



Para mais informações contactar:
Gabinete de Comunicação
T: +351 217945103/05/06 | E: gc@tcontas.pt

Ordem dos Enfermeiros Relatório nº 16/2019 – VIC (Processo nº 5532/2015)

O que verificámos?

O Tribunal de Contas realizou uma verificação interna à conta da Ordem dos Enfermeiros (OE), relativa ao exercício de 01/01 a 31/12/2015. Os procedimentos de verificação incidiram sobre os documentos de prestação de contas e proporcionam a recolha de evidências suficientes e apropriadas com vista à sustentação da decisão sobre a homologação de contas pela 2.ª Secção do TC.

O que concluímos?

Tendo-se verificado incorreções a nível dos movimentos contabilísticos, revisão das reconciliações bancárias e de folhas de caixa, reporte mensal das faturas emitidas, adiantamentos e pagamentos a fornecedores, processamento de ajudas de custo, alteração de registos após o encerramento das contas, cobrança de taxas de inscrição e a emissão de notas de crédito, conclui-se pela existência de irregularidades de natureza técnica e administrativa, pela ausência de normas de controlo interno e que as contas não estão completas, verdadeiras, objetivas e com informação consistente, o que justifica a **recusa de homologação da conta de 2015**.

O que recomendamos?

O Tribunal recomenda ao Conselho Diretivo da OE a aprovação de regulamentos e a implementação de medidas de controlo interno, designadamente quanto a:

- a) Regras jurídicas, orçamentais e contabilísticas relativas à autorização de despesas, autorização de pagamentos;
- b) Necessidade de justificar documentalmente os lançamentos contabilísticos efetuados;
- c) Necessidade de definição clara de acessos aos sistemas de contabilidade;
- d) Regime jurídico de abertura, movimentação e controlo das contas bancárias;
- e) Adequado cumprimento das obrigações legais de natureza fiscal e contabilística e regularização das situações de reporte de informação Tributária;
- g) Regime jurídico da contratação pública aplicável às aquisições de bens e serviços;
- h) Regime jurídico das ajudas de custo.

ORDEM DOS ENFERMEIROS

Exercício de 2015

RELATÓRIO Nº 16/2019
VERIFICAÇÃO INTERNA DE CONTAS

DA III



T
C TRIBUNAL DE
CONTAS



Índice

1. INTRODUÇÃO	2
1.1. Enquadramento da ação	2
1.2. Caracterização da entidade	2
2. CONTRADITÓRIO	4
3. EXAME DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS	7
3.1. Procedimentos de verificação	7
3.2. Prestação de contas e Instrução	7
3.3. Bases para a decisão	9
3.4. Certificação Legal de Contas e Relatório do Órgão de Fiscalização	23
3.5. Processo de participações, exposições, queixas ou denúncias (PEQD) – diligências complementares	25
3.6. Conclusões	26
4. JUÍZO SOBRE AS CONTAS	27
5. RECOMENDAÇÕES	27
6. VISTA AO MINISTÉRIO PÚBLICO	28
7. EMOLUMENTOS	28
8. DECISÃO	29
ANEXO I – Responsáveis da Ordem dos Enfermeiros (2015)	31
ANEXO II – Conta de emolumentos	31
ANEXO III – Ficha técnica	32
ANEXO IV – Organização do processo	32
ANEXO V – Relatório sobre medidas de controlo interno implementadas na OE	33

1. INTRODUÇÃO

1.1. Enquadramento da ação

1. Em cumprimento do Programa de Fiscalização da 2.ª Secção do Tribunal de Contas (TC)¹ foi realizada uma verificação interna à conta da Ordem dos Enfermeiros (OE), relativa ao exercício de 01/01 a 31/12/2015, da responsabilidade dos membros do Conselho Diretivo constantes da respetiva relação nominal (cfr. Anexo I).
2. O exame das contas foi realizado tendo presente o disposto no n.º 2 do art.º 53º da Lei n.º 98/97, de 26/08², doravante designada como LOPTC, e o art.º 128º do Regulamento n.º 112/2018, de 15 de fevereiro (Regulamento do Tribunal de Contas).
3. O presente relatório integra os resultados dos procedimentos de verificação interna de contas, os quais constituem a base para a decisão sobre a homologação de contas pela 2.ª Secção do TC.
4. Os procedimentos de verificação incidiram sobre os documentos de prestação de contas que incluem, entre outros:
 - a) O Balanço (que evidencia um ativo total de 23.227.736,08€ e fundos patrimoniais de 20.657.781,89€) e a Demonstração de Resultados (que evidencia um resultado líquido de 1.306.392,02€);
 - b) A Demonstração de Fluxos de Caixa (que traduz recebimentos no valor de 8.104.298,80€, pagamentos de 7.165.266,18€ e um saldo final de 14.044.440,72€).

1.2. Caracterização da entidade

5. Pelo Decreto-Lei n.º 104/98, de 21/04, foi criada a OE e aprovado o seu Estatuto, publicado em anexo ao citado decreto-lei. Contudo, na sequência da publicação da Lei n.º 2/2013, de 10/01, que estabelece o regime jurídico de criação, organização e funcionamento das

¹ Aprovado pela Resolução n.º 3/2018 – 2.ª Secção, de 25/01.

² Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas (LOPTC), alterada e republicada pela Lei n.º 20/2015, de 09/03 e alterada pela Lei n.º 42/2016, de 28/12.



associações públicas profissionais, os Estatutos da Ordem foram alterados através da Lei n.º 156/2015, de 16/09.

6. Com base nestes, a Ordem é associação pública profissional representativa dos que, em conformidade com os respetivos estatutos e as demais disposições legais aplicáveis, exercem a profissão de enfermeiro. Esta entidade goza de personalidade jurídica, é independente dos órgãos do Estado, sendo livre e autónoma no âmbito das suas atribuições, e é uma pessoa coletiva de direito público que se rege pela respetiva lei de criação, pela Lei n.º 2/2013, de 10/01 e pelos seus estatutos. Nos termos do art.º 42.º da Lei n.º 2/2013 está sujeita:
 - a) Às regras de equilíbrio orçamental e de limitação do endividamento estabelecidas em diploma próprio;
 - b) Ao regime do Código dos Contratos Públicos (CCP).
7. A Ordem exerce as atribuições conferidas no estatuto no território nacional, tem a sua sede em Lisboa e é constituída pelas seguintes secções regionais (art.º 2º dos estatutos):
 - a. Norte, com sede no Porto e área de atuação correspondente aos distritos de Braga, Bragança, Porto, Viana do Castelo e Vila Real;
 - b. Centro, com sede em Coimbra e área de atuação correspondente aos distritos de Aveiro, Castelo Branco, Coimbra, Guarda, Leiria e Viseu;
 - c. Sul, com sede em Lisboa e área de atuação correspondente aos distritos de Beja, Évora, Faro, Lisboa, Portalegre, Santarém e Setúbal;
 - d. Região Autónoma dos Açores;
 - e. Região Autónoma da Madeira
8. Nos termos do art.º 5º dos seus estatutos, a Ordem tem como desígnio fundamental a defesa dos interesses gerais dos destinatários dos serviços de enfermagem e a representação e defesa dos interesses da profissão. Os fins desta Entidade são o de regular e supervisionar o acesso à profissão de enfermeiro e o seu exercício, aprovar, nos termos da lei, as normas técnicas e deontológicas respetivas, zelar pelo cumprimento das normas legais e regulamentares da profissão e exercer o poder disciplinar sobre os seus membros.
9. A Ordem dispõe de órgãos nacionais e órgãos regionais (art.º 17º). De entre os primeiros salientam-se:
 - a) A Assembleia Geral, que têm como competência, entre outras, aprovar o Plano de Atividades e Orçamento, bem como, o Relatório e Contas anuais;



- b) O Conselho Diretivo (CD), ao qual compete dirigir a atividade nacional da Ordem e elaborar e submeter à assembleia geral o plano de atividades, o orçamento, o relatório e as contas anuais;
- c) O Bastonário, presidente da Ordem e, por inerência, presidente do CD, a quem compete, entre outras, representar a Ordem e dirigir os serviços de âmbito nacional.
10. Tendo em atenção o art.º 47.º da Lei n.º 2/2013, de 10/01, conjugado com a al. a) do n.º 2 do art.º 2º e a al. o) do n.º 1 do art.º 51º da LOPTC, a Ordem está sujeita à jurisdição do Tribunal de Contas.

2. CONTRADITÓRIO

11. No âmbito do exercício do contraditório, consagrado nas normas constantes do artigo 13.º da LOPTC, os responsáveis identificados no quadro seguinte foram citados para, querendo, se pronunciarem sobre o conteúdo do Relatório de Verificação Interna de Contas relativo ao período de 01/01 a 31/12/2015:

Nome	Cargo	Período	Exercício do contraditório
Atual CD da Ordem dos Enfermeiros	-	-	11762/2019, de 25/07
Germano Rodrigues Couto	Bastonário / Presidente Conselho Diretivo	01/01 a 31/12/2015	11668/2019, de 24/07
Lúcia Maria Colaço Oliveira Leite	Vice-Presidente Conselho Diretivo	01/01 a 31/12/2015	Não se pronunciou
Bruno de Noronha Gomes	Vice-Presidente Conselho Diretivo	01/01 a 31/12/2015	11840/2019, de 26/07
Nelson Gabriel Gomes Ferreira Coimbra	Tesoureiro / Membro Conselho Diretivo	01/01 a 31/12/2015	11665/2019, de 24/07
Maria João Maurício Pinto Eliseu	Secretária / Membro Conselho Diretivo	01/01 a 31/12/2015	11765/2019, de 25/07
Tiago Alexandre dos Santos Lopes	Vogal Conselho Diretivo	01/01 a 31/12/2015	Não se pronunciou
Isabel de Jesus Oliveira	Vogal Conselho Diretivo	01/01 a 31/12/2015	11767/2019, de 25/07
Ricardo Miguel Velosa Silva	Vogal Conselho Diretivo	01/01 a 31/12/2015	11836/2019, de 26/07
Jorge Manuel Pereira Cadete	Vogal Conselho Diretivo	01/01 a 31/12/2015	11770/2019, de 25/07
Alexandre Miguel Alves Tomás	Vogal Conselho Diretivo	01/01 a 31/12/2015	Não se pronunciou

12. Em resultado das citações efetuadas, dos 10 responsáveis que integraram o Conselho Diretivo (CD) da Ordem no ano de 2015 sete exerceram o direito de contraditório pessoal, apresentando alegações de idêntico teor, com exceção do vogal Ricardo Miguel Velosa Silva.
13. Não exerceram este direito os seguintes responsáveis:
- a) a Vice-Presidente do CD, Lúcia Maria Colaço Oliveira Leite;
- b) o Vogal Tiago Alexandre dos Santos Lopes; e
- c) o Vogal, Alexandre Miguel Alves Tomás.



14. Também o atual CD exerceu o seu direito de contraditório institucional, como se encontra evidenciado no quadro supra.
15. As respetivas alegações foram objeto de análise e, quando considerado pertinente, foram transcritas ou sumariadas em letra itálico e de cor diferente, no presente relatório.
16. De uma forma global, **os anteriores responsáveis** alegam que desconheciam as situações evidenciadas no relato e que, até à data, não foram suscitados a prestarem qualquer esclarecimento sobre os aspetos identificados pelo contabilista como *“de substancial gravidade”*. Assim, alegam que são completamente alheios ao facto do novo Contabilista Certificado não ter obtido a clarificação e o necessário suporte contabilístico para as situações indicadas que, reforçam, desconheciam.
17. Por outro lado, esclarecem que o CD entendeu que a empresa responsável pela preparação dos registos contabilísticos e pelas funções de Contabilista Certificado não prestava a informação contabilística atempadamente e de acordo com as necessidades daquele órgão. Assim, deliberou a abertura de um concurso para contratação de uma nova empresa (em 04/03/2015) que viria a iniciar funções em novembro de 2015. Informam, ainda, que Diretor Financeiro da Ordem foi suspenso em resultado da prática de atos que o Bastonário entendeu *“(…) absolutamente incorretos (…)”*.
18. O **vogal do CD Ricardo Silva** vem alegar que integrou o CD no ano de 2015 *“(…) por inerência ao cargo para que foi eleito de Presidente do Conselho Diretivo Regional da Secção Regional da Madeira (…)”* sendo as suas responsabilidades neste órgão as de *“(…) interlocutor (…)* em relação ao Colégio de Especialidade de Enfermagem Médico-cirúrgica e da Gestão em Enfermagem e de Unidades de Saúde.” Pelo que *“(…) não tinha qualquer competência legal, regulamentar ou administrativa no tratamento dos assuntos e matérias, cuja falta ou deficiência conduziram à não aprovação ou homologação da conta (…)”*. Reforça esta posição explicitando que nunca exerceu qualquer função que estivesse relacionada com a contabilidade e a tesouraria da Ordem pois tais assuntos eram da competência do Tesoureiro, do Bastonário e dos Vice-Presidentes, bem como ao Diretor Financeiro coadjuvado pelo Contabilista Certificado e pelo ROC, estes últimos sob fiscalização do Conselho Fiscal.

19. **Os atuais responsáveis** da Ordem³ alegam, entre outras matérias, que “A *factualidade descrita tem efetiva aderência com a realidade*” e acrescentam algumas situações⁴:
- a) Não obstante o anterior Bastonário ter “(...) *sido interpelado pelo atual conselho diretivo para que as contas de 2015 fossem, pelo menos, apresentadas em assembleia geral pelo próprio ou pelo tesoureiro do mandato cessante, com eventuais justificações nunca apresentadas para as situações irregulares, estes não se disponibilizaram para tal.*”
 - b) “*Os atuais órgãos da Ordem dos Enfermeiros jamais esperaram encontrar uma estrutura completamente desorganizada e desatualizada, sem procedimentos uniformes e adequados e com problemas graves na área financeira.*”;
 - c) “*(...) Com a tomada de posse, em 30 de janeiro de 2016, a única preocupação dos atuais dirigentes foi obter da empresa responsável o encerramento das contas de 2015 para que as pudessem levar à assembleia geral.*”, o que veio a acontecer em maio de 2016;
 - d) A partir deste momento, puderam os “*(...) atuais dirigentes da Ordem começar, gradualmente, a tomar conhecimento do verdadeiro estado da instituição (...) a perceber que o Diretor Administrativo e Financeiro (...) recorrentemente não executava ou dava sequência às ordens e indicações que lhe eram transmitidas (...) e não dava conta do conselho diretivo de inúmeras vicissitudes de que padecia o funcionamento da instituição.*”⁵;
 - e) Criadas, assim, as condições para dar início às reestruturações, o atual CD deu início à implementação de “*(...) um conjunto alargado de medidas consideradas essenciais ao seu normal funcionamento.*”, designadamente “*(...) situações inadequadas e mesmo ilegais.*”, das quais dão conta de forma mais pormenorizada através de um relatório do atual ROC da Ordem emitido em 02/07/2019 (Anexo IV).
 - f) “*(...) Nesse documento, é possível (...) constatar a situação em que a Ordem dos Enfermeiros foi encontrada, pelos atuais dirigentes (...) e (...) verificar (...) uma parte substancial do trabalho efetuado para a correção das situações inadequadas ou mesmo ilegais.*

³ Através do Vice-Presidente com competências delegadas pela Bastonária.

⁴ Os esclarecimentos sobre a ata e a a provação das contas foi inserido nos respetivos pontos do relato.

⁵ Situação que culminou com a suspensão daquele funcionário na sequência de um processo disciplinar em outubro de 2016 e no seu despedimento em abril de 2017 (ainda pendente em Tribunal).



g) Como exemplos paradigmáticos deste estado de desorganização, destaca-se o facto de a sede da instituição no Registo Nacional de Pessoas Coletivas se encontrar registada na sede em que a instituição teve 15 anos antes. E, inacreditavelmente, o edifício da sede estar inscrito na Conservatória do Registo Predial a favor de uma sociedade comercial, anterior proprietária do imóvel (...).”

3. EXAME DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

3.1. Procedimentos de verificação

20. Os trabalhos realizados incidiram, essencialmente, sobre os seguintes aspetos:
- a) Análise 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 encerramento, para efeitos do determinado no art.º 53º da LOPTC;
 - b) Análise da informação financeira no sentido de apreciar se existem evidências de que as contas estão completas, verdadeiras, objetivas, com informação consistente e, conseqüentemente, permitem a adequada compreensão da posição financeira e dos resultados obtidos;
 - c) Verificação sobre a adequação das políticas contabilísticas adotadas, bem como a sua divulgação, tendo em conta as circunstâncias e a consistência da sua aplicação.
21. Os trabalhos de verificação realizados proporcionaram a recolha de evidências suficientes e apropriadas à expressão da conclusão formulada no presente relatório, pelo que, nesta medida, constituem uma base adequada e aceitável para a decisão a proferir pela 2.ª Secção do TC sobre a verificação interna de contas, conforme previsto no n.º 3 do art.º 53º da LOPTC.

3.2. Prestação de contas e Instrução

22. O processo de prestação de contas encontra-se instruído com os documentos necessários à sua verificação, constantes da Portaria n.º 105/2011, de 14/03, que aprova os modelos das demonstrações financeiras a apresentar pelas entidades que apliquem a normalização contabilística para entidades do sector não lucrativo (SNC-ESNL), que é o caso, cujo regime foi

aprovado pelo Decreto-Lei n.º 36-A/2011, de 9/03, que integra o Sistema de Normalização Contabilística, constante do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13/07.

23. Não existindo àquela data instruções de prestação de contas para as associações públicas que apliquem o SNC-ESNL, para além dos documentos constantes Portaria n.º 105/2011, de 14/03, foi necessário solicitar os seguintes⁶:
- Extratos bancários das contas, à data de 31/12/2015, bem como as respetivas reconciliações bancárias;
 - Balancetes do razão geral, antes e depois do apuramento dos resultados;
 - Relação nominal dos responsáveis;
 - Cópia da ata da aprovação das contas do exercício, e
 - Declaração de responsabilidade.
24. O Relatório e Contas foi remetido ao Tribunal a 15/06/2016, não tendo sido cumprido o prazo estabelecido no n.º 4 do art.º 52.º da LOPTC, e não tendo a OE apresentado um pedido de justificação de remessa intempestiva da conta. De facto, esta viria a ser solicitada em 18/05/2016 em cumprimento de despacho do Juiz Relator⁷.
25. Pelo exame da Demonstração de Fluxos de Caixa apurou-se que o resultado da gerência de 2015, da Ordem dos Enfermeiros, é o que consta da seguinte demonstração numérica:

Débito			
<i>Saldo de abertura</i>	13.105.408,10€		
<i>Entradas</i>	<u>8.104.298,80€</u>	<u>21.209.706,90€</u>	
Crédito			
<i>Saídas</i>	7.165.266,18€		
<i>Saldo de encerramento</i>	<u>14.044.440,72€</u>	<u>21.209.706,90€</u>	

26. Pelo exame do Balanço e da Demonstração de Resultados, e a título meramente informativo, apresentam-se os seguintes resumos:

BALANÇO	Valor a 01/01/2015	Valor a 31/12/2015	Varição
Ativo	11.500.176,93€	12.362.706,22€	7,5%
Fundos patrimoniais	8.365.276,69€	9.076.384,21€	8,5%
Passivo	3.134.900,24€	3.286.322,01€	4,8%
Fundos Patrimoniais + Passivo	11.500.176,93€	12.362.706,22€	7,5%

⁶ Os documentos em falta foram solicitados e enviados através da troca de expediente

⁷ Através do qual foi enviado ofício a fim de conceder à Ordem o prazo de 15 dias para remessa da mesma, tendo esse prazo sido cumprido.



Demonstração de resultados	2015
Resultado antes de depreciações, gastos de financiamento e impostos (EBITDA)	660.525,14€
Resultado operacional (antes de gastos de financiamento e impostos)	608.255,78€
Resultados antes de impostos	595.996,98€
Resultado líquido do exercício	545.865,69€

3.3. Bases para a decisão

27. Da verificação efetuada aos documentos de prestação de contas, constataram-se situações de pertinente explanação que a seguir se detalha:

Ata do CD sobre a apreciação das contas de 2015

28. Da ata da reunião do CD onde foram apreciadas as contas do exercício de 2015⁸, em 22/04/2016, bem como do Anexo II à mesma, “Proposta de Declaração do Órgão de Gestão para Revisor Oficial de Contas”, extrai-se o seguinte:

“... os membros eleitos para o presente mandato tomaram posse no dia 30 de janeiro de 2016 e as contas em apreço dizem respeito ao exercício de 2015.

Aquando da tomada de posse, verificou-se que, por motivos desconhecidos, a contabilidade tinha sido entregue a uma nova empresa em 23 de novembro de 2015, o que será, necessariamente, consequência direta de inúmeros problemas. Não obstante, as contas não se encontravam encerradas nem sequer elaboradas aquando da tomada de posse.

Acrece que fomos, igualmente, confrontados com a efetiva suspensão do Diretor Administrativo e Financeiro, tendo sido anteriormente afastado do processo de encerramento de contas com fundamentos que não entendemos, o que impossibilitou, na prática, a obtenção de esclarecimentos por parte do órgão de gestão junto do funcionário responsável pela área financeira.

Ressalvamos, ainda, que, em rigor, a presente declaração deveria ter sido emitida e assinada pelo anterior órgão de gestão. Sendo que o conhecimento de vários aspetos financeiros pelos novos órgãos em relação ao mandato anterior é, necessariamente, limitado.

Pelo que a presente declaração é emitida, no cumprimento de um dever legal, que não obsta a que se averigue, posteriormente, eventuais irregularidades.

⁸ O título e o texto apresentados diferem do constante do relato em virtude de considerarem a precisão promovida pelos atuais dirigentes da OE sobre a matéria (pontos 3 e 4 das alegações institucionais).



Porém, uma vez que o atual Revisor Oficial de Contas procedeu à certificação das contas de 2014, julga-se que terá o conhecimento adequado da realidade financeira e procedimentos da Ordem dos Enfermeiros no ano de 2015, de forma a emitir o seu parecer”.

29. De notar que, como adiante se refere, na Certificação Legal da conta de 2015 foi emitida uma escusa de opinião, tendo a conta de 2016 sido certificada com uma opinião com reservas.
30. Em **sede de contraditório**, os atuais dirigentes da Ordem dos Enfermeiros realçam que, tendo as contas de 2015 sido levadas à reunião da Assembleia Geral de 07/05/2016, as mesmas *“(...) não foram aprovadas.”*

Declaração do contabilista certificado

31. Na nota 23 das “Notas às demonstrações financeiras de 2015” consta uma “Declaração do Contabilista Certificado”, na qual é referido que as responsabilidades foram assumidas *“...perante a Ordem dos Enfermeiros a partir de novembro de 2015 (e apenas a partir desta data).*

No decurso do nosso trabalho detetamos um conjunto de situações que considerámos de substancial gravidade, e para as quais não obtivemos a clarificação ou o necessário suporte contabilístico, o que nos impede de fornecer à Ordem dos Enfermeiros documentos de prestação de contas relativos ao exercício de 2015 que possamos considerar como refletindo uma imagem verdadeira e fiel da sua realidade patrimonial.

Face à manifesta evidência de que não se encontram reunidos os requisitos para considerar que as contas referentes ao exercício de 2015 da Ordem dos Enfermeiros refletem uma imagem verdadeira e fiel da sua realidade patrimonial, informa-se que o Contabilista Certificado signatário irá apresentar uma exposição à Ordem dos Contabilistas Certificados, nos termos do artigo 12.º, n.º 2 do Estatuto dos Contabilistas Certificados, aprovado pela Lei n.º 139/2015, de 7 de setembro, com o intuito de avaliar a recusa de assinatura das declarações fiscais referentes ao exercício de 2015.”.

32. Considerando que nesta declaração não se encontravam evidenciados os motivos que levaram à sua formulação, por Despacho de 17/01/2019 da Juíza Conselheira da área, foi pedido à atual Bastonária da Ordem dos Enfermeiros que solicitasse, à então Contabilista Certificada e ao Revisor Oficial de Contas, que *“(...) facultassem ao Tribunal o acesso aos documentos de trabalho e aos pertinentes relatórios de forma a ser possível entender*



cabalmente a fundamentação de omissão das contas que levou à declaração do contabilista certificado e à escusa de opinião do ROC.”⁹

33. Da análise à **documentação da contabilista certificada¹⁰ remetida a este Tribunal**, em resposta ao solicitado, salienta-se o seguinte:

a) Razões subjacentes à emissão da declaração:

- a) Dificuldades de acesso à informação necessária para cabal desenvolvimento do trabalho e cumprimento da legislação aplicável;
- b) Contrariando o estipulado no código deontológico dos contabilistas certificados, o antecessor não cumpriu com qualquer passagem de pasta nem disponibilizou qualquer ficheiro relacionado com a contabilidade pelo que o conhecimento dos factos anteriores dependia totalmente das informações prestados pelo cliente, o que foi manifestamente insuficiente;
- c) Alega ainda que, apesar de inúmeras solicitações, a Ordem não chegou a disponibilizar as informações solicitadas nem os documentos relevantes e necessários ao regular desenvolvimento dos trabalhos;
- d) Foram submetidos à Direção Financeira da Ordem e ao Conselho Fiscal da Ordem relatórios sobre situações anteriores a novembro de 2015, de substancial gravidade, em relação às quais se solicitou a clarificação, por parte da Ordem, para efeitos de encerramento das contas de 2015;
- e) Persistindo dúvidas quanto à veracidade da situação patrimonial da ordem dos Enfermeiros, a contabilista certificada solicitou à sua Ordem profissional para não assinar as declarações fiscais e assinou as contas com reservas;
- f) A ordem dos Contabilistas Certificados autorizou a recusa de assinatura.

b) Registo das dificuldades ocorridas no decurso do trabalho:

- a) O trimestre findo em 30/09/2015 não estava encerrado e devidamente analisado;
- b) Não foi preparado o dossier fiscal de 2014 em conformidade com a legislação vigente;
- c) Foram identificados movimentos contabilísticos sem documentos de suporte;
- d) Extratos bancários em falta disponibilizados apenas em 08/03/2016;

⁹ Cfr. ofício n.º 1907/2019, de 23 de janeiro de 2019.

¹⁰ Cujas funções tiveram início em novembro de 2015

- e) Indicação do ROC, em 14/03/2016, para realização de movimentos na contabilidade, inclusive movimentos de correção ao exercício de 2014;
 - f) As situações identificadas pelo ROC levam a concluir que em 2014 e nos primeiros 9 meses de 2015 não houve uma adequada revisão dos encerramentos trimestrais das contas da Ordem;
 - g) Em 17/03/2016 os ficheiros informáticos de suporte à contabilização das perdas por imparidade das dívidas dos membros foram alterados sem o conhecimento da então contabilista, o que não permite ter garantias sobre a fiabilidade da informação que usaram para o fecho de contas;
 - h) Falta de apoio por parte do Diretor Financeiro.
- c) **Quanto às situações identificadas como de substancial gravidade** constantes nos relatórios datados de 04/03/2016 e de 08/03/2016 e para as quais foram formuladas as competentes recomendações e identificadas as informações em falta para conclusão do trabalho:
- a) Existência de saldo de caixa em 31/12/2014 elevado (65.443€) que, em janeiro de 2015, foi registado como um custo do exercício (a título de correções) sem documento justificativo de suporte;
 - b) Ausência de revisão mensal das reconciliações bancárias a um nível superior, como requerem as boas práticas contabilísticas;
 - c) Ausência de extratos bancários para confirmação dos depósitos a prazo detidos;
 - d) Diferenças entre saldo de dívidas dos membros evidenciado nas demonstrações financeiras e o saldo apresentado no módulo de gestão de membros (saldos a receber), existindo um registo de perda por imparidade (no valor de 592.038€) sem documento de suporte com informação adequada;
 - e) Ausência de envio mensal das faturas emitidas para a Autoridade Tributária e Aduaneira em 2014 e 2015;
 - f) Pagamento de ajudas de custo ao anterior bastonário (75.901€) sem sujeição a retenção na fonte de IRS e a tributação em Segurança Social;
 - g) Saldo devedor no valor de 19.641€ por justificar desde 2013 (conta 278873)¹¹;
 - h) Pagamentos sem fatura do fornecedor;

¹¹ Na conta *Transferência por justificar* e relativo a valores apropriados por um ex-colaborador da Ordem, de acordo com o relatório do ROC. Esta situação foi decidida em favor da Ordem no âmbito do processo judicial instaurado, mas, face à situação financeira e patrimonial do ex-colaborador, não se afigura provável a recuperação do referido saldo. Por este motivo, em 2015 foi reconhecida uma imparidade.



- i) Saldo de caixa na conta 117 sem movimentos em 2015 (inexistência de folhas de caixa ou informação sobre o responsável das caixas desta conta);
 - j) Adiantamentos a três fornecedores, no valor de 50.585€, sem qualquer documentação de suporte (duas situações de 2014);
 - k) Processos de despesa sem evidente informação sobre revisão e autorização;
 - l) Inobservância da lei fiscal vigente em relação às ajudas de custo, designadamente quanto à documentação de suporte das mesmas;
 - m) Em face das situações identificadas, recomendou-se ainda *“A implementação de um manual de procedimentos para permitir uma clara atribuição de tarefas e de responsabilidades, sobretudo na área financeira. Em complemento com a preparação do referido manual, deverá existir um forte empenhamento organizacional em assegurar o seu pleno cumprimento.”*
34. Em **sede de contraditório** os dirigentes da Ordem em funções no ano de 2015 alegam o seguinte¹²:
35. *No que respeita às razões apontadas pelo Contabilista Certificado como subjacentes à emissão da declaração, importa referir que as mesmas são-me absolutamente alheias, atendendo a que:*
- a) *As dificuldades de acesso à informação e documentação necessária para cabal desenvolvimento do trabalho e cumprimento da legislação aplicável, penso não respeitarem ao meu período de exercício das funções (...), atendendo a que sempre foi facultada toda a informação e documentação solicitada e nunca foi reportada ao Conselho Diretivo qualquer dificuldade criada pelos serviços da Ordem dos Enfermeiros no acesso à informação necessária; para além disso, após o término do exercício de funções, nunca me foi solicitado qualquer esclarecimento, informação ou documentação relativa ao ano em causa;*
 - b) *O não cumprimento do código deontológico pelo anterior Contabilista Certificado no que respeita à passagem de pasta, a existir, é um facto imputável ao anterior Contabilista Certificado, sendo que o Conselho Diretivo solicitou aos serviços da Ordem dos*

¹² Dada a similitude das respostas apresentadas pelos anteriores membros do CD que exerceram o direito do contraditório, as transcrições constantes deste relatório basearam-se na resposta subscrita pelo então Bastonário da Ordem.



Enfermeiros e em particular ao Diretor Administrativo e Financeiro que assegurasse a normal sucessão dos contabilistas certificados.

36. Relativamente às dificuldades ocorridas no decurso do trabalho pelo Contabilista Certificado, importa referir o seguinte:

- a) As contas a 30/9/2015, à semelhança das relativas aos trimestres anteriores, foram preparadas pelo anterior Contabilista Certificado, sendo (...) a correspondente análise da responsabilidade do Diretor Administrativo e Financeiro;*
- b) A alegada não preparação do dossier fiscal de 2014 em conformidade com a legislação vigente é da responsabilidade técnica do Contabilista Certificado que assinou as contas daquele exercício e, por isso, sou absolutamente alheio a esta situação;*
- c) Não entendo a alegada existência de movimentos contabilísticos sem documentos suporte, atendendo a que todos os pagamentos efetuados se encontravam devidamente suportados, em termos documentais, nomeadamente por faturas dos respetivos fornecedores, mapas de despesas, recibos de vencimento, etc., a não ser que o Contabilista Certificado se esteja a referir a movimentos contabilísticos internos associados designadamente ao registo das perdas por imparidade, cujo cálculo e respetiva preparação de suporte documental era da responsabilidade do Contabilista Certificado e do Diretor Administrativo e Financeiro;*
- d) O Diretor Administrativo e Financeiro tinha acesso ao homebanking de todas as contas bancárias pelo que se estranha que tenham tido acesso aos respetivos extratos bancários apenas em 8/3/2016, sendo que, no decurso do meu exercício de funções, nunca me foi reportada qualquer dificuldade a este nível;*
- e) Estranha-se que em 14/3/2016 o Revisor Oficial de Contas (ROC) tenha solicitado movimentos de correção ao exercício de 2014, atendendo a que as contas do exercício de 2014 estavam encerradas, pelo que esta situação só poderá decorrer de mal-entendido ou de uma incorreta interpretação do Contabilista Certificado, por não terem sido passados conhecimentos dos factos anteriores pelo anterior Contabilista Certificado;*
- f) No que respeita à alegada alteração dos ficheiros informáticos de suporte à contabilização das perdas por imparidade das dívidas dos membros em 17/3/2016, atendendo a que o mesmo ocorreu após o término do meu exercício de funções, sou completamente alheio a esta situação;*



- g) Relativamente à falta de apoio por parte do Diretor Administrativo e Financeiro, a mesma é-me também completamente alheia, sendo que, durante o exercício das funções de Tesoureiro do Conselho Diretivo, o Diretor Administrativo e Financeiro sempre teve indicações claras da necessidade de dar todo o apoio ao normal exercício das funções pelo Contabilista Certificado e pelo ROC.*
- 37. No que respeita aos relatórios submetidos à Direção Financeira e ao Conselho Fiscal da Ordem dos Enfermeiros sobre situações anteriores a novembro de 2015, qualificadas pelo Contabilista Certificado como de substancial gravidade, importa salientar que nunca tive conhecimento dos mesmos, razão pela qual não foi possível clarificar as eventuais questões suscitadas para efeitos do encerramento das contas de 2015.*
- 38. Ainda a este respeito, importa esclarecer que:*
- a) Se encontravam instituídos procedimentos claros de controlo das receitas, dos respetivos depósitos e de movimentação de dinheiro da Ordem dos Enfermeiros, pelo que a alegada existência de saldo de caixa em 31/12/2014 de 65.443€ que, alegadamente, em janeiro de 2015, foi registado como custo do exercício e sem documento suporte só pode resultar de um mero erro contabilístico. Com efeito, existiam indicações claras de que todas as secções regionais deveriam proceder ao depósito dos valores das receitas no espaço temporal de 2 ou 3 dias, de modo a salvaguardar os mesmos. Para além disso, era normal que o saldo do caixa no final de cada ano fosse elevado, atendendo a que muitos membros procediam ao pagamento das respetivas quotas nos últimos dias de cada ano de modo a garantirem a revalidação automática da correspondente cédula profissional, pelo que os recebimentos registados nos últimos dias do ano eram de montante global elevado, sendo depositados nos primeiros dias do ano seguinte;*
 - b) A revisão mensal das reconciliações bancárias, conforme requerem as boas práticas, deveria ser efetuada pelo Diretor Administrativo e Financeiro, em particular num contexto em que eram preparadas por Contabilista Certificado externo à Ordem dos Enfermeiros, sendo de facto uma das suas atribuições e para a qual foi reiteradamente alertado, quer pelo Conselho Diretivo, quer pelo Conselho Fiscal da Ordem dos Enfermeiros, uma vez que esta questão havia sido já identificada anteriormente;*
 - c) A ausência de extratos bancários para confirmação dos depósitos a prazo detidos é também um facto alheio, atendendo a que essa informação se encontrava disponível no*



Departamento Administrativo e Financeiro, tendo o respetivo Diretor acesso à visualização de todas as contas bancárias;

- d) As diferenças entre os saldos de dívidas dos membros evidenciado nas demonstrações financeiras e o saldo apresentado no módulo de gestão de membros resultava sobretudo do facto de, historicamente, nunca ter sido abatido ao saldo das dívidas dos membros apresentado nas contas os valores das quotas e das taxas de inscrição anuladas e/ou devolvidas, mediante emissão da respetiva nota de crédito no programa de gestão de membros, pelo facto de terem prescrito ou não serem devidas, nos termos do Estatuto e dos regulamentos que regem a Ordem dos Enfermeiros. Quando esta situação foi identificada, aquando da auditoria ao ano de 2014, foi reconhecida uma perda por imparidade do respetivo montante, de modo a que as contas de 2014 apresentassem o valor efetivo das dívidas dos membros;*
- e) Relativamente à ausência do envio mensal das faturas emitidas para a Autoridade Tributária e Aduaneira em 2014 e 2015, importa referir que, quando surgiu essa obrigação fiscal, a Ordem dos Enfermeiros utilizava um programa informático de faturação e gestão dos membros que tinha sido desenvolvido à medida das necessidades, em mandatos anteriores, que não permitia aquela comunicação. Para além disso, atendendo ao elevado número de membros e à quantidade de registos, a migração desse programa para um novo programa que permitisse aquele envio para a Autoridade Tributária e Aduaneira afigurava-se muito complexa, pelo que foi necessário desenvolver um longo processo de identificação de software que tivesse as valências necessárias, identificar os prestadores de serviço que poderiam fornecer o software e realizar a respetiva migração, dotar a Ordem dos Enfermeiros da infraestrutura informática necessária para acomodar este novo software e proceder à respetiva implementação. Devido à sua complexidade técnica, infelizmente, este processo demorou mais tempo do que o desejado, razão pela qual apenas no final do ano de 2015, o software estava em funcionamento de modo a permitir o cumprimento daquela obrigação fiscal. De qualquer modo, os serviços da Ordem dos Enfermeiros emitiam faturas relativas a todas as receitas e os respetivos recibos (aquando do recebimento), num software centralizado e próprio para o efeito, que permitia dar a informação fidedigna necessária à contabilidade, nomeadamente no que respeita aos valores faturados e recebidos de modo a preparar adequadamente as contas;*



- f) *Quanto ao pagamento de ajudas de custo sem sujeição a retenção na fonte de IRS e a tributação em Segurança Social, importa esclarecer que, no decurso do mandato, os serviços da Ordem dos Enfermeiros tiveram sempre da parte do Conselho Diretivo indicações expressas para o cumprimento estrito da Lei, tendo por diversas vezes sido questionado o Diretor Administrativo e Financeiro sobre o tratamento fiscal adequado e respetivo suporte documental dos valores devidos pela Ordem dos Enfermeiros a este título, pelo que a não tributação dos mesmos é-me absolutamente alheia. De salientar que o Diretor Administrativo e Financeiro era frequentemente convocado a participar das reuniões do Conselho Diretivo a fim de apresentar e explicar as contas e prestar os devidos esclarecimentos a todos os membros do Conselho Diretivo, pelo que a qualidade e validade, ou não, das informações que o mesmo prestou nestas ocasiões e que se constituíram como suporte à tomada de decisão do órgão, são da sua responsabilidade;*
- g) *No que respeita ao saldo devedor no valor de 19.641€ proveniente de 2013, conforme mencionado na notificação, este montante foi indevidamente apropriado por um ex-colaborador da Ordem dos Enfermeiros, tendo o Conselho Diretivo, quando identificou a situação, colocado um processo judicial a esse ex-colaborador no sentido de recuperar o montante apropriado pelo mesmo;*
- h) *Estranha-se que não tenham sido identificadas as faturas relativas a todos os pagamentos efetuados, incluindo os relativos a adiantamentos a fornecedores, atendendo a que a aprovação dos pagamentos dependia sempre da aprovação da fatura do fornecedor, pelo que a eventual falta de faturas só poderá resultar o seu extravio dentro dos serviços da Ordem dos Enfermeiros;*
- i) *Todas as despesas se encontravam devidamente suportadas por um processo de compras que incluía os orçamentos solicitados a diferentes fornecedores, a documentação e aprovação da encomenda, fatura, incluindo a respetiva conferência e aprovação.*

Apreciação do contraditório

39. Pese embora o teor das alegações indicarem que a maioria senão mesmo todas as situações evidenciadas como irregulares eram da competência dos responsáveis técnicos da área contabilística-financeira, designadamente, o Diretor financeiro da Ordem e o Contabilista Certificado, é de referir que a competência pela elaboração das contas anuais é, nos termos da



al.f) do n.º 1 do art.º 27º dos Estatutos da Ordem, do Conselho Diretivo, competindo-lhe também, de acordo com as alíneas l) e m), autorizar as despesas e deliberar sobre as aquisições.

40. Assim, deve este órgão assegurar que as obrigações legais (de natureza fiscal ou contabilista) são cumpridas e implementar mecanismos de controlo interno que garantam um efetivo controlo dos ativos da Ordem traduzidos, entre outros, no controlo das contas bancárias existentes, na clara definição de procedimentos relativos aos processos de receita e de despesa e no acompanhamento periódico das contas e da contabilidade da Ordem.
41. A matéria alegada não altera a posição deste Tribunal quanto à formulação da recusa de homologação da conta em apreço.
42. Da análise à **documentação recebida pelo Revisor Oficial de Contas**, designadamente do relatório pelo mesmo emitido com data de 05/05/2016, verifica-se que foram abordadas, analisadas e emitidas recomendações sobre todas as questões constantes do relatório da contabilista certificada, sendo ainda de salientar as seguintes:

Situação	Recomendação
Tem sido prática da Ordem divulgar e aprovar as demonstrações isoladas de cada um dos seus segmentos e não da ordem como um todo	Que passem a ser divulgadas e aprovadas em Assembleia Geral as demonstrações financeiras da Ordem como uma entidade única
Reconciliações bancárias evidenciam movimentos por registar há vários meses e sem indicação da data e descrição dos mesmos, não sendo estes documentos revistos e aprovados	Que as reconciliações bancárias passem a ser revistas e aprovadas mensalmente pelo Diretor Financeiro, devendo os itens em aberto ser de imediato analisados e regularizados
Existência de saldos elevados em contas à ordem face às necessidades correntes	Que seja preparado um planeamento das necessidades de tesouraria a curto prazo e que os fundos excedentários sejam aplicados em ativos remunerados
Contas correntes dos membros incluem situações em aberto de membros com a inscrição cancelada; falta de emissão de recibo correspondente às entregas efetuadas	A análise regular das contas correntes de membros/clientes e a respetiva regularização
Emissão de recibos antes do efetivo recebimento	Que a Ordem passe a emitir faturas para titular as dívidas e os recibos apenas após a respetiva liquidação
Anulação de recibos com base em pedidos diretos à informática e sem conhecimento dos restantes serviços da Ordem	Que a anulação dos recibos dependa de autorização do Diretor Financeiro da sede e na sequência de um pedido



Situação	Recomendação
	justificativo instruído pelos responsáveis da tesouraria/gestão
Possibilidade de alteração das listas diárias da receita após o respetivo encerramento	Que o sistema informático seja parametrizado no sentido de não permitir a alteração dos documentos após a sua emissão
Não existe um procedimento uniforme de tratamento dos valores recebidos, de catalogação dos depósitos efetuados e de reporte de informação à sede nacional, o que dificulta o controlo da entrada das receitas	Que sejam definidos procedimentos comuns e controlos permanente, na sede, do cumprimento das regras estabelecidas e do depósito das receitas arrecadadas
Existência de adiantamentos a fornecedores e saldos devedores em contas de fornecedores que resultam de pagamentos sem a correspondente fatura. Esta situação pode implicar o reconhecimento de despesas não documentadas sujeitas a tributação autónoma	Que os serviços da Ordem não efetuem pagamentos a terceiros sem que disponham de documentos de suporte válidos do ponto de vista contabilístico-fiscal
Pagamento de retenções na fonte de IRS com atraso, o que poderá implicar o pagamento de juros e coimas	O controlo adequado e atempado dos valores a pagar e respetiva entrega nos prazos legais
Existência de um saldo de 11.145€ relativo a “despesas seções regionais” para o qual não foi obtida justificação	A análise detalhada dos saldos das subcontas respetivas
Não existe uma política de reconhecimento de ativos fixos tangíveis, não se procede à inventariação física dos ativos fixos e o cadastro da Ordem poderá não estar atualizado	Que seja definida a política de reconhecimento dos ativos fixos tangíveis e desenvolvido um processo de inventariação e etiquetagem de todos os ativos fixos tangíveis
Existência de um edifício não registado em nome da Ordem	Que seja regularizado o registo do imóvel junto da competente Conservatória
Preparação de processos de despesa apenas para algumas transações, falta de autorização prévia e de adequado arquivo, ausência de notas de encomenda e falta de evidência da receção/conferência dos bens	Que sejam alterados os procedimentos nesta matéria
Ausência de contratos escritos relativos a prestação de serviços	Que seja instituído o procedimento de celebrar contratos com todos os prestadores de serviços e que os mesmos sejam devidamente arquivados



Situação	Recomendação
Cobrança de taxas de inscrição em congressos sem emissão de faturas/recibos e emissão de diversos tipos de documentos para suportar alterações em contas correntes dos membros	Que o software seja parametrizado para apenas poderem ser emitidos os documentos legalmente previstos (faturas, recibos e notas de crédito) e que, todos os valores arrecadados sejam suportados por um desses documentos
Emissão de notas de crédito sem autorização prévia	Que o procedimento de emissão das notas de créditos seja alterado, passando a exigir a autorização do Conselho Diretivo ou do Diretor Financeiro

43. Acresce ainda a não sujeição a IRC de rendimentos provenientes:
- a) da venda de livros e outros materiais de divulgação,
 - b) de patrocínios (valores recebidos em contrapartida de publicidade e faturados pela Ordem a título de “donativo”);
 - c) de rendimentos registados na rubrica “correções relativas a exercícios anteriores (7881);
 - d) da existência de despesas não documentadas (pagamento a fornecedores sem documento), situação em que a Ordem dos Enfermeiros incorre em contingência fiscal.
44. Também a faturação a título de donativos de verbas recebidas por contrapartida de publicidade faz com que a Ordem incorra em contingência fiscal uma vez que não liquidou IVA e este tipo de transações está sujeita a IVA à taxa de 23%.
45. Pela não submissão mensal, à Autoridade Tributária e Aduaneira, dos ficheiros SAF-T relativos à faturação emitida, a Ordem poderá incorrer em coimas fiscais.
46. Por último, a Ordem tem vindo a proceder ao pagamento de ajudas de custo aos membros dos Órgãos sem as sujeitar a retenção na fonte de IRS nem a contribuições para a Segurança Social. O mesmo se diga quanto aos encargos com compensação pela deslocação em viatura própria que, quando são pagas a partir do domicílio do membro e não do local de trabalho, consubstanciam remunerações sujeitas a IRS e a contribuições para a Segurança Social. Em ambas as situações, a Ordem incorre em contingências fiscais.
47. Nos últimos pontos do seu relatório o ROC da Ordem recomenda ainda a elaboração de um manual de procedimentos de controlo interno que abranja todos os processos de atividade da Ordem e que seja aplicável a toda a organização e, relativamente ao relatório financeiro, que todos os movimentos contabilísticos tenham em anexo documentos/mapas de apuramento dos montantes registados, que o orçamento da Ordem seja preparado por



atividades e de acordo com o respetivo plano e que o Orçamento seja preparado por forma a poder ser aprovado em Assembleia Geral em dezembro do ano anterior àquele a que respeita.

48. Em **sede de contraditório** os membros do CD da Ordem em funções em 2015, alegam nos seguintes termos:

49. *“No que respeita ao relatório emitido pelo ROC, importa esclarecer que:*

- a) *Quanta à divulgação e aprovação em Assembleia Geral de demonstrações financeiras da Ordem dos Enfermeiros como uma entidade única, atendendo a que se tratava de uma questão técnica contabilística, a Ordem dos Enfermeiros e o seu Conselho Diretivo socorriam-se do aconselhamento do Contabilista Certificado e do Diretor Administrativo e Financeiro. Quando confrontado, pela primeira vez, com esta questão, aquando do encerramento das contas de 2014, o Conselho Diretivo solicitou a respetiva preparação ao Diretor Administrativo e Financeiro e ao Contabilista Certificado, pelo que relativamente ao ano de 2014, aquelas demonstrações financeiras já foram divulgadas em conjunto com as relativas à Sede;*
- b) *Conforme comentado acima, de acordo com as práticas e atribuições habituais de um Diretor Administrativo e Financeiro, as mesmas incluem a revisão e aprovação técnica dos documentos de prestações de contas, bem como dos registos contabilísticos, dos balancetes e dos mecanismos de controlo contabilístico, como é o caso das reconciliações bancárias. Por conseguinte, a situação identificada pelo ROC decorre de uma omissão do Diretor Administrativo e Financeiro, à qual sou completamente alheio. Acresce referir que ao Diretor Administrativo e Financeiro foi solicitado, por várias vezes, o exercício completo, adequado e atempado, das respetivas funções, o que nem sempre se verificou, razão pela qual, entre outras, foi suspenso das respetivas funções na parte final do mandato;*
- c) *A manutenção de saldos de depósitos à ordem de montante elevado decorria do aconselhamento do Diretor Administrativo e Financeiro de que poderiam existir necessidades de tesouraria extraordinárias, pelo que as contas à ordem deveriam ter fundos de montante adequado (ou seja, mais elevado do que o necessário);*
- d) *A análise completa das contas correntes de membros era um processo que se esperava implementar assim que estivesse em funcionamento o novo software de gestão de membros, o que não foi possível realizar até ao final do mandato, sendo que o departamento de gestão de membros tinha instruções claras do Conselho Diretivo para emitir fatura e/ou recibo relativamente à totalidade das receitas devidas ou arrecadadas pela Ordem dos Enfermeiros,*



pelo que desconheço que não tenham sido emitidas faturas/recibo para algumas das receitas, designadamente as relativas à taxa de inscrição no Congresso;

- e) A possibilidade de alteração das listas diárias da receita após o respetivo encerramento era uma das limitações do software de gestão de membros que se encontrava a ser utilizado desde sempre pela Ordem dos Enfermeiros. Esta limitação foi também uma das razões para o Conselho Diretivo ter deliberado a implementação de um novo software de gestão de membros que, para além de não permitir a alteração das listas/folhas de receitas, permitisse a comunicação das faturas à Autoridade Tributária e Aduaneira;*
- f) No que respeita à inventariação física dos ativos fixos tangíveis, importa referir que, atendendo a que quase 100% do valor dos ativos fixos correspondia aos imóveis detidos pela Ordem dos Enfermeiros (relativamente aos quais não existe risco de apropriação indevida ou desvio), foi considerado que a implementação deste processo implicaria encargos para a Ordem dos Enfermeiros significativamente superiores aos benefícios associados;*
- g) Conforme acima referido, encontrava-se instituído o procedimento de preparação de um processo pelo departamento de compras relativamente a todas as compras realizadas pela Sede da Ordem dos Enfermeiros, o qual deveria incluir as propostas obtidas dos diversos potenciais fornecedores, a apreciação e a aprovação da compra, a nota de encomenda, o comprovativo da receção, conferência e aprovação da respetiva fatura (esta última arquivada na contabilidade). Assim, estranho que alegadamente não exista um processo de compras com todos estes documentos para todas as compras realizadas;*
- h) Relativamente à emissão das notas de crédito, foi entendido que a respetiva emissão pelo departamento de gestão de membros permitiria um controlo suficiente, nunca tendo sido detetada qualquer situação ou procedimento menos correto que indiciasse qualquer problema associado à emissão de notas de crédito, embora se aceite que o nível de controlo seria superior se as notas de crédito fossem emitidas apenas após aprovação do Conselho Diretivo ou do Diretor Administrativo e Financeiro; Como anteriormente referido, o tratamento fiscal e parafiscal dos rendimentos auferidos ou pagos ou das transações realizadas pela Ordem dos Enfermeiros era da responsabilidade técnica do Diretor Administrativo e Financeiro e do Contabilista Certificado e, por isso, sou absolutamente alheio aos reparos do ROC relativamente a procedimentos alegadamente incorretos nestas áreas, não obstante tenham sido sempre dadas instruções claras para o correto tratamento fiscal de todas as operações realizadas pela Ordem dos Enfermeiros;*



i) *No que respeita aos procedimentos de controlo interno, importa esclarecer que, não obstante não existisse um manual, existiam instruções escritas divulgadas aos colaboradores dos departamentos e secções regionais abrangidos relativamente aos procedimentos de controlo considerados críticos no seio da Ordem dos Enfermeiros.”*

50. Sendo as alegações apresentadas neste âmbito de natureza idêntica às supra-transcritas e analisadas, vale neste ponto tudo quanto se relatou no anterior.

Ajudas de custo

51. Na Nota 12 às Demonstrações Financeiras, relativa a “Outras contas a receber”, é referido que o saldo desta conta inclui o montante de 70.138,82 €, relativo a “Ajudas de Custo”, dos quais 65.119,68 € dizem respeito ao Bastonário da OE em 2015.
52. Está em causa uma verba paga a título de ajudas de custo e que, na sequência de dúvidas suscitadas posteriormente quanto à legalidade do procedimento¹³, foi reconhecida contabilisticamente como um valor a receber pela Ordem. Esta dívida, evidenciada no Balanço a 31/12/2015, viria a ser objeto de registo de imparidade no ano de 2016¹⁴.
53. Em **sede de contraditório** os responsáveis da Ordem em funções em 2015, alegam que *“Relativamente às ajudas de custo, desconhece-se o motivo para ter sido reconhecido o montante de €70.138,82 na rubrica de “outras contas a receber”, atendendo a que o mesmo respeita a uma despesa da Ordem dos Enfermeiros devidamente aprovada pelo Conselho Diretivo, razão pela qual deveria ter sido registado como gasto do ano de 2015 e não como uma dívida a receber.”*
54. O alegado não altera a matéria relatada sendo de realçar que o valor em causa foi inicialmente assumido e pago como uma despesa da Ordem e, como tal contabilizado, ocorrendo posteriormente o reconhecimento como uma dívida à Ordem e, já em 2016, a imparidade.

3.4. Certificação Legal de Contas e Relatório do Órgão de Fiscalização

55. No processo de prestação de contas foi incluída da Certificação Legal de Contas e o Relatório e Parecer do Órgão de Fiscalização, que se expressaram nos seguintes termos:

¹³ Situação a que se reporta o PEQD n.º 86/2016.

¹⁴ Sobre esta matéria ver o ponto 3.5.

Relatório do Órgão de Fiscalização

56. Da análise efetuada ao Relatório e Contas da Ordem, apoiando-se no parecer técnico do Revisor Oficial de Contas (ROC) e tendo também em atenção a Declaração do Contabilista Certificado, “(...) *O Conselho Fiscal é de parecer que não merecem a aprovação dos membros, o Relatório e Contas em 31 de dezembro de 2015, da Ordem dos Enfermeiros, apresentados à Assembleia Geral pelo Conselho Diretivo*”.

Certificação Legal de Contas

57. Do documento elaborado pelo ROC, destaca-se a formulação de uma escusa de opinião nos seguintes termos:

“4. A nota 23 do Anexo inclui uma declaração do contabilista certificado na qual é mencionado que não obteve a clarificação ou o necessário suporte contabilístico para um conjunto de situações que considera de substancial gravidade, e que, por conseguinte, se encontra impedido de fornecer à Ordem dos enfermeiros documentos de prestações de contas relativos ao exercício de 2015 que considere como refletindo uma imagem verdadeira e fiel da sua realidade patrimonial.

Adicionalmente, o Contabilista Certificado não procedeu à emissão de declaração solicitada confirmando aspetos de natureza técnico-contabilística.

5. A rubrica “outras contas a receber” das demonstrações financeiras da Ordem dos Enfermeiros em 31 e dezembro de 2015 inclui um valor pago em 2015 ao Senhor Bastonário do mandato de 2012/2015, Enf.º Germano Couto, no montante de 65.115 euros, a título de ajudas de custo. O pagamento deste montante foi efetuado nos termos da deliberação tomada em reunião do Conselho Diretivo em 20 de novembro de 2013.

Importa salientar que, de acordo com a clarificação do Parecer n.º 315/2015 do Conselho Jurisdicional, a referida deliberação é nula, razão pela qual o referido montante foi registado no ativo como um valor a receber.

Na presente data, não nos é possível concluir com a referência a 31 de dezembro de 2015 quanto à recuperabilidade do referido montante”.



OPINIÃO: “... Dada a relevância e significado dos efeitos das situações descritas nos parágrafos 4 e 5 acima, não estamos em condições de expressar, e não expressamos, uma opinião sobre as referidas demonstrações financeiras”.

3.5. Processo de participações, exposições, queixas ou denúncias (PEQD) – diligências complementares

58. Em 11/04/2016, o ex-Bastonário da Ordem dos Enfermeiros vem dar nota ao TC da falta de convocação da Assembleia Geral da Ordem para aprovar as contas de 2015 e o orçamento de 2016 nos termos do art.º 20º dos respetivos estatutos, exposição que deu origem ao PEDQ n.º 86/2016¹⁵.
59. Assim, após terminado o prazo de entrega da conta ao TC (30/04) foi solicitado à Ordem, em cumprimento de despacho do Excelentíssimo Conselheiro da área, o envio dos documentos de prestação de contas ao TC, sendo concedido um prazo adicional para a sua remessa.
60. A atual Bastonária da Ordem dos Enfermeiros remeteu a conta de 2015 (em 15/06/2016) e solicitou uma reunião com elementos do TC a qual foi realizada em 23/06/2016. Na sequência desta, foi rececionado, a 30/06, um conjunto de documentos relacionado com as ajudas de custo recebidas pelo ex-Bastonário (cfr. parágrafos 51 e 52 deste relatório) e sobre as quais existiam dúvidas quanto à conformidade legal da respetiva deliberação de atribuição.
61. Em causa está uma deliberação do CD da Ordem, de 20/11/2013¹⁶ de acordo com a qual foi atribuída uma *compensação por perdas remuneratórias relativas ao cargo de Bastonário*, processada e paga a título de ajudas de custo. Esta deliberação foi submetida ao Departamento jurídico da Ordem para pronúncia, pelo próprio Bastonário, o qual vem a recomendar, em 30/11/2014, a revogação da deliberação de 20/11/2013, não obstante mencionar que, à luz da Nota Interna n.º CD-12/126, de 05/11/2012, é possível a atribuição de compensações por perdas remuneratórias.
62. Posteriormente, em fevereiro de 2015, o Bastonário solicitou um parecer externo sobre se a deliberação de 20/11/2013 respeita os enquadramentos legais aplicáveis, o qual conclui de

¹⁵ Criado em 29/04/2016.

¹⁶ Decorrente de uma deliberação do CD de 21/09/2012, de acordo com a qual nenhum membro da Ordem poderia ser prejudicado pelo exercício de funções para as quais fosse eleito, e da Nota Interna n.º CD-12/126, de 05/11/2012.

forma positiva, tendo ainda solicitado um parecer ao Conselho Jurisdicional da Ordem, em 28/04/2015, o qual vai no mesmo sentido.

63. Uma vez que não existiam *quaisquer procedimentos uniformizados em relação às condições para o exercício de funções de membros eleitos*, designadamente, quanto à compensação por perdas remuneratórias decorrentes do exercício desses cargos, o atual CD, após recolher parecer do Conselho Jurisdicional da Ordem, apresentou à Assembleia Geral e esta aprovou, em 12/05/2018, o **Regulamento de recrutamento, seleção e condições para o exercício de funções**, ao abrigo do qual estabeleceu as situações e montantes em que o exercício de cargos na Ordem origina o direito a remuneração, incluindo subsídios de função, alojamento para membros deslocados e despesas individuais decorrentes da participação em atividades da Ordem ou em representação desta¹⁷ (art.º 13º).

3.6. Conclusões

64. Considerando os factos expostos nos pontos anteriores, designadamente:
- a) As situações evidenciadas pela Contabilista Certificada nos seus relatórios relativas a:
- Existência de movimentos contabilísticos sem suporte documental e/ou sem justificação quanto ao apuramento dos valores registados;
 - Inadequada revisão dos encerramentos trimestrais das contas em 2014 e nos primeiros 9 meses de 2015;
 - Ausência de revisão das reconciliações bancárias mensais e de folhas de caixa;
 - Ausência de envio mensal das faturas emitidas para a Autoridade Tributária e Aduaneira;
 - Saldos devedores por justificar desde 2013;
 - Adiantamentos e pagamentos a fornecedores sem documento de suporte e sem a correspondente fatura;
 - Inobservância da lei fiscal designadamente no processamento de ajudas de custo (não sujeição a retenção de IRS e a tributação em Segurança Social);
 - Divergências entre o saldo das dívidas dos membros evidenciados nas demonstrações financeiras e o registado no respetivo módulo de gestão;
- b) As situações e recomendações descritas no relatório do ROC, das quais se destacam, para além das supramencionadas):

¹⁷ Despesas individuais a regulamentar em circular normativa aprovada em CD.



- A possibilidade de serem alterados registos após o encerramento/emissão dos documentos;
- Inexistência de uma política de reconhecimento de ativos fixos tangíveis, ausência de inventariação física e desatualização do cadastro dos bens;
- Preparação de processos de despesa apenas para algumas transações, falta de autorização prévia e de adequado arquivo, ausência de notas de encomenda e falta de evidência da receção/conferência dos bens;
- Cobrança de taxas de inscrição em congressos sem emissão de faturas/recibos e emissão de diversos tipos de documentos para suportar alterações em contas correntes dos membros
- Emissão de notas de crédito sem autorização prévia,

e tendo por base a informação e a documentação recolhida junto da contabilista certificada e do ROC, no âmbito da verificação da conta da Ordem dos Enfermeiros, relativa ao exercício de 1 de janeiro a 31 de dezembro de 2015, conclui-se que, em resultado das situações supra descritas e dada a sua relevância e significado, não é possível a homologação da conta da Ordem dos Enfermeiros de 2015.

4. JUÍZO SOBRE AS CONTAS

65. As limitações de âmbito anteriormente identificadas nas “bases para a decisão”, em especial a inexistência de documentos justificativos de transações efetuadas, a ausência de procedimentos periódicos de revisão e o tratamento das ajudas de custo processadas e pagas pela Ordem, resultam essencialmente da ausência de regulamentos e de normas de controlo interno, traduzidos em irregularidades de natureza técnica e administrativa que não permitem obter evidência de que as contas estão completas, verdadeiras, objetivas e com informação consistente situação que justifica a **recusa de homologação da conta** de 2015.

5. RECOMENDAÇÕES

66. Não obstante as medidas identificadas pelo Revisor Oficial de Contas e tomadas pelo atual Conselho Diretivo, designadamente, a constituição de um grupo de trabalho com vista à implementação da contratação pública, a adoção de procedimentos / medidas de controlo interno nas áreas da realização das despesas, da contabilidade, da tesouraria, da execução de quotas, da conferência e controlo dos custos, dos gastos com pessoal, das vendas, prestações



de serviços e contas a receber e das compras, face às desconformidades detetadas na verificação interna à conta de 2015, o Tribunal de Contas recomenda ao Conselho Diretivo da Ordem dos Enfermeiros a aprovação de regulamentos e a implementação de medidas de controlo interno, designadamente quanto a:

- a) Regras jurídicas, orçamentais e contabilísticas relativas à autorização de despesas, autorização de pagamentos, incluindo a sua fundamentação, documentação, evidência dos fins e garantia prévia da existência de créditos orçamentais e de fundos disponíveis;
- b) Necessidade de justificar documentalmente os lançamentos contabilísticos efetuados;
- c) Necessidade de definição clara de acessos aos sistemas de contabilidade designadamente após realizado o fecho periódico de cada período contabilístico;
- d) Regime jurídico de abertura, movimentação e controlo das contas bancárias, designadamente através da revisão mensal das reconciliações bancárias;
- e) Adequado cumprimento das obrigações legais de natureza fiscal e contabilística, designadamente a constituição do dossier fiscal;
- f) Regularização das situações de reporte de informação à Autoridade Tributária;
- g) Regime jurídico da contratação pública aplicável às aquisições de bens e serviços (desde a manifestação da vontade/necessidade da compra até à receção dos bens/serviços, passando pelas autorizações de despesa e de pagamento e respetiva documentação de suporte, evidência da receção dos bens/prestação dos serviços);
- h) Regime jurídico das ajudas de custo, designadamente, processamento, pagamento, suportes documentais, autorizações, justificações e, nos casos aplicáveis, tratamento das mesmas a nível tributário e contributivo.

6. VISTA AO MINISTÉRIO PÚBLICO

67. Do Projeto de Relatório de verificação interna de conta foi dada vista ao Ministério Público no TC, nos termos do disposto no artigo 29º, n.º 5, da LOPTC.

7. EMOLUMENTOS

68. Nos termos do n.º 1 e 5 do art.º 9.º do Regime Jurídico dos Emolumentos do Tribunal de Contas, aprovado pelo DL n.º 66/96, de 31/05, com a redação dada pela Lei n.º 139/99, de 28/08, são devidos emolumentos no valor de 17.164€ (cfr. Anexo II).



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:

1. Aprovar o presente Relatório da VIC relativo à gerência de 2015;
2. Aprovar a recusa de homologação da conta da Ordem dos Enfermeiros (gerência de 2015);
3. Remeter o presente Relatório aos responsáveis ouvidos em sede de contraditório e ao atual Conselho Diretivo da Ordem dos Enfermeiros;
4. Que o presente relatório seja remetido ao membro de governo responsável pela área da saúde ao qual cabem as funções de tutela administrativa da Ordem dos Enfermeiros, cfr. art.º 123º dos Estatutos da Ordem;
5. Remeter este Relatório ao Excelentíssimo Senhor Procurador-Geral Adjunto neste Tribunal, nos termos do disposto no artigo 29.º, n.º 4, da LOPTC;
6. Remeter este relatório à Autoridade Tributária, para os efeitos tidos por convenientes.
7. Determinar que, no prazo de 180 dias, a Bastonária da OE comunique ao TC as medidas adotadas, acompanhadas dos respetivos documentos comprovativos, tendentes a confirmar o acatamento das recomendações formuladas no presente Relatório;
8. Que, após a notificação nos termos dos números 3, 4 e 5, se proceda à respetiva divulgação via internet, excluindo os Anexos, conforme previsto no n.º 4, do artigo 9.º, da LOPTC;
9. São devidos emolumentos conforme constante do ponto 7;
10. A desapensação do PEQD n.º 86/2016, a fim de ser arquivado.

Tribunal de Contas, em 31 de outubro de 2019.

A Juíza Conselheira Relatora,

Maria da Luz Carmezim Pedroso de Faria

(Maria da Luz Carmezim Pedroso de Faria)



Os Juízes Conselheiros Adjuntos,

(Ernesto Luís Rosa Laurentino da Cunha)

Fui presente,

(Eurico Manuel Ferreira Pereira Lopes)

A Procuradora-Geral Adjunta,