutos da EPF é uma relação contratual, que segue o regime do contrato de arrendamento. Não obstante constituir uma previsão estatutária que, em si, se considerou legítima, a mesma foi concretizada na forma de uma contraprestação meramente simbólica, quando o

⁹¹ O artigo 36.º, n.º 2, do RJAEI.

artigo 36.º, n.º 2, do RJAEL, exige que estas relações financeiras se efetivem sempre na lógica de mercado, leia-se, não permitindo o enriquecimento da empresa à conta de uma perda deliberada do Município.

A violação deste preceito legal resultou na atribuição à EPF de um apoio financeiro não permitido por lei, no montante que a empresa deixou de gastar por não lhe ter sido cobrado um preço de mercado, e que aplicou como entendeu.

A questão do sentido unidirecional da disposição legal não se coloca, pois, na realidade, continuou a ser o Município a transferir recursos para a EPF, embora o tenha feito mediante uma compensação entre o fluxo que deveria receber (o valor de mercado do arrendamento) e o apoio que optou por atribuir. Da diferença entre o primeiro e o segundo resulta o valor, dito simbólico, que é pago pela EPF ao Município.

Note-se que o RJAEL veio regular os fluxos financeiros entre as empresas locais e as EPP, reconduzindo-as a modalidades muito concretas que se encontram explanadas na nota 85 deste Relatório e que acompanham o que consta de vários acórdãos deste Tribunal: que “*«face à letra e aos objetivos da lei, está estabelecido um “numerus clausus” de figuras a utilizar no relacionamento financeiro entre os municípios e as suas empresas locais»*, a saber: (i) *subsídios à exploração ao abrigo de contratos programa; (ii) remuneração mercantil ao abrigo de contratos de prestação de serviços ou outros; (iii) e transferências financeiras exclusivamente para equilíbrio de eventuais resultados negativos de um exercício*⁹².

Pelo que, qualquer outra figura a utilizar no relacionamento financeiro entre os municípios e as suas empresas que não encontre cabimento numa destas três situações, estará ferido de ilegalidade.

Por outro lado, pretendendo o Município que a atividade em causa seja prosseguida de forma externalizada pela EPF, é à empresa que caberá suportar os custos inerentes, onde se incluem, logo à partida, os custos com as suas próprias instalações⁹³.

⁹² Cf. Acórdão n.º 5/2019 – 21.FEV - 1ª S/PL.

⁹³ Cf. Acórdão n.º 22/2018-2.mai – 1ªS/SS: “(...) *Ou seja, se se opta pela externalização de atividades que podiam ser prosseguidas pelo município, com fundamento na necessidade duma gestão empresarial, então a respetiva empresa municipal deve assegurar, de forma total e plena, todos os atos de gestão necessários ao desenvolvimento dessas atividades que lhe estão – em exclusivo – cometidas e, conseqüentemente, cobrar as receitas e suportar todos os encargos que lhe são inerentes.*”.

2.2.7. Demonstração numérica das operações

101. Pelo exame dos documentos enviados, conclui-se que a demonstração numérica das operações dos fluxos de caixa, em 2018, é a que a seguir se apresenta:

Quadro 9 – Fluxos de caixa

(em euros)

Descrição	Saldos e Fluxos de caixa	
Saldo a 01.01	4.839	
Recebimentos	2.366.896	
Total	Débito	2.371.735
Pagamentos	2.361.855	
Saldo a 31.12	9.880	
Total	Crédito	2.371.735

Fonte: Mapas de prestação e contas.

102. Tendo por base o Balanço, a Demonstração de Resultados e a Demonstração de Fluxos de Caixa, evidenciam-se os principais rácios económico-financeiros:

Quadro 10 – Indicadores previstos no artigo 62.º n.º.1 RJAEL

(em euros)

Indicador	Valor de referência	2016	2017	2018	2019	2020*	2021*	2022*
Vendas e Prestações de Serviços/Gastos Totais	$\geq 50\%$	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%
Subsídios à exploração/Receitas Totais	$\leq 50\%$	0%	0%	16%	0%	0%	0%	15%
Resultado Operacional (antes de gastos de financiamento e impostos)	≥ 0	5.567	-97.597	56.419	-114.578	60.709	-173.442	54.314
Resultado Líquido do Exercício	≥ 0	1.752	-102.968	46.842	-118.571	46.008	-174.914	50.258

*Contas prestadas em SNC-AP.

Fonte: Demonstrações financeiras de 2016 a 2022.

Quadro 11 – Equilíbrio financeiro e endividamento

Indicador	2016	2017	2018	2019	2020*	2021*	2022*
Solvabilidade total = Capital próprio/Passivo	0,08	0,02	0,06	0,03	0,27	0,12	0,33
Autonomia financeira = Capital próprio /Ativo	0,07	0,02	0,06	0,03	0,21	0,11	0,25
Liquidez Geral = Ativo corrente/ Passivo corrente	1,08	0,92	0,96	0,90	1,09	0,98	1,18
Estrutura de Endividamento = Capitais alheios de curto prazo/Capitais alheios	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	0,00

*Contas prestadas em SNC-AP.

Fonte: Demonstrações financeiras de 2016 a 2022.

103. No que respeita aos critérios previstos no n.º 1 do artigo 62.º do RJAEL (Quadro 10), verifica-se que a EPF estaria sujeita ao disposto na respetiva alínea a), considerando que as vendas e prestações de serviços realizadas no período de 2016 a 2018 (situação que permanece até 2022) não cobrem, pelo menos, 50% dos gastos totais dos respetivos exercícios, e seria obrigatoriamente objeto de deliberação de dissolução. No entanto, por a empresa exercer, a título principal, atividades de ensino

e formação profissional, ou seja, na área da educação, fica abrangida pelas exceções previstas nos n.ºs 14 e 15 do preceito mencionado.

104. No que respeita aos indicadores de solvabilidade, autonomia financeira e liquidez geral, não obstante a situação mais crítica em 2017, constata-se uma melhoria significativa destes a partir de 2019. No que respeita à estrutura de endividamento, os financiamentos obtidos foram exclusivamente de curto prazo.

2.2.8. Certificação Legal de Contas

105. As contas em análise foram objeto de Certificação Legal de Contas, efetuadas pela sociedade RSM & Associados – SROC, Lda., representada por Carlos de Jesus Pinto de Carvalho, que emitiu opinião sem reservas e sem ênfases, concluindo que *“as demonstrações financeiras anexas, apresentam de forma verdadeira e apropriada, em todos os aspetos materiais, a posição financeira da EPF – Ensino Profissional de Felgueiras, E.M., em 31 dezembro de 2018 e seu desempenho financeiro e fluxos de caixa relativos ao ano findo naquela data de acordo com as Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro adotadas em Portugal através do Sistema de Normalização Contabilística”*.

3. CONCLUSÕES

Em função da análise efetuada, tendo em conta as alterações dos mapas e as situações retificadas posteriormente, destacam-se as seguintes conclusões:

Ponto do relatório	Conclusão
1.5.	A prestação de contas da EPF referente a 2018 efetuou-se por via eletrónica, através da plataforma disponível no sítio do Tribunal de Contas, não tendo sido cumprido o prazo de 45 dias legalmente estipulado para os casos de gerências partidas (§23).
2.1.1.	O processo de prestação de contas não foi instruído com todos os documentos previstos na Instrução n.º 1/2013, aplicável ao setor empresarial local, tendo sido detetadas falhas e incorreções, essencialmente, ao nível da integridade e consistência da informação (§27).
	A entidade procedeu ao envio de alguns dos documentos em falta, assim como substituiu outros por novos, ficando sanadas a maior parte das situações detetadas. No entanto, verificou-se que alguns elementos pedidos por via de ofício não foram corrigidos ou enviados, destacando-se a não elaboração do relatório intercalar do fiscal único, do 2º semestre de 2018, sobre a situação económico-financeira da empresa local, conforme preconizado no artigo 25.º, n.º 6, alínea h), do RJAEL (§29).

Ponto do relatório	Conclusão
2.1.2.	Carece de publicitação, no sítio da entidade, a identificação dos membros dos órgãos sociais e respetiva nota curricular, os montantes auferidos pelos membros remunerados e o Plano de Prevenção da Corrupção e dos Riscos de Gestão (§31).
2.2.2.	<p>Não existe Norma de Controlo Interno aprovada pelos órgãos de Administração, onde constem procedimentos que permitam um adequado controlo sobre as importâncias contabilizadas (§35 e 36).</p> <p>Controlo interno deficitário na área de disponibilidades, designadamente nas reconciliações de caixa e bancárias, as quais não se encontram assinadas por quem as elaborou, supervisionou e as validou (segregação de funções) e falhas no envio das folhas de caixa onde conste a contagem física das moedas e notas na posse dos tesoureiros no final do ano (§37).</p>
2.2.3.	Não foi elaborado o parecer prévio do Fiscal Único relativo ao contrato de empréstimo a decorrer no ano de 2018, nos termos previstos no artigo 25.º, n.º 6, alínea a), do RJAEL (§42).
2.2.4.1.	O contrato-programa celebrado com o Município de Felgueiras evidencia falhas ao nível da fundamentação e justificação dos valores a transferir (§43 a 50 e 57 a 60).
2.2.4.2.	O Município de Felgueiras não realizou a transferência financeira (na proporção da participação de 99% que detinha à data) para equilibrar os resultados que respeitam aos anos económicos de 2013 e 2014, de, respetivamente, 147.194,00€ e 14.396,00€, situação passível de gerar eventuais responsabilidades financeiras (§63 a 71).
2.2.5.	Por outro lado, a EPF não procedeu ao reconhecimento do direito à transferência financeira para efeitos de equilíbrio dos resultados de 2013 e 2014 pelos respetivos sócios (artigo 40.º do RJAEL em articulação com a Estrutura Conceptual do SNC), com o consequente impacto na avaliação da perda do capital social prevista no artigo 35.º do Código das Sociedades Comerciais, situação passível de gerar eventuais responsabilidades financeiras, que, atendendo às circunstâncias e ao disposto no artigo 65.º, n.º 9, da LOPTC, se relevam (§76 a 88).

Ponto do relatório	Conclusão
2.2.6.	<p>Ao nível dos estatutos, identificaram-se as seguintes situações:</p> <ul style="list-style-type: none"> – Previsão indireta ilegal de aquisição de participações noutras sociedades (§89); – Omissão da obrigatoriedade de remessa dos instrumentos de gestão previsional ao órgão deliberativo da EPP (§90); – Concessão de um subsídio encapotado por parte do Município de Felgueiras, sob a forma de um contrato de arrendamento com um valor de renda meramente simbólico, violando as disposições constantes no artigo 36.º do RJAEL, situação passível de gerar eventuais responsabilidades financeiras (§91 a 97).

4. JUÍZO SOBRE AS CONTAS

As situações anteriormente identificadas como “fundamentos para a decisão” (**Ponto 2.**), dão origem a casos de desconformidade com a legislação aplicável. Destaca-se que a conta apresentada pela EPF - Ensino Profissional de Felgueiras, E.M., Unipessoal, Lda., a 31.12.2018, está afetada por uma distorção material, resultante da ausência de reconhecimento contabilístico das transferências para equilíbrio de contas, com impacto na apreciação do capital social da entidade, nos termos do artigo 35.º do Código das Sociedades Comerciais.

Não obstante, no pressuposto de que a situação será corrigida na conta do exercício em curso, considera-se que a conta de 2018 da EPF - Ensino Profissional de Felgueiras, E.M., Unipessoal, Lda., se encontra em condições de ser homologada, com as recomendações seguidamente enunciadas.

5. RECOMENDAÇÕES

Tendo presente as situações evidenciadas no Relatório, recomenda-se:

1. À EPF - Ensino Profissional de Felgueiras, E.M., Unipessoal, Lda.

- a) O cumprimento das normas e instruções do Tribunal de Contas em vigor, em particular os prazos relacionados com a remessa dos documentos de prestação de contas, quer em contexto de gerência única, quer de gerência partida;
- b) O preenchimento correto e fiável dos mapas de prestação de contas, apresentados através da plataforma eletrónica do Tribunal, para que exista coerência entre as diversas peças exigidas e correspondência com os mapas aprovados pelos órgãos competentes;
- c) A adequação da estrutura e do funcionamento da sociedade às regras do Regime Jurídico da Atividade Empresarial Local e das Participações Locais, designadamente, às disposições

relativas ao dever de transparência e a elaboração do Plano de Prevenção da Corrupção e dos Riscos de Gestão;

- d) A elaboração e aprovação da Norma de Controlo Interno, de modo a manter em funcionamento o sistema de controlo interno adequado às atividades da empresa, assegurando o seu acompanhamento e avaliação permanente;
- e) A implementação de folhas de caixa, onde se registem, diariamente, os quantitativos de contagem, bem como o descritivo de eventuais documentos;
- f) A adequada identificação dos responsáveis envolvidos nos procedimentos de reconciliação de caixa e bancárias;
- g) Que diligencie no sentido de obter o cumprimento atempado das obrigações legais do Fiscal Único, previstas no artigo 25.º do Regime Jurídico da Atividade Empresarial Local e das Participações Locais;
- h) A adaptação do conteúdo dos contratos-programa celebrados, no sentido de deixar devidamente fundamentadas e justificadas as verbas a transferir;
- i) O registo contabilístico do direito a receber as verbas destinadas ao equilíbrio de contas, na decorrência da obrigação prevista no artigo 40.º do Regime Jurídico da Atividade Empresarial Local e das Participações Locais, dando cumprimento ao disposto no Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas;
- j) A fixação de um valor de renda, no âmbito do contrato de arrendamento celebrado entre o Município de Felgueiras e a empresa local, que se coadune com os preços praticados no mercado, por forma a que não consubstancie um subsídio proibido por lei.

2. Ao Município de Felgueiras

- a) A adaptação do conteúdo dos contratos-programa celebrados, no sentido de deixar devidamente fundamentadas e justificadas as verbas a transferir;
- b) O cumprimento do disposto no artigo 40.º do Regime Jurídico da Atividade Empresarial Local e das Participações Locais, no que concerne às transferências financeiras exigidas ao acionista público, onde se inclui as transferências para equilíbrio de contas dos anos económicos de 2013 e 2014;
- c) A alteração dos artigos 8.º, n.º 4, 12.º, n.º 3 e 13.º, n.º 3, dos estatutos, os quais contêm menções ilegais;

- d) A fixação de um valor de renda, no âmbito do contrato de arrendamento celebrado entre o Município de Felgueiras e a empresa local, que se coadune com os preços praticados no mercado.

3. À Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

A definição de orientações no sentido de garantir que a Certificação Legal de Contas de municípios e de empresas locais tenha em consideração o regulado pelo artigo 40.º do RJAEL, nomeadamente a obrigatoriedade de transferências para equilíbrio de contas e, conseqüentemente, do seu adequado registo contabilístico, por ambas as partes.

6. VISTA AO MINISTÉRIO PÚBLICO

Do Projeto de Relatório de Verificação Interna de Contas foi dada vista ao Ministério Público, nos termos do disposto no n.º 5 do artigo 29.º da LOPTC, tendo a Excelentíssima Senhora Procuradora-Geral Adjunta emitido o Parecer do Ministério Público n.º 47/2024, de 01.07.

O Parecer evidencia as conclusões e recomendações formuladas no Projeto de Relatório, constando no ponto relativo à apreciação e posição do Ministério Público o seguinte:

“No PR são evidenciados factos e situações suscetíveis de, em abstrato, poderem configurar irregularidades passíveis de integrar infrações financeiras que, como aí se refere, originam responsabilidade financeira sancionatória para os seus autores.

Estas situações estão corretamente caracterizadas do ponto de vista formal e legal, pelo que se concorda com as conclusões do PR (...) e se reserva para momento posterior oportuno, uma análise mais aprofundada às circunstâncias factuais, legais, objetivas e subjetivas da situação indiciada para verificar se estão reunidos todos os pressupostos que determinem ou possibilitem a efetivação a responsabilidade financeira dos indigitados responsáveis.”

7. EMOLUMENTOS

Os emolumentos são fixados em 1.716,40€ nos termos do artigo 2.º, do Regime Jurídico dos Emolumentos do Tribunal de Contas, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 66/96, de 31.05, com a redação dada pela Lei n.º 139/99, de 28.08, e pela Lei n.º 3-B/00 de 04.04, e calculados nos termos dos n.ºs 1, 3 e 5 do artigo 9.º do mesmo regime.

8. DECISÃO

Os Juízes da 2.^a Secção, em Subsecção, face ao que antecede e nos termos da alínea b) do n.º 2 do artigo 78.º da LOPTC, deliberam:

- a) Aprovar o presente Relatório da VIC relativo às demonstrações financeiras do exercício de 2018 da EPF - Ensino Profissional de Felgueiras, E.M., Unipessoal, Lda.
- b) Homologar, com recomendações, a conta da EPF - Ensino Profissional de Felgueiras, E.M., Unipessoal, Lda.;
- c) Remeter o presente Relatório:
 - i. À Gerente da EPF, Ensino Profissional de Felgueiras, E.M.;
 - ii. Aos restantes responsáveis notificados em sede de contraditório;
 - iii. Ao Secretário de Estado da Administração Local e Ordenamento do Território;
 - iv. Ao Bastonário da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas.
- d) Determinar que as entidades objeto de recomendações comuniquem ao Tribunal, no prazo de 180 dias, as medidas adotadas para acolhimento das recomendações, acompanhadas dos respetivos documentos comprovativos;
- e) Remeter este Relatório ao Excelentíssimo Senhor Procurador-Geral Adjunto neste Tribunal, nos termos do disposto nos artigos 29.º, n.º 4, e 57.º, n.º 1, da LOPTC;
- f) Após as notificações nos termos dos pontos anteriores, proceder à respetiva divulgação do presente Relatório, excluindo os anexos, na página do Tribunal de Contas na internet, conforme previsto no artigo 9.º, n.º 4, da LOPTC;
- g) Fixar os emolumentos a pagar no montante de €1.716,40.

Tribunal de Contas, em 15 de julho de 2024.

A Juíza Conselheira Relatora

(Maria dos Anjos de Melo Machado Nunes Capote)

Os Juízes Conselheiros Adjuntos

(Helena Maria Mateus de Vasconcelos Abreu Lopes)

(José Manuel Gonçalves Santos Quelhas)