



Acórdão n.º 11/2023 – 3.ª Secção/PL

Recurso n.º 1/2022

Sumário

1. O sentido e alcance do recurso interposto de um relatório de auditoria, em que se assacam várias “invalidades” às recomendações nele formuladas em relação à entidade recorrente, é o de ser um recurso com natureza anulatória ou cassatória, o que implica apreciar e analisar das invocadas invalidades e, em função das conclusões de tal análise, retirar as devidas consequências jurídicas dessas “invalidades”.
2. O enquadramento constitucional dado ao Tribunal de Contas (TdC) reflete uma clara opção político-constitucional a favor da adoção de um sistema jurisdicional, por contraponto aos outros dois sistemas possíveis – o sistema de Auditor-Geral ou um sistema misto Tribunal de Contas/Auditor-Geral.
3. Ao exercer as suas competências de controlo financeiro e avaliação da boa gestão dos dinheiros públicos, o TdC não está a atuar fora do âmbito jurisdicional como o legislador constituinte o desenhou, pois é opção da Constituição erigir o controlo da gestão das verbas públicas (nas várias vertentes: avaliação da legalidade, da boa gestão e da responsabilidade financeira) numa verdadeira jurisdição financeira e em atribuir o exercício desta a um Tribunal independente – o TdC.
4. Para concretização do conjunto de atribuições e competências do TdC, o legislador empregou um critério de atribuição de competência não apenas subjetivo, nos n.ºs 1 e 2 do artigo 2.º da LOPTC, tendo também submetido à jurisdição do TdC *“as entidades de qualquer natureza que tenham participação de capitais públicos ou sejam beneficiárias, a qualquer título, de dinheiros ou outros valores públicos”*, com base num critério objetivo, a espécie pública



- dos dinheiros ou valores envolvidos, independentemente da natureza – privada, pública ou mista - da entidade (cf. n.º 3 do artigo 2.º citado).
5. Desta norma retira-se que está atribuída pelo legislador ao TdC a competência para apreciar a boa gestão financeira de qualquer entidade - independentemente da sua natureza - a quem caiba a gestão ou aplicação, a qualquer título, de dinheiro ou outros valores públicos.
 6. A Diretiva 2014/59/EU do Parlamento Europeu e do Conselho de 15.05.2014 e o direito nacional que a transpôs - Lei n.º 23-A/2015 de 26.03 - são claros no sentido de que deve ser o setor financeiro, no seu conjunto - mas também equitativamente, em função dos seus rácios de capitais próprios, do montante do passivo e do capital de risco – quem deve financiar, com contribuições obrigatórias, a estabilização do sistema financeiro, não devendo tal encargo ser suportado, a não ser excecionalmente, por apoios financeiros públicos, nem onerar os contribuintes.
 7. As contribuições do setor de crédito e financeiro para o Fundo de Resolução (FdR), sendo “obrigatórias”, como são, e sendo até classificadas como “receitas consignadas”, quando ingressam no FdR, passam a ser “dinheiro público”, da mesma forma que os valores que cada um de nós paga, enquanto cidadão (ou pessoa coletiva), de impostos, contribuições ou taxas, também são dinheiro privado que, porém, passa a ser “dinheiro público” quando ingressa nos cofres do Estado.
 8. O Novo Banco, S. A. (NB) foi beneficiário de “dinheiros públicos”, que consistiram nos sucessivos financiamentos ou pagamentos efetuados pelo FdR ao NB entre 2018 e 2021, no montante global de 3 405 018 330,00 €, nos termos do Acordo de Capitalização Contingente (ACC) celebrado em 18.10.2017.



9. Não obstante a natureza de entidade privada do NB, na medida em que foi beneficiário de “dinheiros públicos”, é uma entidade que está sujeita “à jurisdição e ao controlo financeiro” do TdC e, nessa medida, este tem competência material para, no âmbito da auditoria levada a cabo, formular Recomendações ao NB.
10. Os dinheiros pagos ao NB pelo FdR, ao abrigo do ACC, são de considerar como despesa pública, pelo que a auditoria a levar a cabo pelo TdC pode e deve abranger a fiscalização das ações que, por ação ou omissão, levaram a que fosse realizada tal “despesa pública”, ou seja, levaram a que fossem efetuados os pagamentos do FdR ao NB (nesses concretos montantes), precisamente porque esses pagamentos (desses montantes) são já “aplicação” de dinheiros públicos.
11. Não há extravasamento da medida da competência fixada no artigo 2.º, n.º 3, da LOPTC, porquanto a “aplicação” dos dinheiros públicos importa averiguar as circunstâncias que estão subjacentes aos pagamentos levados a cabo pelo FdR ao NB e, nestas circunstâncias, estão os aspetos da gestão do NB que influenciaram os défices de capital, os quais constituem um dos referenciais para determinar tais financiamentos ou pagamentos.
12. Estando em causa a aplicação de dinheiros públicos e tendo o financiamento inerente aos mesmos ocorrido por virtude do modo de funcionamento acordado no ACC, a que o recorrente se auto vinculou, a auditoria levada a cabo, procurando aferir das circunstâncias que determinaram os montantes a financiar ao NB, por parte do FdR, não coloca em causa o direito à propriedade privada, à iniciativa privada ou à autonomia privada do recorrente.
13. O eventual “erro” quanto à recolha de evidências – ser inadequada e insuficiente -, a apreciação das evidências recolhidas ter sido incorreta, o



juízo profissional formulado pelos auditores não ser o mais adequado ou ser mesmo errado, tudo isso com consequências de serem extraídas conclusões mal fundamentadas ou mesmo incorretas e serem formuladas recomendações não justificadas e/ou desnecessárias, isso não gera qualquer vício jurídico de “invalidade” e/ou “ilegalidade” do relatório de auditoria e das suas recomendações, mas antes e apenas fragiliza globalmente o relatório de auditoria, quanto à sua qualidade técnica.

14. O relatório de auditoria é o culminar de um processo de auditoria, o qual deve observar o procedimento legal, neste se considerando o disposto no artigo 13.º da LOPTC, bem como deve ser orientado por princípios, métodos e técnicas de auditoria, não sendo configurado legalmente como um ato administrativo, ou equiparado, não lhe sendo aplicáveis os conceitos e as consequências do procedimento administrativo.
15. O princípio do contraditório não pode ser interpretado com uma rigidez que o impeça de ser moldado à diferente natureza dos procedimentos aos quais é aplicável, sendo aliás essa sua plasticidade que o torna um dos princípios estruturantes do processo equitativo.
16. Sendo diferentes as naturezas, consequências e valores subjacentes aos diferentes procedimentos e processos aos quais se aplica, é a sua capacidade de adaptação, em termos de intensidade, que permite ao princípio do contraditório tornar-se transversal a todos eles.
17. A intensidade de aplicação do princípio do contraditório terá de ser tanto maior quanto mais gravosas forem para o particular as consequências dos processos ou procedimentos nos quais se vê envolvido, sendo também necessário ajustá-lo aos demais valores ou interesses constitucionalmente protegidos que estejam em jogo nesses mesmos procedimentos.
18. Considerando que os relatórios de auditoria não constituem “atos processuais” integrados num processo jurisdicional (muito menos num



processo de “partes”), necessariamente as exigências de contraditório aqui não se fazem sentir com a mesma intensidade que é exigível no processo jurisdicional.

- 19.** E considerando que, no caso concreto, as conclusões do relatório de auditoria são as mesmas que já constavam do relato de auditoria, que o recorrente teve oportunidade de se pronunciar sobre as mesmas, assim como sobre os achados e evidências que, na perspetiva da auditoria, as suportavam, procedendo às alegações e observações que teve por pertinentes e, considerando ainda, que as recomendações são decorrência daquelas conclusões, é de concluir que foi dado cumprimento, em termos essenciais e substanciais, ao princípio do contraditório, nos termos exigidos no artigo 13.º da LOPTC.
- 20.** A atividade dos tribunais, quando atuam no âmbito e na esfera da sua competência material, pode implicar uma fiscalização, compressão ou mesmo restrição da autonomia ou iniciativa privada das pessoas (sejam pessoas coletivas ou singulares, privadas ou públicas), concretizada na constitucionalmente consagrada sujeição e obediência obrigatória de todas as entidades públicas e privadas às decisões dos tribunais.
- 21.** Se a mera natureza de instituição financeira já implicava uma restrição ao grau de autonomia privada do recorrente - daí a supervisão do banco central -, o facto de estar implicado num processo de resolução bancária e de, por essa via, ter sido recetor de dinheiros públicos, veio colocar o NB sob um ainda mais apertado escrutínio, nomeadamente quanto aos seus atos de gestão com reflexos na utilização de dinheiros públicos.
- 22.** Foi o próprio legislador quem fez uma ponderação entre o interesse público de fiscalização do bom uso dos dinheiros públicos e o direito à autonomia privada, tendo concluído pela compressão deste último em favor do primeiro, quando sujeitou ao controlo do TdC qualquer

entidade, independentemente da sua natureza pública ou privada que, a qualquer título, seja beneficiária de dinheiro ou valores públicos.

RELATÓRIO DE AUDITORIA – RECOMENDAÇÕES – RECURSO
- INVALIDADE – ILEGALIDADE – TRIBUNAL DE CONTAS –
SISTEMA JURISDICIONAL – DINHEIROS PÚBLICOS –
COMPETÊNCIA MATERIAL – PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO
– PROCEDIMENTO JUSTO E EQUITATIVO – ENTIDADE
PRIVADA - INICIATIVA ECONÓMICA PRIVADA

Juiz Conselheiro: António Francisco Martins

Plenário – 3.^a Secção
Data: 26/04/2023
Processo: R 1/2022

RELATOR: Conselheiro António Martins

NÃO TRANSITADO EM JULGADO

*

Acordam os Juízes do Tribunal de Contas, em Plenário, na 3.^a Secção:

I – Relatório

1. No processo nº 19/2021-AUDIT, apenso a estes autos, foi aprovado pelo plenário da 2.^a Secção do Tribunal de Contas, em 07.07.2022, o relatório de auditoria nº 18/2022, no qual foram formuladas, entre outras, as seguintes recomendações, estas “Ao Novo Banco”:

“355. Identificar as operações e demais de gestão, cujas perdas geraram défices de capital do Novo Banco compensados por financiamento público (apoio não reembolsável, despesa pública) pago pelo Fundo de Resolução (8.305 milhões de euros, até 31/12/2021, incluindo a capitalização inicial), por ordem decrescente do seu impacto financeiro em cada défice anual.

356. Identificar os responsáveis (por ação ou omissão) pelas perdas em operações e demais atos de gestão, que geraram os défices de capital do Novo Banco compensados por financiamento público (apoio não reembolsável, despesa pública) pago pelo Fundo de Resolução (8.305 milhões de euros, até 31/12/2021, incluindo a capitalização inicial), por ordem decrescente do impacto financeiro, cuja responsabilidade lhes seja imputável, em cada défice anual.

357. Identificar as ações desencadeadas para imputar, aos seus responsáveis (por ação ou omissão), as perdas que geraram os défices de capital do Novo Banco compensados por financiamento público (apoio não reembolsável, despesa pública) pago pelo Fundo de Resolução (8.305 milhões de euros, até 31/12/2021, incluindo a capitalização inicial), por ordem decrescente do seu impacto financeiro em cada défice anual.

358. Reportar anualmente os valores recuperados com as ações desencadeadas para imputar, aos seus responsáveis (por ação ou omissão), as perdas que geraram os défices de capital do Novo Banco compensados por financiamento público (apoio não reembolsável, despesa pública) pago pelo Fundo de Resolução (8.305 milhões de euros, até 31/12/2021, incluindo a capitalização inicial).

359. Implementar, nos processos de gestão e disposição de ativos, procedimentos que minimizem os riscos decorrentes de falhas nos mercados secundários de ativos não produtivos e de serem estabelecidas relações comerciais com organismos de investimento coletivo ou entidades societárias, cujos detentores do capital sejam também detentores, diretos ou indiretos, do capital de entidades do Grupo Lone Star.

360. Para propostas do Novo Banco sobre gestão e disposição de ativos do Acordo de Capitalização Contingente, apresentar a análise quantificada dos custos e benefícios de cenários alternativos que demonstrem a eficácia e a eficiência de cada proposta na prossecução do princípio da minimização das perdas/maximização do valor dos ativos”.

2. É deste relatório de auditoria que o Novo Banco, S.A., ora recorrente, interpôs “... recurso ordinário do mesmo para o Plenário da 3.^a Secção, o qual sobe imediatamente e nos próprios autos, o que faz nos termos dos artigos 20.º e 268.º, 4 da Constituição da República

Portuguesa e dos artigos 79.º, 1, a) e 96.º da Lei n.º 98/97, de 26 de Agosto, na versão atual, este último expurgado da parte relevante da norma contida no respetivo n.º 2, com fundamento na sua inconstitucionalidade, e, no demais, interpretado em conformidade com a supramencionada disposição constitucional, bem como do artigo 645.º, 1, a) do Código de Processo Civil, ex vi do artigo 80.º da Lei n.º 98/97, de 26 de Agosto, na versão atual”.

Inicialmente foi este recurso rejeitado liminarmente e, na sequência de reclamação do recorrente, foi proferido o acórdão n.º 31/2022-3.ªS-PL de 29.11.2022, em que foi decidido, por maioria, revogar o despacho reclamado e “admitir o recurso interposto pelo NOVO BANCO SA para a 3ª secção do Tribunal de Contas sobre o Relatório de Auditoria n.º 18/2022 da 2.ª Secção do Tribunal de Contas, produzido no âmbito do Processo n.º 19/2021, na parte relativa às Recomendações nele dirigidas ao Novo Banco, S.A, com subida imediata e efeito meramente devolutivo sobre a decisão recorrida”.

3. O recorrente formula nas **alegações** com que instruiu o recurso, as seguintes **conclusões** (que se transcrevem *ipsis verbis*) :

“A. Na medida em que seja interpretada no sentido de determinar a não recorribilidade das recomendações que expressam um juízo de censurabilidade e uma reprovação pública e publicitada pelo Tribunal de Contas da actuação de uma entidade privada e admitam eventuais responsabilidades sancionatórias, como sucede com as recomendações constantes do Relatório de Auditoria n.º 18/2022, a norma do art.º 96.º, 2, da LOPTC viola os arts. 20.º e 26.º, 1, da Constituição, que garante a impugnabilidade num tribunal de todas e quaisquer medidas de natureza administrativa que violem direitos fundamentais dos respectivos destinatários, como sucede com o direito ao bom nome e reputação, por isso devendo ser desaplicada e o presente recurso admitido.

B. Durante todo o Processo de Auditoria n.º 19/2021, o Novo Banco, S.A., não foi informado dos seus termos de referência, nem da qualidade de entidade auditada, e o Relato (preliminar) de auditoria não continha nenhuma das Recomendações que vieram a constar do Relatório de Auditoria n.º 18/2022, sobre as quais nunca se pôde, portanto, pronunciar.

C. Os achados do Relatório de Auditoria relativos ao Novo Banco, S.A., assentam em quatro pressupostos jurídicos e metodológicos, a saber:

a) Os fundos geridos pelo Fundo de Resolução mobilizados para os pagamentos realizados ao Novo Banco, S.A. ao abrigo do Acordo de Capitalização Contingente são fundos públicos;

b) O Novo Banco, S.A., está vinculado a salvaguardar o interesse público, que, na óptica do Tribunal de Contas, é correspondente à minimização do recurso aos fundos do Acordo de Capitalização Contingente de modo a atingir o ideal de uma gestão de activos sem perdas;

c) O Acordo de Capitalização Contingente é um mecanismo de garantia de capital do Novo Banco, S.A., na parte não relacionada com a protecção das perdas nos activos por ele cobertos;

d) Toda a gestão do Novo Banco, S.A., globalmente considerada, é passível de influenciar os rácios de solvabilidade da instituição e, nessa medida, a verificação dos pressupostos de accionamento do mecanismo de compensação previsto no Acordo de Capitalização Contingente, pelo que os poderes de auditoria do Tribunal de Contas sobre o Novo Banco, S.A. estendem-se virtualmente a qualquer acto de gestão.

D. Ora, todos estes pressupostos estão errados e não têm suporte legal ou contratual.

E. Os fundos geridos pelo Fundo de Resolução não são fundos públicos para os efeitos do art. 2.º, 3 LOPTC, uma vez que provêm integralmente de entidades privadas, sendo o Fundo de Resolução um mero mecanismo de mutualização forçada dos riscos sistémicos do sector bancário, cuja função é precisamente a de assegurar uma das finalidades primaciais das medidas de resolução, a de «salvaguardar os interesses dos contribuintes e do erário público, minimizando o recurso a apoio financeiro público extraordinário» [art. 145.º-C, 1, c) RGICSF], com o que se revela que a própria lei considera que não estão em causa recursos públicos, pelo que, estando o Tribunal de Contas vocacionado para fiscalização da «legalidade e regularidade das receitas e das despesas públicas» (art. 1.º, 1 LOPTC), os fundos disponibilizados pelo Fundo de Resolução ao abrigo do acordo de compensação contingente não devem subsumir-se no conceito de «dinheiros e valores públicos», funcionalmente interpretado, para efeitos do art. 2.º, 3 LOPTC.

F. O Novo Banco, S.A. não está vinculado a salvaguardar o interesse público através da minimização do recurso aos fundos do Acordo de Capitalização Contingente, uma vez que tal vinculação só pode, por definição, assistir às entidades públicas envolvidas no processo de venda do Novo Banco, S.A., às quais competiu definir o interesse público a salvaguardar e concretizar os termos da prossecução desse interesse público nos instrumentos contratuais subjacentes àquela venda, estando o Novo Banco, S.A., enquanto entidade bancária puramente privada e portanto primariamente adstrita apenas à prossecução dos interesses dos seus depositantes, accionistas e stakeholders no respeito pelo regime jurídico que lhe é aplicável enquanto tal e às determinações do seu supervisor, apenas mediatemente vinculado por tal interesse público e apenas nos termos definidos naqueles instrumentos contratuais, que não incluem uma “meta de zero perdas” – a qual, aliás não só seria contraditória com a razão de ser do ACC (cuja existência apenas se justifica pela pressuposição dessas perdas) e com os pressupostos da decisão da Comissão Europeia, como seria inatingível por uma instituição bancária, qualquer que ela seja - , quer quanto aos activos abrangidos pelo Acordo de Capitalização Contingente), quer quanto aos demais activos sob gestão do Novo Banco, S.A.. O dever jurídico que o Tribunal de Contas imputou ao Novo Banco, S.A. de positivamente adequar a sua gestão ao interesse público, desconsidera ainda a competência das entidades públicas competentes (que não o Tribunal de Contas) para a definição dos interesses públicos em causa, sejam os que estão subjacentes à lei que regula a resolução bancária, sejam os que foram ponderados, definidos e concretizados pelas entidades envolvidas no processo de venda do Novo Banco, e que ainda se mantêm.

G. O Acordo de Capitalização Contingente não é um mecanismo de garantia de capital do Novo Banco, S.A., na parte não relacionada com a protecção das perdas nos activos por ele cobertos, nem em momento algum foi aplicado para compensar perdas de capital do Novo Banco, S.A., antes configurando o compromisso assumido pelo Fundo de Resolução de realização de pagamentos caso se verificarem, cumulativamente, perdas numa carteira de activos pré-definidos – requisito basilar e do qual depende o seu accionamento – e desde que os rácios de capital do Novo Banco, S.A., desçam abaixo de níveis exigidos definidos contratualmente no período de referência relevante, sendo que esta última condição opera exclusivamente como um limitador da obrigação de pagamento do Fundo de Resolução. Ademais, o montante das perdas dos activos abrangidos ultrapassa, em larga medida, o montante total dos pagamentos efectuados pelo Fundo de Resolução ao abrigo do Acordo de Capitalização Contingente, tendo a actividade corrente do Novo Banco permitido a redução das chamadas de capital ao abrigo do ACC para um montante inferior

ao das perdas reais nesses activos, contribuindo assim para a redução do financiamento público dessas perdas.

H. A circunstância de, em abstracto, toda a gestão do Novo Banco, S.A. influenciar os rácios de capital do Novo Banco, S.A. e, com isso, o recurso aos fundos do Acordo de Capitalização Contingente não justifica que o Tribunal de Contas possa auditar virtualmente todo e qualquer acto de a gestão do Novo Banco, S.A., porquanto o Tribunal de Contas, que mesmo quando controla entidades públicas está limitado pela margem de livre decisão administrativa, está, neste caso, obrigado a respeitar a muito mais ampla autonomia privada do Novo Banco, S.A., com protecção jusfundamental, dominada pelo princípio da liberdade de meios e da autodeterminação de fins, não podendo este, portanto, estar sujeito aos poderes de auditoria do Tribunal de Contas nos mesmos termos que qualquer entidade pública.

I. A interpretação do art. 3.º, 2 LOPTC no sentido de o Tribunal de Contas pode auditar qualquer aspecto da gestão do Novo Banco, S.A., extravasante da pura e simples aplicação de dinheiros e valores públicos, mesmo na ausência de específica disposição legal, regulamentar ou contratual que submeta tal gestão à salvaguarda de interesses públicos ou a limite em nome desses mesmos interesses, é inconstitucional por afectação desproporcional dos direitos fundamentais de propriedade privada, da autonomia privada, de iniciativa económica privada, bem como da liberdade de associação e dos seus corolários, a liberdade de auto-organização, a liberdade de autogoverno e a liberdade de autogestão.

J. **As Recomendações impugnadas são inválidas**, em primeiro lugar, por **incompetência**, pois os poderes de controlo do Tribunal de Contas sobre o Novo Banco, S.A., estão limitados pelo art. 2.º, 3 LOPTC, não se verificando diversos pressupostos da sua aplicação, designadamente, ser o Novo Banco, S.A., beneficiário, a qualquer título, de dinheiros ou outros valores públicos; porque o Tribunal de Contas extravasou a medida da competência fixada pela disposição em questão ao averiguar aspectos da gestão do Novo Banco, S.A., que extravasam do controlo financeiro sobre a correcção económica e financeira da aplicação de dinheiros e outros valores públicos; porque a extensão do controlo financeiro subjacente às Recomendações impugnadas sempre excederia a medida necessária à fiscalização da legalidade, regularidade e correcção económica e financeira da aplicação dos supostos dinheiros públicos, que em qualquer caso se circunscreveria à forma como o Fundo de Resolução tem gerido os activos cobertos pelo Acordo de Capitalização Contingente; e porque a norma contida no art. 2.º, 3 LOPTC, na interpretação propugnada pelo Tribunal de Contas, é inconstitucional, pelo que sempre deveria ser desaplicada nos termos do art. 204.º da Constituição da República Portuguesa.

K. **As Recomendações impugnadas são inválidas por violação do direito a um procedimento justo e equitativo (*due process*) e do princípio do contraditório** previsto no art. 13.º da LOPTC, pois o Novo Banco, S.A., não foi lealmente informado do início do procedimento de auditoria e dos seus termos de referência, e da sua condição de entidade auditada e porque, não contendo o Relato (preliminar) que lhe foi disponibilizado para efeitos de contraditório qualquer recomendação, o Novo Banco, S.A. não teve oportunidade de se pronunciar sobre nenhuma das recomendações que vieram a constar do Relatório de Auditoria n.º 18/2022.

L. **As Recomendações impugnadas são inválidas por erros nos seus pressupostos de facto**, porquanto se fundam em parte em achados relativamente aos quais é patente que, mesmo admitindo sem conceder a interpretação do art. 2.º, 3 LOPTC adoptada pelo Tribunal

de Contas, faltam em absoluto os pressupostos que legitimariam o exercício dos seus poderes de controlo financeiro sobre o Novo Banco, S.A..

M. Assim, em particular, **as Recomendações impugnadas enfermam de erro nos pressupostos de facto** por, quando se refere a supostos «riscos de conflito de interesses e potenciais impedimentos», identificando pretensas situações em que tal poderá ter acontecido, não indicar quais os interesses em conflito, ou pelo menos, em situação de potencial conflito nem estabelecer uma conexão plausível entre estas as supostas situações de conflitos de interesses e a mobilização de fundos do Acordo de Capitalização Contingente que, no seu próprio entendimento, constitui a fonte de legitimidade para os seus poderes de controlo financeiro sobre o Tribunal de Contas.

N. **As Recomendações impugnadas enfermam também de erro nos pressupostos de facto** por, a respeito das vendas supostamente descontadas de carteiras de imóveis, não demonstrar, como lhe caberia, que os resultados destas operações não tenham sido os melhores em concreto possíveis de obter em condições de mercado, quando, na realidade, todos os dados factuais disponíveis e conhecidos do Tribunal de Contas (quase total ausência de exercício de direitos de preferência municipais nas 8000 alienações da carteira Viriato, avaliação da A&M, comparador com as alienações em carteira da Autoridade Tributária) apontam no sentido de tais resultados terem sido satisfatórios em condições de mercado.

O. As Recomendações impugnadas enfermam ainda de erro nos pressupostos de facto na medida em que se baseiam em parte em apreciações relativas à alienação da sucursal de Espanha do Novo Banco, S.A., e à opção do Novo Banco, S.A., de registar nas suas demonstrações financeiras uma provisão de 115,8 milhões de euros relacionada com uma contingência fiscal, quando faltam manifestamente os pressupostos factuais necessários para legitimar a intervenção do Tribunal de Contas à luz da sua própria interpretação do art. 2.º, 3 LOPTC, pois nenhum desses dois casos implicou qualquer pagamento ao abrigo do Acordo de Capitalização Contingente; e ainda, quanto ao primeiro destes casos, porque, ao contrário do que assume o Relatório de Auditoria n.º 18/2022, o quadro dos compromissos assumidos pelo Estado Português perante a Comissão Europeia, constantes da Decisão CE, não estabelecia nenhum compromisso para a permanência do Novo Banco, S.A., em Espanha até ao final do período de reestruturação ou até final de 2021, mas limitava-se a não prever a obrigação do seu desinvestimento nesse período – o que se demonstrado pelo facto de nunca a DGComp ter manifestado essa alegada desconformidade, pelo contrário, constando do relatório do agente de monitorização dos compromissos o efeito da alienação da sucursal de Espanha no cumprimento de compromissos de viabilidade –, sendo que, ademais, este desinvestimento e a sua oportunidade sempre se encontraria justificado no plano económico e financeiro; e, quanto ao segundo destes casos, porque, ao contrário do pressuposto naquele Relatório de Auditoria, a actuação do Novo Banco, que contou com o apoio de consultores especializados, baseou-se no escrupuloso cumprimento das normas contabilísticas aplicáveis, e obteve o acordo do auditor externo.

P. **As Recomendações impugnadas enfermam ainda de erro nos pressupostos de facto** na medida em que assumem, na sua génese, sem qualquer evidência ou fundamentação, a prática de actos de gestão por parte do Novo Banco, S.A. orientados para uma utilização maximalista do Acordo de Capitalização Contingente e não em função de critérios de racionalidade económica, de gestão sã e prudente de uma instituição de crédito e de cumprimento dos deveres fiduciários a que está adstrito. Tal pressuposto, para além

de errado, desconsidera: (i) o objectivo último da Decisão CE, o de garantir a viabilidade económica do Novo Banco, S.A., sendo relevante sublinhar que a execução do Acordo de Capitalização Contingente, nomeadamente no que respeita à verificação das perdas e ao valor dos fundos efectivamente pagos pelo Fundo de Resolução durante o período de reestruturação revelou-se em linha com os compromissos e estimativas constantes do acordo entre o Estado Português e a Comissão Europeia; bem como (ii) o acervo contratual previsto no Acordo de Capitalização Contingente, em especial a obrigação do Novo Banco de assegurar um tratamento equitativo e não discriminatório entre os activos abrangidos e não abrangidos pelo mecanismo de capitalização contingente; e (iii) os diversos actos de gestão que ilustram uma evidente preocupação do Novo Banco, S.A. na redução das necessidades de capitalização, mesmo sem qualquer previsão contratual (como é o caso da redução do valor de imparidades previsto na Decisão CE em 2020 para activos não abrangidos pelo Acordo de Capitalização Contingente).

Q. As Recomendações impugnadas são inválidas por violação da autonomia privada constitucionalmente protegida do Novo Banco, S.A., pois todas as considerações seleccionadas como pressupostos das Recomendações impugnadas, supostamente demonstrativas de que este não salvaguardou o interesse público, definido pelo Tribunal de Contas como consistindo na minimização das chamadas de capital contingente, se encontram viciadas por violações da autonomia privada de gestão do Novo Banco, S.A.

R. Assim, em particular, as Recomendações impugnadas violam a autonomia privada constitucionalmente protegida do Novo Banco, S.A., na medida em que se baseiam na verificação de um supostamente «inadequado reconhecimento de perdas nos activos, por imparidade», porquanto, conforme aliás resulta admitido pelo Tribunal de Contas nos segmentos entre aspas:

a) O «quadro contabilístico em vigor» não impõe uma única solução ao Novo Banco, S.A., antes sendo «compatível com metodologias, pressupostos e processos alternativos para expressar a prudência necessária»,

b) O Acordo de Capitalização Contingente atribui ao Novo Banco, S.A., uma «discricionariedade permitida [...] na “mutualização” do risco subjacente ao mecanismo de capitalização contingente»,

c) «A acção do BCE tem promovido o reforço do rácio de cobertura de créditos não produtivos por imparidades, no NB e nas instituições nacionais comparáveis, as quais têm sido encorajadas a constituir o nível máximo de provisões prudenciais possível, com recomendações do supervisor que não se limitam às regras contabilísticas», do que «resulta, em regra, aumento de imparidades», e não só o ACC prevê não intervenção nas regras de gestão sobre imparidades como essa autonomia de gestão por parte do Novo Banco é enfatizada e exigida na própria decisão da Comissão Europeia, pelo que a liberdade de decisão relativa ao reconhecimento de perdas nos activos por imparidade. em respeito das diversas normas aplicáveis e orientações da sua autoridade de supervisão, se encontra coberta pela autonomia privada do Novo Banco, S.A, a qual, precisamente, o Tribunal de Contas violou com as avaliações em apreço, como, aliás, bem ilustrado pelos casos convocados pelo Tribunal de Contas, o primeiro relativo à cobertura do risco por exposição a obrigações de dívida soberana e o segundo relativo à reavaliação de fundos de reestruturação.

S. As Recomendações impugnadas violam também a autonomia privada constitucionalmente protegida do Novo Banco, S.A., na medida em que se baseiam na verificação de uma suposta «venda de activos em prejuízo do balanço do banco (com

perdas)», porquanto nem a lei, nem os instrumentos contratuais subjacentes à venda do Novo Banco, S.A., impedem a consecução de desinvestimentos a um passo mais acelerado do que aquele por eles imposto, como, pelo contrário, assentam num pressuposto estrutural de assegurar a viabilidade económica e financeira do Novo Banco, S.A., no período de reestruturação. Também nesta vertente, se deve entender que a definição do calendário de desinvestimento está no âmbito da autonomia privada de gestão do Novo Banco, S.A., sendo ademais a estratégia por ele seguida fortemente condicionada pelo necessário cumprimento dos compromissos assumidos pelo Estado Português na Decisão CE [parágrafos (94) (a) e (265)], das exigências de capital do Banco Central Europeu e das limitações regulatórias relativas à detenção de activos não produtivos, bem como ao cumprimento do disposto no RGICSF quanto ao prazo legal máximo de detenção de activos imobiliários.

T. As Recomendações impugnadas violam ainda a autonomia privada constitucionalmente protegida do Novo Banco, S.A., na medida em que pressupõem supostas deficiências nos processos de venda de activos em carteira (sobretudo alegadas falhas de concorrência, publicidade e competitividade, bem como quanto à selecção do método de venda em carteira), que além de factualmente não se verificarem, como se concluiu em avaliações externas (erro nos pressupostos que acresce aos já identificados), se identificam com aspectos da gestão do Novo Banco, S.A., que estão abrangidas pela sua autonomia de gestão, como é bem ilustrado pelo caso seleccionado pelo Tribunal de Contas, que constituiu uma operação prevista no Acordo de Capitalização Contingente e nele apenas sujeita a um prazo final e, como tal, sujeita às condições de mercado existentes, ademais expressamente autorizada pelo Fundo de Resolução, pelo que quanto às condições de alienação respeitam ao âmbito nuclear da autonomia privada do Novo Banco, S.A., e quanto à sua efectivação respeitou plenamente as obrigações que para o Novo Banco, S.A. emergem da estrutura contratual subjacente à sua venda.

U. As Recomendações impugnadas violam ainda a autonomia privada constitucionalmente protegida do Novo Banco, S.A., na medida em que pressupõem a suposta «existência de riscos de conflitos de interesses e de complacência», mas apenas como mera afirmação axiomática, porquanto, em cada uma das situações elencadas, não se indicam quais os interesses em conflito, ou, pelo menos, os potenciais interesses em conflito, não existindo, portanto, qualquer fundamentação para a conclusão apresentada. A título de exemplo – elucidativo –, refere-se que a existência de um número limitado de agentes que intervêm nos processos de negociações de carteiras de activos NPL conduzem a “falhas de mercado” (leia-se, totalmente alheias ao novobanco), as quais prejudicam o ambiente concorrencial de tais processos e suscitam situações de conflitos de interesses por via da qualidade em que aqueles agentes podem actuar (concorrentes/parceiros de negócio). Nos processos de venda do novobanco registou-se, aliás, em Portugal, um número muito alargado de participantes com uma média de convites a 57 entidades. Ora, sabendo o Tribunal de Contas que o Banco Central Europeu considera que, entre 2015 a 2017, estiveram activos 67 concorrentes em operações na Europa, daqui resulta que o nível de convites dirigidos pelo Novo Banco, S.A., a participantes abrangeu, em número, a grande maioria de operadores neste mercado a nível europeu, facto que evidencia a elevada competitividade dos processos conduzidos pelo Novo Banco, S.A..

V. As Recomendações impugnadas violam ainda a autonomia privada constitucionalmente protegida do Novo Banco, S.A., na medida em que se exige ao Novo Banco ir além da lei na identificação de beneficiários efectivos quando o próprio Relatório

de Auditoria n.º 18/2022 admite que o Novo Banco, S.A., cumpre a lei em matéria de identificação de beneficiário efectivo, pelo que a pretensão de que o Novo Banco, S.A., implemente critérios mais rigorosos de controlo de beneficiários efectivos do que os legais, constitui uma flagrante intromissão na autonomia privada do Novo Banco, S.A., além de envolver um novo erro de facto, pois, na verdade, os critérios adoptados pelo Novo Banco, S.A., já são mais rigorosos que os critérios legais. Ainda assim, o Relatório não justifica o fim último dessa exigência para além da lei, pois o risco indicado pelo Tribunal de Contas baseado em identificação de detentores não é minimamente consubstanciado no Relatório, sendo que, na verdade tal identificação nem seria relevante para efeitos legais, nem sequer para efeitos do cumprimento da disposição específica existente para o caso do Novo Banco, S.A., no Acordo de Capitalização Contingente, ao exigir o consentimento prévio do Fundo de Resolução para transacções com partes relacionadas com a Lone Star (disposição referida pelo Tribunal de Contas como sendo a base dessa exigência) – uma vez que o que é exigido e considerado essencial nesta matéria pelas legislações europeia e portuguesa, é aferir se as transacções com partes relacionadas, caso existam, são realizadas em condições de mercado. Ora, que as transacções foram de facto realizadas em condições de mercado ficou sobejamente demonstrado.

O recorrente termina as alegações da seguinte forma (*ipsis verbis*):

“**Nestes termos** deve o Relatório de Auditoria n.º 18/2022 da 2.ª Secção do Tribunal de Contas, produzido no âmbito do Processo n.º 19/2021, ser revogado na parte relativa às Recomendações nele dirigidas ao Novo Banco, S.A., bem como a todas as considerações factuais e de direito que as suportam”.

*

4. O Ministério Público apresentou **parecer**, nos termos do artigo 99.º, n.º 1, da Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas (LOPTC)¹, diploma legal a que pertencerão os preceitos adiante citados sem qualquer outra indicação, no sentido de que o recurso não merece provimento.

*

5. Posteriormente, invocando o “disposto nos artigos 426.º e 588.º do Código de Processo Civil, aplicáveis *ex vi* art.º 80.º da Lei n.º 98/97” veio o recorrente apresentar “**articulado superveniente**” alegando que, entretanto, na sequência do pedido de informação vinculativa que tinha formulado à Autoridade Tributária (AT), esta veio a proferir decisão final em 28.02.2023, onde conclui que é de aplicar o agravamento da taxa do IMI “às liquidações do IMI que se venham a realizar ao banco requerente”, confirmando “a correção do juízo de prognose formulado em 2021 pelo Novo Banco” e contrariando assim “as considerações e conclusões formuladas no Relatório de Auditoria nesta matéria”, concluindo que devem “considerar-se como erróneos os achados do Relatório de Auditoria impugnado em apreço e as conclusões que nele se basearam...”, “o que se requer”.

*

6. Notificado para se pronunciar, querendo, relativamente a este “articulado superveniente”, o Ministério Público nada disse.

7. Corridos os vistos, cumpre apreciar e decidir.

*

¹ Lei n.º 98/97 de 26.08, republicada em anexo à Lei n.º 48/2006, de 29.08, alterada pelas Leis n.ºs 35/2007, de 13.08, 3-B/2010, de 28.04, 61/2011, de 7.12, 2/2012, de 06.01, 20/2015, de 09.03 (que também a republicou), 42/2016, de 28.12, 2/2020, de 31.03, 27-A/2020, de 24.07 e 12/2022, de 27.06.

II – Fundamentação

A. Objeto do presente recurso

8. Considerando o relatório de auditoria recorrido, os termos do recurso interposto e o decidido, no acórdão que admite este recurso, suscita-se uma primeira questão, que poderemos designar de preliminar ou de clarificação, sobre *qual o sentido e possível alcance do presente recurso*.

9. Com efeito, o recorrente alega que “o presente recurso, apesar de formalmente seguir a forma do recurso jurisdicional prevista na LOPTC, constitui materialmente, pelas razões constitucionais e nos termos acima referidos, uma impugnação jurisdicional de plena jurisdição, em primeira instância, do Relatório de Auditoria n.º 18/2022 e das suas Recomendações dirigidas ao Novo Banco, S.A”.

10. E prossegue, considerando “que as Conclusões precedentes não delimitam o objecto da impugnação nem, em especial, os seus fundamentos, que pela sua extensão e densidade não seriam passíveis de súmula conclusiva, para os quais ora se remete” (cf. pág. 167 das alegações de recurso, sendo os sublinhados da nossa autoria).

11. Por sua vez, o acórdão que admite o recurso, admite-o “sobre o Relatório de Auditoria n.º 18/2022 da 2.ª Secção do Tribunal de Contas, produzido no âmbito do Processo n.º 19/2021, na parte relativa às Recomendações nele dirigidas ao Novo Banco, S.A. ...” (cf. alínea c) do segmento decisório do acórdão n.º 31/2022 de 29.11.2022).

12. Expressamente se determinando em tal acórdão que o recurso em causa “será tramitado de acordo com o regime processual estabelecido nos artigos 97º a 100º da LOPTC e normas do Código de Processo Civil que se tornem necessárias de aplicar supletivamente, de acordo com o disposto no artigo 80º do LOPTC” - cf. § 18 do acórdão - o que não foi objeto de qualquer impugnação por parte do recorrente.

13. Assim, se já não se vislumbra fundamento legal – aliás não invocado - para a pretensão do recorrente de que o presente recurso constitui materialmente uma “*impugnação jurisdicional de plena jurisdição, em primeira instância*”, perante os termos em que o recurso em causa foi admitido, não haverá dúvidas que o sentido e alcance do recurso não pode ser aquele.

14. Assacando o recorrente às Recomendações que lhe são dirigidas no referido Relatório de Auditoria n.º 18/2022 várias “invalidades”, por diversas causas e tendo o recurso sido admitido nos termos atrás referidos, estamos perante um recurso com natureza anulatória ou cassatória², o que implica apreciar e analisar das invocadas invalidades e, em função das conclusões de tal análise, retirar as devidas consequências jurídicas dessas “invalidades”.

15. Já no que tange à tramitação processual, em face dos termos em que foi decidido, temos por certo que as conclusões das alegações delimitam o objeto do recurso, sem prejuízo do conhecimento oficioso de outras questões, nos termos do estatuído nos artigos 633.º, 635º, nº 4, 639º, nº 1 e 608º, nº 2, todos do Código de Processo Civil (CPC), estes, como os demais preceitos deste diploma legal adiante citados, aplicáveis *ex vi* artigo 80º da LOPTC.

*

B. Questão prévia

² Aliás em consonância com a pretensão formulada nas alegações de recurso, *in fine*, de o Relatório de Auditoria dever “ser revogado na parte relativa às Recomendações nele dirigidas ao Novo Banco, S.A., bem como a todas as considerações factuais e de direito que as suportam”.

16. O assim designado “articulado superveniente” (cf. § 5 supra) suscita uma questão prévia, a da sua admissibilidade, porquanto se nos afigura, ressalvada melhor opinião naturalmente, que o mesmo é legalmente inadmissível.

17. Com efeito, a tramitação do presente recurso foi definida no acórdão que o admitiu (cf. § 12 supra) e, nessa medida, é de tomar em consideração, como aí se determina, “o regime processual estabelecido nos artigos 97º a 100º da LOPTC e normas do Código de Processo Civil que se tornem necessárias de aplicar supletivamente, de acordo com o disposto no artigo 80º do LOPTC”.

18. Ora, no regime processual dos recursos, quer o estabelecido nas citadas normas da LOPTC, quer o supletivamente aplicável, dos artigos 627.º e segs do CPC, não está prevista a possibilidade de apresentação de “articulados supervenientes”, mas apenas e tão só a apresentação do recurso, com a exposição das razões de facto e de direito e formulação de conclusões e a posterior emissão de parecer, pelo Ministério Público, quando não é o recorrente.

19. Não tem assim fundamento a invocação, feita pelo recorrente, dos artigos 426.º e 588.º, ambos do CPC, nesta fase processual de recurso.

20. Compreende-se mal, desde logo, a pretendida remissão para o artigo 426.º do CPC porquanto tal preceito regula a junção, em 1.ª instância, de pareceres de advogados, professores ou técnicos e não só não estamos perante a junção de qualquer “parecer”, como a perspetiva do recorrente, de pretender “uma impugnação jurisdicional de plena jurisdição, em primeira instância, do Relatório de Auditoria n.º 18/2022” (cf. § 9 supra), não obteve acolhimento no acórdão que admitiu o recurso, com o qual o recorrente se conformou.

21. Por sua vez, o artigo 588.º do CPC, que estabelece os termos em que são admitidos os “articulados supervenientes” é realmente aplicável subsidiariamente, por força do artigo 80.º da LOPTC, mas apenas no âmbito da tramitação, em 1.ª instância, do processo jurisdicional de julgamento de responsabilidades financeiras, previsto nos artigos 89º a 95.º da LOPTC, o que não é, manifestamente, o caso.

22. Nesta medida, por falta de fundamento legal, não é admitir o “articulado superveniente” em causa e, tendo o recorrente dado azo com o seu requerimento a um incidente anómalo, deverá suportar as custas de tal incidente, com a fixação de taxa de justiça em 1 UC, nos termos do artigo 7.º, n.º 4 do Regulamento das Custas Processuais, aprovado pelo artigo 1.º DL 34/2008 de 26.02 e Tabela II do mesmo Regulamento.

*

C. Fundamentação fáctica

23. Considerando as alegações, o sentido e o objeto do presente recurso e a relevância para a decisão do mesmo, julgam-se como **factos provados (f. p.)** os seguintes:

23.1. Em 17.06.2020, ao abrigo de norma da Lei de Enquadramento Orçamental (LEO)³ a Comissão Parlamentar de Orçamento e Finanças (COF), da Assembleia da República (AR) decidiu solicitar ao Tribunal de Contas (TdC) a realização de uma auditoria ao Novo Banco, S.A. (NB), visando averiguar a gestão do passivo e a alienação dos seus ativos, no respeitante à salvaguarda do interesse público por parte dos veículos sucedâneos do Banif e do Banco Espírito Santo, S.A.;

23.2. Posteriormente, a 14.10.2020, a COF deliberou a ampliação do objeto da auditoria solicitada, para que aquela incidisse também sobre «as operações e atos de gestão

³ Artigo 71.º, n.º 3, da Lei n.º 151/2015 de 11.09

que estiveram na origem e levaram à necessidade de transferência de verbas do Fundo de Resolução para o Novo Banco»;

23.3. Em 20.10.2020, a COF solicitou ao TdC este alargamento, com precedência sobre outras auditorias antes solicitadas, atendendo à sua manifesta urgência, invocando os quase três mil M€ transferidos do Fundo de Resolução (FdR) para o NB, ao abrigo do mecanismo de capital contingente, valor que poderia aumentar em 2021 face ao teto máximo fixado nesse mecanismo [3.890 M€], o largo consenso parlamentar para solicitar a uma entidade pública independente uma auditoria para avaliar condições e factos na origem das injeções de capital do FdR no NB e ter essa auditoria especial relevância e oportunidade, sendo de manifesto interesse público conhecer o seu resultado antes de qualquer eventual transferência de novas verbas do FdR para o NB, admitindo a realização da auditoria solicitada por fases e com divulgação dos respetivos resultados por etapas, de acordo com «o alto critério do Tribunal»;

23.4. Em 25.02.2021 o Plenário da 2.^a Secção do TdC aprovou o plano global de auditoria (PGA) solicitado pela COF, fixando como termos de referência da mesma, os seguintes:

i) Objeto – processo de financiamento público do Novo Banco, S.A. pelo Fundo de Resolução ao abrigo do Acordo de Capitalização Contingente (ACC) celebrado entre os mesmos a 18.10.2017 «sem prejuízo da apreciação de outra evidência (como a Decisão da CE em 11.10.2017) que for pertinente para a opinião a emitir;

ii) Objetivo – avaliar se o financiamento público do Novo Banco, S.A., ao abrigo do ACC, salvaguarda o interesse público, o que, neste contexto, significa: a) Concorrer para a estabilidade do sistema financeiro. b) Minimizar o impacto na sustentabilidade das finanças públicas. c) Financiar o valor apropriadamente demonstrado, verificado e validado. a) e b) constituem finalidades das medidas de resolução nos termos legais aplicáveis»;

iii) Incidência – desde a data de referência inicial do ACC (30.06.2016), até dia 31.12.2020, sem prejuízo da apreciação de factos antecedentes (como a aplicação da medida de resolução ao BES em 03.08.2014) ou supervenientes (como o pagamento que for pedido pelo NB em 2021, nos termos do ACC) que for pertinente para a opinião a emitir;

iv) Entidade auditada – Fundo de Resolução (entidade responsável pela aprovação e pagamento do financiamento público do NB, sem prejuízo do exame da intervenção de outras entidades, que seja pertinente para a opinião a emitir (como BdP, NB, Ministério das Finanças e Agente de Verificação).

23.5. Nesta sequência e no seguimento dos trabalhos de auditoria realizados, o Plenário da 2.^a Secção do TdC aprovou, em 29.04.2021, o Relatório de Auditoria n.º 7/2021⁴, no qual foram adotadas as seguintes conclusões:

“267. O financiamento do Novo Banco pelo Fundo de Resolução (que detém 25% do capital social do Novo Banco), ao abrigo do Acordo de Capitalização Contingente, é público e constitui despesa efetiva (apoio não reembolsável) das Administrações Públicas em contabilidade nacional, sendo incorreto que não o seja em contabilidade pública, tal como o Tribunal tem criticado nos seus Pareceres sobre a Conta Geral do Estado – ver 3.1.

268. Este financiamento tem correspondido ao défice de capital do Novo Banco (face aos requisitos aplicáveis), resultante da sua atividade geral e não apenas das perdas relativas aos ativos protegidos pelo Acordo de Capitalização Contingente – ver 3.2.

269. O Estado português comprometeu-se com a Comissão Europeia, em 11/10/2017, a assegurar a viabilidade do Novo Banco (através do cumprimento dos requisitos de capital aplicáveis), a longo prazo, visando obter a não oposição da Comissão à venda do Novo Banco e impedir, dessa forma, a sua liquidação. Para o efeito, celebrou um Acordo Quadro para disponibilizar meios financeiros ao Fundo de Resolução, até 850 milhões de euros anuais durante onze anos, permitindo ao Fundo satisfazer as suas obrigações – ver 3.3.

270. Não tem sido devidamente cumprida a obrigação de o Novo Banco reportar a informação sobre a execução do Acordo de Capitalização Contingente, por falta de formalização do acordo sobre forma e substância do suporte dessa informação e pelo atraso na preparação desse suporte pelo Novo Banco (face ao prazo contratual de trinta dias), alegando depender de contas auditadas. Para o controlo público do cumprimento do Acordo ser eficaz importa aplicar o princípio da segregação de funções e prevenir riscos de complacência ou de conflito de interesses, assegurando a independência das ações e que o valor a financiar seja apropriadamente demonstrado, verificado e validado, antes de ser pago – ver 3.4.

271. Não foi apresentada a demonstração do cálculo do défice de capital do Novo Banco (valor a financiar) nem evidência sobre a sua verificação integral, que o Fundo de Resolução tem o dever de exigir nos termos do Acordo de Capitalização Contingente – ver 3.5.

272. Faltou transparência na comunicação do impacto da Resolução do Banco Espírito Santo e da Venda do Novo Banco na sustentabilidade das finanças públicas. O foco da imputação das perdas verificadas no Banco Espírito Santo e no Novo Banco não deve ser desviado dos seus responsáveis (por ação ou por omissão) para onerar os contribuintes ou os clientes bancários (em regra também contribuintes). Importa aplicar os princípios da transparência e da prestação de contas e comunicar periodicamente esse impacto nas finanças públicas e essa imputação de responsabilidades – ver 3.6.

273. Em suma, o financiamento público do Novo Banco concorreu para a estabilidade do sistema financeiro, sobretudo por ter sido evitada a liquidação do banco e reduzido o risco sistémico. Porém, não foi minimizado o seu impacto na sustentabilidade das finanças públicas nem reduzido o risco moral, com 2.976 milhões de euros de despesa pública, que acresce à dos 4.900 milhões de euros de capitalização inicial do Novo Banco, sendo ainda possível o dispêndio de mais 914 milhões de euros, ao abrigo do Acordo de Capitalização Contingente, e do montante necessário à viabilidade do Novo Banco, nos termos do compromisso assumido com a Comissão Europeia (até 1,6 mil milhões de euros)”.

23.6. Ainda no referido Relatório de Auditoria n.º 7/2021 foram formuladas as seguintes recomendações:

“Ao Governo, através do Ministro das Finanças:

275. Providenciar a correção do registo do financiamento público do Novo Banco pelo Fundo de Resolução, ao abrigo do Acordo de Capitalização Contingente, em contabilidade pública e na Conta Geral do Estado, de forma consistente com o registo desse financiamento em contas nacionais e na contabilidade patrimonial do Fundo de Resolução.

Ao Fundo de Resolução:

276. Assegurar que o valor a financiar é apropriadamente demonstrado, verificado e validado, antes de ser pago. Para o efeito, o respetivo processo de financiamento deve conter:

. Evidência demonstrativa necessária e exigível nos termos da cláusula 17 do Acordo de Capitalização Contingente, incluindo:

a) Suportes de informação trimestrais (iniciais) preparados pelo Novo Banco no prazo contratual determinado e com a forma e substância formalmente acordadas com o Fundo de Resolução (nos termos das cláusulas 10 e 11).

b) Demonstração do cálculo do valor a financiar, com as instruções necessárias à sua verificação autónoma por entidades com competência legal para o efeito.

. Declarações comprovativas da verificação integral do valor a financiar pelas entidades responsáveis por essa verificação, juntamente com os suportes de informação trimestrais (finais) resultantes dessa verificação.

. Declaração comprovativa da validação do valor a financiar pelo Fundo de Resolução.

277. Aplicar os princípios da transparência e da prestação de contas na comunicação periódica do impacto da Resolução do Banco Espírito Santo e da Venda do Novo Banco, na sustentabilidade das finanças públicas e na imputação de responsabilidades, nomeadamente quanto:

. Ao financiamento público do Novo Banco pelo Fundo de Resolução, ao abrigo do Acordo de Capitalização Contingente, autonomizando a parte imputável às perdas verificadas nos ativos protegidos por esse acordo, da parte imputável à restante atividade do banco.

. Aos resultados das ações desencadeadas para imputação das perdas verificadas no Banco Espírito Santo e no Novo Banco aos seus responsáveis (por ação ou por omissão).

. Ao ciclo de responsabilização com o saldo das perdas que, neste âmbito, se encontrem por responsabilizar (imputar aos seus responsáveis) no final de cada período. Esse saldo final resulta do saldo inicial de perdas por responsabilizar, acrescido das perdas verificadas nesse período e deduzido das perdas imputadas aos seus responsáveis nesse período.

Ao Governo, através do Ministro das Finanças, ao Banco de Portugal e ao Fundo de Resolução

278. Para o controlo público do cumprimento do Acordo de Capitalização Contingente ser eficaz, importa aplicar o princípio da segregação de funções e prevenir riscos de complacência ou de conflito de interesses, assegurando a independência das ações, designadamente entre:

. Conselho de Administração do Banco de Portugal (responsável pela seleção da Compradora de 75% do capital social do Novo Banco) e Comissão Diretiva do Fundo de Resolução (responsável pelos pagamentos ao Novo Banco).

. Auditor do Fundo de Resolução, do Novo Banco e da Nani Holdings.

. Empresa contratada pelo Ministério das Finanças para serviços técnicos especializados de avaliação e comparação das propostas no processo de venda do Novo Banco e empresa contratada por Novo Banco e Fundo de Resolução para Agente de Verificação nos termos e para os efeitos do Acordo de Capitalização Contingente”.

23.7. Considerando o pedido de auditoria formulado pela COF e a sua possível realização e divulgação por fases, a prioridade seguinte definida pelo TdC foi desenvolver o exame do processo de financiamento para dar resposta às questões colocadas pela COF, incluindo avaliar o processo de pagamento do FdR ao NB em 2021, tendo para o efeito o Plenário da 2.^a Secção do TdC aprovado em 30.09.2021 o plano global de auditoria, com os seguintes termos de referência:

a) Objeto- Operações e demais atos de gestão do NB até 31.12.2020, com financiamento público pago pelo FdR, ao abrigo do Acordo de Capitalização Contingente (ACC) celebrado por ambos em 18.10.2017, sem prejuízo da apreciação de outra evidência (como operações ou demais atos de gestão do NB antecedentes ou supervenientes) que seja pertinente para a opinião a emitir.

b) Objetivo- Avaliar se a gestão do NB com financiamento público salvaguarda o interesse público, o que, para o Tribunal e nos termos solicitados pela Assembleia da República, significa otimizar (minimizar) o recurso a esse financiamento através da verificação das condições seguintes:

- . Adequada avaliação e valorização contabilística dos ativos.
- . Adequado reconhecimento de perdas nos ativos, por imparidade.
- . Venda de ativos sem prejudicar o balanço do banco (sem perdas).
- . Inexistência de conflitos de interesses e de complacência.
- . Inexistência de práticas destinadas a acionar o mecanismo de capital contingente.
- . Eficaz controlo público (incluindo acatar o recomendado pelo Tribunal de Contas).

c) Incidência- Desde a data de referência inicial do ACC (30.06.2016) até 31.12.2020, sem prejuízo da apreciação de factos antecedentes (como a valorização dos ativos em 2014) ou supervenientes (como a gestão do NB, em 2021, por constituir risco de novo acionamento do mecanismo de capital contingente) que forem pertinentes para a opinião a emitir.

d) Entidades Auditadas - O NB, por ser a entidade responsável pela gestão com financiamento público (o conjunto de operações e demais atos com impacto no valor a financiar ao abrigo do ACC), e o FdR, pela sua função de controlo público dessa gestão e do seu financiamento (incluindo acatar o recomendado pelo Tribunal de Contas), sem prejuízo do exame da intervenção de outras entidades, que seja pertinente para a opinião a emitir (como BdP, Ministério das Finanças, Agente de Verificação e Comissão de Acompanhamento).

e) Metodologia- Aplicação de métodos e técnicas constantes dos manuais de auditoria do Tribunal de Contas para recolha de evidência de auditoria (considerando normas internacionais geralmente aceites), designadamente através de questionários, de análises documentais, de ficheiros de dados, de entrevistas a responsáveis e do exame das respostas.

f) Critérios- Os principais referenciais legais são as normas aplicáveis do Regime Geral de Instituições de Crédito e Sociedades Financeiras (RGICSF), do Regulamento do FdR, da LEO, do ACC e demais acordos celebrados no âmbito da venda de 75% do capital social do NB concluída em 18.10.2017. Foram também consideradas as decisões pertinentes, designadamente do Estado Português (incluindo compromissos assumidos com a CE) do BCE e da CE, sobre redução de ativos não produtivos, assim como normas sobre gestão de ativos, conflitos de interesse e identificação de beneficiários efetivos, além de referências bibliográficas técnicas e académicas e de resultados de anteriores ações de controlo do Tribunal, sobretudo o Relatório de Auditoria 7 /2021 - 2.ª Secção.

23.8. A realização desta auditoria, com o n.º de processo 19/2021-AUDIT, foi comunicada ao NB em 04.10.2021, nos termos do e-mail de fls. 376 e ofício de fls. 377, do processo de auditoria onde se informava:

(i) Da “auditoria em epígrafe [Gestão do Novo Banco com Financiamento Público], em cumprimento do despacho do Excelentíssimo Juiz Conselheiro responsável pela Área VII, em cumprimento do Plano de Ação do Tribunal de Contas para 2021 e após aprovação

do seu plano global pelo Plenário da 2.^a Secção, tendo em consideração o solicitado pela Assembleia da República, nos termos legais aplicáveis”;

(ii) Que “O objetivo desta segunda auditoria é avaliar se a gestão do Novo Banco com financiamento público salvaguarda o interesse público, o que, nos termos solicitados pela Assembleia da República, significa otimizar (minimizar) o recurso a esse financiamento através da verificação das condições seguintes: a) adequada avaliação e valorização contabilística dos activos; b) adequado reconhecimento de perdas nos activos, por imparidade; c) venda de activos sem prejudicar o balanço do banco (sem perdas); d) inexistência de conflitos de interesses e de complacência; e) inexistência de práticas destinadas a accionar o mecanismo de capital contingente; f) eficaz controlo público (incluindo acatar o recomendado pelo Tribunal de Contas)” (sublinhado da nossa autoria);

23.9. Após tal comunicação o NB dirigiu ao processo a carta de 11.10.2021 (fls. 654) e em 16.11.2021 uma outra carta (fls. 655), com um anexo II (fls. 662/674) de resposta a pedido de informações do TdC formulado em 28.09.2021, onde tece considerações sobre “o objeto e o escopo do presente procedimento de auditoria”, “os limites dos poderes de auditoria do Tribunal de Contas relativamente ao novo banco” e sobre a “Ausência de legitimidade do novo banco para a salvaguarda do interesse público”, bem como junta um parecer jurídico subscrito por um juriconsulto (fls. 675/719) “sobre a amplitude dos poderes de intervenção de uma auditoria do Tribunal de Contas ao novo banco”.

23.10. No seguimento dos trabalhos de auditoria realizados, foi aprovado o Relato de Auditoria n.º 2/2022, da área VII do TdC, o qual foi enviado em 29.04.2022 ao NB, ao FdR, ao Banco de Portugal e ao Ministro das Finanças, para efeitos de contraditório, nos termos do artigo 13.º da LOPTC.

23.11. Aquele Relato de Auditoria n.º 2/2022, junto a fls. 487/557 do processo de auditoria, continha conclusões nos §§ 326 a 346 e recomendações, nos §§ 347 a 350 ao Governo, através do Ministro das Finanças, ao Banco de Portugal e ao Fundo de Resolução e, ainda, recomendações nos §§ 351 a 354 ao Fundo de Resolução, não contendo recomendações ao Novo Banco, S. A.

23.12. Nesta sequência e após análise dos contraditórios, entre os quais o do NB, apresentado em 20.05.2022, o Plenário da 2.^a Secção do TdC aprovou, em 07.07.2022, o Relatório de Auditoria n.º 18/2022⁵, no qual foram adotadas as seguintes conclusões:

“326. O plano de reestruturação elaborado pela Lone Star para demonstrar a viabilidade do NB no final do período de reestruturação, visando a não oposição da CE à operação de venda e aos auxílios de Estado, previa o acionamento do mecanismo de capitalização contingente (*até 3,9 mil milhões de euros*) por valores próximos dos verificados (*3,4 mil milhões até 31/12/2021*). Porém, a utilização do mecanismo revela a incapacidade do NB (ou não ter o propósito) de gerar com a sua atividade níveis de capital adequados à cobertura dos seus riscos - *ver 3.1.*

327. Subsiste o risco do período de reestruturação se prolongar para além da data prevista (31/12/2021), pois o NB não atingiu os níveis de rendibilidade estabelecidos para o efeito e a CE ainda não se pronunciou sobre o fim desse período. Consequentemente, também subsiste o risco de acionamento do mecanismo de capital adicional (capital backstop), *até 1,6 mil milhões de euros*, previsto nos compromissos assumidos pelo Estado

5

Acessível

em

<https://www.tcontas.pt/pt-pt/ProdutosTC/Relatorios/RelatoriosAuditoria/Documents/2022/reloi18-2022-2s.pdf>

Português para assegurar a viabilidade do NB, o que os impactos adversos da pandemia e do conflito militar na Ucrânia tendem a agravar - *ver 3.1.*

328. A obtenção de resultados líquidos positivos não evita o pedido de financiamento público do NB (por este não deter o nível mínimo de fundos próprios estabelecido pelo ACC para não ser acionado o mecanismo de capitalização contingente) e, sem essa capitalização, a criação de capital para cumprir os requisitos aplicáveis fica dependente da eficácia de ações a implementar pelo NB - *ver 3.2.*

329. Nem a declaração pelo BdP de atividade e património do NB expurgados de ativos problemáticos em 2014, nem o reforço acentuado de provisões para perdas até 2016, evitaram deficiências importantes na avaliação e na valorização contabilística dos ativos, antes da venda, cujas medidas corretivas antecipavam mais perdas prudenciais (2.057 milhões de euros em 2017) - *ver 3.3.*

330. Assim, à data da venda do NB, a avaliação e valorização dos ativos registados no balanço não era adequada e exigia a constituição de provisões para fazer face a potenciais perdas. Ora, nem o Estado, nos compromissos assumidos perante a CE, nem o BdP, na negociação do ACC, salvaguardaram a minimização do recurso a apoio financeiro público, assegurando controlo público eficaz - *ver 3.4.*

331. As opções do NB sobre provisões para perdas aumentaram o recurso ao mecanismo de capitalização contingente. Sendo o quadro contabilístico em vigor compatível com metodologias, pressupostos e processos alternativos para expressar a prudência necessária, a discricionariedade permitida ao NB, na "mutualização" do risco subjacente ao mecanismo de capitalização contingente, não incentivou a análise de opções menos onerosas por parte dos gestores e permitiu-lhes constituir provisões para perdas superiores às que foram constituídas por outras instituições financeiras - *ver 3.4.*

332. Não há evidência de exercício sistemático, pelo FdR, do direito consagrado no ACC de, diretamente ou através de um "contabilista independente", analisar as contas do NB, incluindo as "perdas por imparidade". Sem o controlo sistemático e independente dessas contas, que refletem a atividade geral do banco, o FdR descurou a função de minimizar o recurso ao mecanismo de capitalização. Agrava esta situação o FdR ter pago ao NB montantes sem demonstração apropriada - *ver 3.4.*

333. O recurso ao mecanismo de capitalização contingente pelo NB, sem contrapartida, tem eliminado os impactos negativos das operações no capital do banco e tem possibilitado a prossecução de objetivos de redução de ativos não produtivos mais ambiciosos do que os assumidos pelo Estado perante a CE, com base no plano de reestruturação apresentado pela Lone Star. Esta faculdade, aliada à falta de controlo eficaz, pelo FdR, da responsabilização por perdas e da demonstração de minimização das perdas/maximização dos ativos, tem vindo a potenciar o risco de gestão orientada para maximizar o recurso ao financiamento público - *ver 3.5.*

334. Além de a GNB Vida registar a maior perda (349 milhões de euros até à sua venda) em ativos do ACC, há ainda o risco de outras perdas decorrentes da sua venda, devido a novas exposições. E os pressupostos do pagamento da componente variável do preço de venda, indexado ao desempenho na distribuição de seguros pelo comprador, não têm sido objeto de controlo pelo FdR - *ver 3.5.*

335. Os processos de venda em carteira do NB revelam fragilidades que concorrem para a apresentação de preços pouco competitivos e para as perdas registadas e imputadas ao FdR, destacando-se as seguintes (cuja superação depende da gestão do NB): (i) não serem processos abertos a todos os potenciais interessados, mas apenas aos investidores

convidados, sem divulgação pública dessa abertura; (ii) assessores do NB, na organização das carteiras, terem sido contratados por concorrentes/compradores para a gestão dos ativos após operações de venda; (iii) nem todas as condições suscetíveis de influenciar a apresentação de propostas serem comunicadas aos investidores convidados - *ver* 3.5.

336. Em 2018 e 2019, o NB vendeu ativos com desconto de 75% face ao valor nominal ou valor contabilístico bruto e de 33% face ao valor contabilístico líquido de imparidades. Não foi demonstrado que a estratégia de redução de ativos através de vendas em carteira fosse eficaz e eficiente na prossecução do princípio da minimização das perdas/maximização do valor dos ativos. Com a revenda do património imobiliário que integrou os Projetos Viriato (2018) e Sertorius (2019) os seus titulares obtiveram mais-valias de 64% (Viriato) e 60% (Sertorius), no período (entre venda e revenda) de 1,4 anos (Viriato) e de 1 ano (Sertorius) - *ver* 3.5.

337. Na gestão de ativos do ACC em situações de arrendamento, de comodato ou de outra cedência gratuita, o NB não aplicou, de forma integral, eficaz e eficiente, o princípio da minimização das perdas/maximização do valor dos ativos, por inação, cedências gratuitas e procedimentos de venda não concorrenciais - *ver* 3.5.

338. Operações realizadas pelo NB revelam riscos de conflito de interesses e potenciais impedimentos. Não tendo implementado critérios mais rigorosos de controlo dos beneficiários efetivos do que os legais, mantém-se o risco de o NB estabelecer essas relações com organismos de investimento coletivo ou entidades societárias, cujos detentores do capital sejam também detentores, diretos ou indiretos, do capital de entidades do Grupo Lone Star, apesar do apoio público e do dever de transparência a que, enquanto beneficiário desse apoio, está obrigado - *ver* 3.6.

339. Em matéria não sujeita aos poderes do FdR ou em que estes poderes são limitados ou não foram exercidos, os riscos das decisões dos órgãos de administração do NB foram, durante a vigência do ACC e até ao limite de *3,9 mil milhões de euros*, transferidos para o FdR. Em 2020, a alteração da estratégia para a atividade do NB em Espanha (transição para operações descontinuadas com o objetivo da sua alienação) não só constituiu uma decisão discricionária dos órgãos de administração do NB, como contrariou o compromisso assumido pelo Estado perante a CE, visando a sua não oposição à venda do NB e aos inerentes auxílios de Estado, de preservar aquela atividade durante todo o período de reestruturação, ou seja, pelo menos até ao final de 2027 - *ver* 3.7.

340. Detetaram-se práticas que, sendo evitáveis pela gestão do NB, oneraram o financiamento público. Por exemplo, em 2027, os órgãos de gestão do NB podiam ter decidido pela divulgação de uma contingência fiscal ao invés de a terem registado nas demonstrações financeiras do ano, protegendo a degradação dos rácios de capital e diminuindo o recurso ao financiamento público - *ver* 3.7.

341. Decorrido um ano, ainda não foi acatado o recomendado no Relatório 7/2027 (§§276 a 278) sobre demonstração e validação do valor a financiar, comunicação da imputação de responsabilidades, segregação de funções e riscos de complacência ou de conflito de interesses. A necessidade de segregação de funções entre o CABP e a CDFR acentuou-se desde março de 2027, quando a CDFR passou a funcionar apenas com dois dos três membros que a deveriam constituir, e foi comprometida a segregação de funções exigida ao Agente de Monitorização do cumprimento dos compromissos assumidos pelo Estado Português perante a CE - *ver* 3.8.

342. A pertinência do recomendado fica patente quando, em 2021, o FdR identifica um conjunto de questões sobre atos do NB, que o levaram a não pagar *169 milhões de euros* do

montante pedido pelo NB, revelando maior escrutínio do que o realizado em anos anteriores. Mesmo assim, sem a demonstração do cálculo do valor a financiar, suportada pela relação dos atos de gestão do NB com impacto material nesse cálculo (impacto esse a quantificar nessa relação), o procedimento de validação fica incompleto e insuficiente, pois o conhecimento avulso de atos de gestão com esse impacto não impede a existência de outros atos para os quais seja necessário o mesmo escrutínio. Com efeito, a inconsistência detetada sobre os principais impactos para os 209 milhões de euros pedidos pelo NB ao FdR, em 2022, é grave e revela, não só a falibilidade da avaliação avulsa ou parcial de atos de gestão do NB, como, sobretudo, o risco material de o FdR, validando o valor pedido pelo NB sem avaliação completa dos atos de gestão com impacto material nesse montante, incorrer em desnecessário dispêndio de recursos públicos obtidos com endividamento - *ver* 3.8.

343. Importa, assim, que o reconhecimento das funções do Tribunal de Contas, por exemplo através de solicitações da Assembleia da República para realizar auditorias, seja extensivo ao acolhimento das recomendações formuladas para corrigir as deficiências detetadas através das auditorias realizadas - *ver* 3.8.

344. Existem outros riscos significativos decorrentes do processo de resolução do BES ou do processo de venda do NB que podem dar origem a pagamentos/indenizações por parte do Estado, do BdP e/ou do FdR. Por exemplo, face à obrigação de neutralizar efeitos negativos de decisões decorrentes do processo de resolução do BES, das quais resultassem responsabilidades para o NB, o FdR não providenciou pela recuperação de montantes já pagos pelo mecanismo de capitalização contingente, mas não devidos nos termos das disposições aplicáveis a essa obrigação de neutralização - *ver* 3.9.

345. O FdR apresenta recursos próprios negativos e avultada dívida, sobretudo para financiar o apoio financeiro prestado, em 2014, à medida de resolução aplicada ao BES e, desde 2018, ao NB nos termos do ACC. Com o empréstimo obtido de instituições de crédito, em 2021, que também constitui dívida pública, o FdR já prevê que o reembolso dos empréstimos, de 2.130 milhões de euros, concedidos pelo Estado Português (através de contratos celebrados em 2017 e 2020) se prolongue, pelo menos até 2056, mais dez anos do que o inicialmente previsto - *ver* 3.10.

346. *Em suma, a gestão do NB com financiamento público não salvaguardou o interesse público, por não ter sido otimizado (minimizado) o recurso a esse financiamento, através da verificação das condições identificadas pelo Tribunal, em consonância com os termos solicitados pela Assembleia da República.*

23.13. Ainda no referido Relatório de Auditoria n.º 18/2022, além das recomendações dirigidas ao Novo Banco, S. A., descritas em I.1. supra, foram formuladas as seguintes recomendações:

“347. Estando ainda por acatar, reiteram-se as recomendações constantes dos §§276 a 278 do Relatório 7/2021, dirigidas ao Governo, através do Ministro das Finanças, ao Banco de Portugal e ao Fundo de Resolução, e formulam-se as seguintes recomendações:

Ao Governo, através do Ministro das Finanças, ao Banco de Portugal e ao Fundo de Resolução:

348. Assegurar controlo público eficaz de o financiamento público ser o estritamente necessário para a estabilidade do sistema financeiro, incluindo obter a prévia identificação dos responsáveis pelas perdas subjacentes aos valores a financiar e das ações desencadeadas para recuperar essas perdas ou, em alternativa, conceder apenas financiamento reembolsável (empréstimos).

349. Promover a implementação de medidas que minimizem riscos decorrentes de falhas nos mercados secundários de ativos não produtivos.

350. Repor a composição integral da Comissão Diretiva do Fundo de Resolução.

Ao Fundo de Resolução

351. Implementar procedimentos de controlo sistemático e independente sobre as contas do Novo Banco e das variáveis do cálculo dos rácios de capital para efeitos prudenciais que lhe permitam questionar oportunamente as causas das suas variações e aferir se as opções dos órgãos de administração do Novo Banco com impacto material nos valores a financiar são eficientes e salvaguardam o interesse público.

352. Para propostas do Novo Banco sobre gestão e disposição de ativos do Acordo de Capitalização Contingente, exigir a análise quantificada dos custos e benefícios de cenários alternativos que demonstrem a eficácia e a eficiência de cada proposta na prossecução do princípio da minimização das perdas/maximização do valor dos ativos.

353. Exigir ao Novo Banco a implementação, nos processos de gestão e disposição de ativos, de procedimentos que minimizem os riscos decorrentes de falhas nos mercados secundários de ativos não produtivos e de serem estabelecidas relações comerciais com organismos de investimento coletivo ou entidades societárias, cujos detentores do capital sejam também detentores, diretos ou indiretos, do capital de entidades do Grupo Lone Star.

354. Assegurar a recuperação de montantes já pagos pelo mecanismo de capitalização contingente, mas não devidos nos termos das disposições aplicáveis à obrigação de neutralização dos efeitos negativos de decisões decorrentes do processo de resolução do BES, das quais tenham resultado responsabilidades para o NB.

23.14. Na decisão do Relatório de Auditoria n.º 18/2022, os juízes do Tribunal de Contas, em Plenário da 2.ª Secção, decidiram:

“1. Aprovar o presente Relatório e ordenar a sua remessa às seguintes entidades:

[...] Presidente do Conselho de Administração Executivo do Novo Banco, SA.

2. Fixar o prazo de seis meses para as entidades destinatárias informarem o Tribunal sobre o acatamento das recomendações constantes deste Relatório ou apresentarem justificação, no caso de não acatamento, face ao disposto na alínea j) do n.º I do artigo 65.º da Lei 98/97, de 26 de agosto, com as alterações subsequentes.

3. Fixar o valor global dos emolumentos em € 17.164,00, a suportar pelo Fundo de Resolução e pelo Novo Banco em partes iguais, como consta do ponto 7 deste Relatório».

[...]

5. Após o cumprimento das diligências que antecedem, divulgar o Relatório no portal do Tribunal de Contas na Internet e aos órgãos de comunicação social.”

*

24. Fundamentação probatória

A convicção do Tribunal para dar como provada a factualidade descrita no § 23. supra teve por base os Relatórios de Auditoria n.ºs 7/2021 e 18/2022 e a documentação junta aos processos de auditoria, no âmbito dos quais foram aprovados tais relatórios.

*

25. Ainda considerando as alegações, o sentido e o objeto do presente recurso e as questões a decidir no âmbito do mesmo, julgam-se como **factos não provados (f. n. p.)** os seguintes:

25.1. O plano global de auditoria, respeitante ao processo de auditoria no qual foi aprovado o Relatório de Auditoria n.º 18/2022, foi apenas aprovado por deliberação de 30.11.2021, do Plenário da 2.ª Secção

26. Fundamentação não probatória

Nenhuma prova foi produzida sobre este facto, alegado no n.º 124 das alegações de recurso, mostrando-se antes feita prova do contrário, ou seja, de que o referido plano global de auditoria foi aprovado pelo Plenário da 2.ª Secção do TdC em 30.09.2021 (cf. § 6. 7 dos f. p.).

*

D. Fundamentação de direito

D.1. As questões decidendas

27. Considerando a natureza e sentido do presente recurso, bem como a sua tramitação processual, aspetos atrás clarificados ou delimitados, as questões a decidir nestes autos e a apreciar pela sua ordem de precedência lógica, podem enunciar-se nos seguintes termos:

1.ª) *As recomendações do Relatório de Auditoria, ao Novo Banco, S. A., são inválidas por incompetência material do Tribunal de Contas?*

2.ª) *As recomendações do Relatório de Auditoria, ao Novo Banco, S. A., são inválidas por erro nos seus pressupostos de facto?*

3.ª) *As recomendações do Relatório de Auditoria, ao Novo Banco, S. A., são inválidas por violação do direito a um procedimento justo e equitativo (due process) e por violação do princípio do contraditório?*

4.ª) *As recomendações do Relatório de Auditoria, ao Novo Banco, S. A., são inválidas por violação da autonomia privada, constitucionalmente protegida deste?*

Vejamos.

*

1.ª questão:

Recomendações formuladas no Relatório de Auditoria n.º 18/2022 ao NB e competência material do Tribunal de Contas

28. O recorrente alega que o TdC não detinha competência material para proceder à auditoria ao NB porquanto os fundos disponibilizados pelo FdR, ao abrigo do ACC, não devem subsumir-se ao conceito de “dinheiros e valores públicos”, nos termos da previsão do n.º 3 do artigo 2.º da LOPTC.

29. Argumenta que os fundos geridos pelo FdR não são fundos públicos porque “provêm integralmente de entidades privadas, sendo o FdR um mero mecanismo de mutualização forçada dos riscos sistémicos do setor bancário, cuja função é precisamente a de assegurar uma das finalidades primaciais das medidas de resolução, a de «salvaguardar os interesses dos contribuintes e do erário público, minimizando o recurso a apoio financeiro público extraordinário» (cf. artigo 145.º-C, n.º 1, alínea c) do RGICSF⁶) com o que se revela que a própria lei considera que não estão em causa recursos públicos” – cf. conclusão E) das alegações.

30. E conclui que as “Recomendações impugnadas são inválidas”:

(i) “por incompetência, pois os poderes de controlo do Tribunal de Contas sobre o Novo Banco, S.A., estão limitados pelo art.º 2.º, 3 LOPTC, não se verificando diversos pressupostos da sua aplicação, designadamente, ser o Novo Banco, S.A., beneficiário, a qualquer título, de dinheiros ou outros valores públicos”;

⁶ Regime Geral das Instituições de Crédito e Sociedades Financeiras (RGICSF), aprovado pelo artigo 1.º do DL 298/82 de 31.12, com sucessivas alterações legislativas e, quanto ao preceito citado, na redação introduzida pela Lei n.º 23-A/2015 de 26.03

(ii) porque o Tribunal de Contas extravasou a medida da competência fixada pela disposição em questão ao averiguar aspectos da gestão do Novo Banco, S.A., que extravasam do controlo financeiro sobre a correcção económica e financeira da aplicação de dinheiros e outros valores públicos;

(iii) porque a extensão do controlo financeiro subjacente às Recomendações impugnadas sempre excederia a medida necessária à fiscalização da legalidade, regularidade e correcção económica e financeira da aplicação dos supostos dinheiros públicos, que em qualquer caso se circunscreveria à forma como o Fundo de Resolução tem gerido os activos cobertos pelo Acordo de Capitalização Contingente”;

(iv) “e porque a norma contida no art.º 2.º, 3 LOPTC, na interpretação propugnada pelo Tribunal de Contas, é inconstitucional, pelo que sempre deveria ser desaplicada nos termos do art.º 204.º da Constituição da República Portuguesa”- cf. conclusão J) das alegações.

Vejamos.

31. O Tribunal de Contas integra o elenco dos tribunais que o legislador constituinte fez constar no n.º 1 do art.º 209.º da Constituição da República Portuguesa (CRP). Em consequência, tratando-se de um tribunal, decorre desde logo do art.º 205.º, n.º 1, da lei fundamental, a obrigatoriedade de sujeição de qualquer entidade, publica ou privada, às suas decisões.

32. No art.º 214.º, n.º 1, da CRP, o Tribunal de Contas é definido como “o órgão supremo de fiscalização da legalidade das despesas públicas e de julgamento das contas que a lei mandar submeter-lhe” remetendo-se para o legislador ordinário a atribuição de outras competências para além daquelas que a Constituição expressamente lhe confere – cf. alínea d) do preceito.

33. Este enquadramento dado ao Tribunal de Contas reflete uma clara opção político-constitucional a favor da adoção de um sistema jurisdicional, por contraponto aos outros dois sistemas possíveis – o sistema de Auditor-Geral ou um sistema misto Tribunal de Contas/Auditor-Geral⁷.

34. No seguimento do citado comando constitucional, os artigos 1.º a 6.º da LOPTC definem as funções, jurisdição e competência do Tribunal de Contas, destacando-se desde logo o art.º 1.º, n.º 1 da LOPTC ao estabelecer, quanto à jurisdição do Tribunal de Contas, que lhe cabe não apenas fiscalizar “a legalidade e regularidade das receitas e das despesas públicas” e efetivar “responsabilidades por infrações financeiras”, mas também apreciar “a boa gestão financeira”.

35. Depois importa salientar, quanto ao âmbito de competência, o artigo 2.º da LOPTC onde, tendo por base um critério subjetivo, se elencam, nos nºs 1 e 2 do preceito, um conjunto de entidades que “estão sujeitas à jurisdição e aos poderes de controlo financeiro do Tribunal”.

36. Acresce, por força do critério objetivo, previsto no n.º 3 do artigo 2.º citado, que “estão ainda sujeitas à jurisdição e ao controlo financeiro do Tribunal de Contas as entidades de qualquer natureza que tenham participação de capitais públicos ou sejam beneficiárias, a qualquer título, de dinheiros ou outros valores públicos”.

⁷Assinalando essa matriz cf. José F.F. Tavares, “O Tribunal de Contas. Do Visto em Especial – Conceito, natureza e enquadramento na actividade da administração”, Almedina, Coimbra, 1998, pp. 32/34.

37. Os sublinhados constantes dos dois §§ anteriores, da nossa autoria, servem para evidenciar que o legislador de 2006⁸, ao acrescentar à competência de “controlo financeiro” já prevista nos n.ºs 2 e 3 do artigo 2.º da LOPTC na redação original, a competência de “jurisdição” e ao revogar o n.º 4 do mesmo preceito, procurou vincar ou reforçar a opção político-constitucional a favor da adoção de um sistema completo (controlo e jurisdicional) para o Tribunal de Contas.

38. Assim, considerando o citado n.º 3 do artigo 2.º da LOPTC, nos termos do qual, repete-se, “estão ainda sujeitas jurisdição e ao controlo financeiro do Tribunal de Contas as entidades de qualquer natureza que tenham participação de capitais públicos ou sejam beneficiárias, a qualquer título, de dinheiros ou outros valores públicos, na medida necessária à fiscalização da legalidade, regularidade e correção económica e financeira da aplicação dos mesmos dinheiros e valores públicos”, não cremos que assista razão ao recorrente, como a seguir se procurará evidenciar.

39. O sublinhado no texto legal, constante do § anterior, igualmente da nossa autoria, serve para fazer notar que o NB, embora seja uma entidade privada, tem também participação de capitais públicos porquanto, na sequência da venda da instituição de transição à Lone Star, através da sociedade constituída especificamente para o efeito, a Nani Holdings SGPS, SA (NH), esta passou a deter apenas 75% do capital social do NB, tendo o FdR mantido, então, os restantes 25%.

40. Ora, sendo o FdR uma *“pessoa coletiva de direito público, dotada de autonomia administrativa e financeira”*, nos termos do artigo 153.º-B, n.º 1 do RGICSF, aditado pelo artigo 3.º da Lei n.º 31-A/2012 de 10.02⁹ e do artigo 2.º do Regulamento do Fundo de Resolução, aprovado pelo artigo 1.º da Portaria n.º 420/2012 de 21.12, não nos restam dúvidas de que a participação do FdR, no capital do NB, é uma *“participação de capitais públicos”*.

41. Acresce, ao contrário do que parece pretextar o recorrente, que o NB é beneficiário de *“dinheiros públicos”*, consistindo estes nos sucessivos financiamentos ou pagamentos efetuados pelo FdR ao NB entre 2018 e 2021, no montante global de 3 405 018 330,00 €, nos termos do ACC celebrado em 18.10.2017 - cf. Tabela 1 do Relatório de Auditoria n.º 18/2022, a fls. 21.

42. O recorrente argumenta que o conceito de *“dinheiros e valores públicos”* do artigo 2.º, n.º 3, da LOPTC deve ser *“funcionalmente interpretado”* – embora não seja claro no que consistiria essa interpretação funcional - para não serem aí subsumidos *“os fundos disponibilizados pelo Fundo de Resolução ao abrigo do acordo de compensação contingente”* - cf. artigo 453.º das alegações.

43. A argumentação do recorrente parece buscar inspiração no Parecer que juntou com o seu contraditório, onde se propugna que *«a intervenção financeira do Fundo de Resolução no Novo Banco, ao abrigo do “Acordo de Capitalização Contingente”, utiliza dinheiros públicos que, a prazo, serão, afinal, reembolsados através do recurso a dinheiros (maioritariamente) privados – está em causa, por outras palavras, a utilização de dinheiros públicos em transição para um reembolso privatizado ao Estado»*.

44. Afigura-se-nos, ressaltando naturalmente melhor opinião em contrário, que tal argumentação e perspetiva partem de pressupostos errados, naquilo que parece ser uma visão privatística, como se estivessemos perante meros *“reembolsos privatizados”*, não

⁸ Através dos artigos 1.º e 3.º da Lei n.º 48/2006 de 29.08, respetivamente.

⁹ Na redação atual dada pela Lei n.º 23-A/2015 de 26.03.

valorando corretamente as consequências ligadas a uma resolução bancária e à natureza, razão de ser e finalidades do FdR.

45. Na verdade, não pode deixar de se tomar em consideração que o FdR, criado pelo citado DL 31-A/2012 surge, como se enfatiza no preâmbulo deste diploma, no quadro da “recente crise financeira internacional e os seus efeitos no sector bancário”, que “suscitaram uma profunda reflexão internacional sobre as insuficiências dos mecanismos jurídicos e poderes de intervenção dos supervisores em instituições de crédito cuja situação financeira começa a exibir sinais de deterioração” e na sequência de o Estado Português ter assumido, nos Memorandos celebrados no âmbito do Programa de Assistência Financeira a Portugal, “o compromisso de reforçar os regimes de intervenção em situações de potencial ou efetivo desequilíbrio financeiro de instituições de crédito” e até “antecipando-se mesmo, ..., ao futuro enquadramento comunitário”.

46. Este enquadramento comunitário veio a ocorrer com a aprovação da Diretiva 2014/59/EU do Parlamento Europeu e do Conselho de 15.05.2014¹⁰, transposta para o direito nacional pela citada Lei n.º 23-A/2015 de 26.03.

47. Os considerandos daquela Diretiva são bem elucidativos das preocupações com a estabilidade dos mercados financeiros (v. considerandos n.ºs 1, 3 e 5), do dever dos Estados membros nomearem “autoridades” para exercerem as funções e tarefas relacionadas com a “resolução” e de as autoridades deverem poder adotar medidas de recuperação e resolução (v. considerandos n.ºs 15, 24 29 e 53), considerandos estes que obtiveram concretização, entre outros, nos artigos 1.º, 3.º, 37.º e 63.º da Diretiva.

48. Mas também aí se afirmando expressamente, que “os planos de recuperação e resolução não deverão pressupor o acesso a apoios financeiros públicos extraordinários nem expor os contribuintes ao risco de perdas”, que “um regime de resolução eficaz deverá minimizar os custos a suportar pelos contribuintes em virtude da resolução de uma instituição em situação de insolvência” e que “nada na presente diretiva poderá exigir que os Estados-Membros financiem mecanismos de financiamento da resolução através de meios provenientes do seu orçamento geral” - cf. considerandos 31, 67 e 76, respetivamente, sendo o sublinhado da nossa autoria), com concretização, entre outros, nos artigos 99.º a 106º da Diretiva.

49. Nos considerandos 103 a 107 daquela Diretiva reforça-se que, regra geral, os mecanismos nacionais de financiamento, controlados pelas autoridades de resolução, deverão ser criados através de “contribuições obrigatórias”, mesmo “contribuições adicionais” em certas circunstâncias e o cálculo justo das mesmas deve ter em consideração “os graus de risco de crédito, liquidez e mercados que as instituições apresentem”, para concluir, enfaticamente, que “deve ser o setor financeiro, no seu conjunto, a financiar a estabilização do sistema financeiro”. (mais uma vez, sublinhado da nossa autoria).

50. Estes últimos considerandos tiveram concretização, entre outros, nos artigos 103.º e 104.º da Diretiva, onde se estabeleceu que os Estados membros devem assegurar que a obrigação de pagamento daquelas contribuições “tenha força executória ao abrigo do direito nacional e que as contribuições vencidas sejam integralmente realizadas” – cf. n.º 4 do artigo 103.º e n.º 2 do artigo 104.º da Diretiva.

¹⁰ Que estabelece um enquadramento para a recuperação e a resolução de instituições de crédito e de empresas de investimento e que altera a Diretiva 82/891/CEE do Conselho, e as Diretivas 2001/24/CE, 2002/47/CE, 2004/25/CE, 2005/56/CE, 2007/36/CE, 2011/35/CE, 2012/30/UE e 2013/36/UE e os Regulamentos (UE) n.º 1093/2010 e (UE) n.º 648/2012 do Parlamento Europeu e do Conselho.

51. Finalmente importa salientar que, nos termos do considerando 89 da Diretiva, “a natureza complexa destas avaliações [económicas complexas realizadas pelas autoridades nacionais de resolução no contexto de gestão de crises] não deverá impedir os tribunais nacionais de analisar se os dados em que a autoridade de resolução se baseia são factualmente rigorosos, fiáveis e coerentes, se incluem todas as informações relevantes que deverão ser tidas em conta para avaliar uma situação complexa e se podem fundamentar as conclusões tiradas a partir dele”, com concretização nos artigos 36.º, n.ºs 1 e 13 e 85.º da Diretiva.

52. A transposição desta Diretiva para o direito nacional veio de encontro a estes considerandos, regras e procedimentos, nomeadamente quando prevê quem participa, “obrigatoriamente” no FdR (entre outras, as instituições de crédito com sede em Portugal), ao definir que são recursos financeiros do FdR, além de outros, as “contribuições iniciais” e as “contribuições periódicas” e que o valor destas deve ser calculado em função dos capitais próprios, numa proporcionalidade relacionada com o passivo e do perfil de risco da instituição participante, as quais são classificadas como receitas consignadas para os fins das medidas de resolução, podendo ainda ser determinado que as instituições participantes efetuem “contribuições especiais” e que o objeto do FdR é “prestar apoio financeiro à aplicação de medidas de resolução adotadas pelo Banco de Portugal” - cf. artigos 153.º-D, 153.º-F, 153.º-H, 153.º-I e 153.º-C, todos do RGICSF, na redação dada pela Lei n.º 23-A/2015, reforçando a antecipação que já tinha sido feita na redação dada a tais preceitos pela citada Lei n.º 31-A/2012.

53. Acresce que, nas disposições transitórias, foi ainda estabelecido que, além daquelas “contribuições periódicas” e das “contribuições especiais”, poderiam também ser cobradas “contribuições periódicas e especiais adicionais para o Fundo de Resolução destinadas a possibilitar o cumprimento de obrigações assumidas, ou a assumir, pelo Fundo por força da prestação de apoio financeiro a medidas de resolução aplicadas até 31 de dezembro de 2014” – cf. artigo 14.º n.º 5 da Lei n.º 23-A/2015.

54. Finalmente, quanto a este aspeto, importa ainda frisar que a prestação de apoio financeiro do Estado ao Fundo, “nomeadamente sobre a forma de empréstimos ou prestação de garantias” apenas pode “excepcionalmente” acrescer àqueles outros recursos financeiros do FdR – cf. artigo 153.º-J do RGICSF.

55. Fizemos este longo percurso pela citada Diretiva e pelo regime legal constante do RGICSF para tornar claro que as “contribuições” das instituições de crédito para o FdR, sendo “obrigatórias”, como são, e sendo até consideradas como “receitas consignadas”, não podem ser perspetivadas como “um reembolso privatizado ao Estado”.

56. Tais contribuições vêm do setor de crédito e financeiro (em regra privado, é certo) mas sendo “obrigatórias”, como são, quando ingressam no FdR, passam a ser “dinheiro público”, da mesma forma que os valores que cada um de nós paga, enquanto cidadão (ou pessoa coletiva), de impostos, contribuições ou taxas, também são dinheiro privado que, porém, passa a ser “dinheiro público” quando ingressa nos cofres do Estado”.

57. Como atrás se procurou evidenciar, a Diretiva e o direito nacional que a transpõem são claros no sentido de que deve ser o setor financeiro, no seu conjunto - mas também equitativamente, em função dos seus rácios de capitais próprios, do montante do passivo e do capital de risco – quem deve financiar – não com reembolsos mas com contribuições

¹¹ cremos que, com toda a propriedade, se poderá aqui aplicar o “princípio” do direito tributário *pecunia nohn olet*.

obrigatórias - a estabilização do sistema financeiro, não devendo tal encargo ser suportado, a não ser excecionalmente, por apoios financeiros públicos, nem onerar os contribuintes.

58. Pese embora assim seja, ainda assim não pode deixar de se fazer notar que o artigo 14.º, n.º 4, da citada Lei n.º 23-A/2015 veio escalonar, “ao longo do tempo” as contribuições periódicas a cobrar pelo FdR, “de forma equilibrada e tendo em conta a adequação dos recursos financeiros do Fundo face às obrigações contraídas, bem como a fase do ciclo económico e o impacto que as contribuições pró-cíclicas podem ter na situação financeira das instituições participantes, até que seja atingido o referido nível mínimo”.

59. Precisamente por isso e na verdade, em termos práticos, como o recorrente não ignora, tem sido o Estado a financiar substancialmente o FdR - e não o setor bancário, como deveria, com “contribuições obrigatórias” - , porquanto uma parte significativa do valor pago pelo FdR ao NB entre 2018 e 2021 (3 405 018 330,00 €), nos termos do ACC celebrado em 18.10.2017, foi na sequência de empréstimos do Estado ao FdR (2 130 000 000,00 €) – cf. Tabela 1 inserta a fls. 21 do Relatório de Auditoria n.º 18/2022 -, empréstimos aqueles que, nas melhores estimativas, só serão liquidados em 2056 ou 2059 e que, “noutros cenários, mais pessimistas”, até podem vir a ser amortizados apenas em 2062” – cf. § 324 do Relatório de Auditoria n.º 18/2022.

60. Esta disponibilização financeira pública, a longo (muito longo) prazo ao FdR, para este poder entregar ao NB, traduz-se claramente num benefício, por parte do NB, de valores públicos, pelo que o NB não pode deixar de integrar a categoria de entidade “beneficiária, a qualquer título, de dinheiros ou outros valores públicos”.

61. JOAQUIM FREITAS DA ROCHA¹² é muito claro quando afirma que é “patente” que a previsão normativa do artigo 2.º, n.º 3, da LOPTC, abrange “qualquer utilizador de dinheiros públicos”, pretendendo com isso “significar a ideia de que mais do que um sistema de sindicância subjetiva, orgânica ou funcional (que coloque o acento tónico na entidade que utiliza e gere recursos coletivos), exige-se, em matéria de Direito financeiro público, um sistema de sindicância material, que releve a utilização e disponibilidade desses dinheiros, independentemente de quem é o ator em causa e qual é a sua natureza jurídica (pública, privada ou mista)”.

62. Por tudo isto e, em conclusão, não obstante a natureza de entidade privada do NB, na medida em que tem participação de “capitais públicos”, mas especialmente, considerando a situação em análise, na medida em que foi beneficiário de “dinheiros públicos”, não nos restam dúvidas que é uma entidade que está sujeita “à jurisdição e ao controlo financeiro” do Tribunal de Contas e, nessa medida, não ocorre qualquer invalidade das Recomendações em causa, porquanto não enferma de incompetência este Tribunal para, no âmbito da auditoria levada a cabo a tal entidade, formular Recomendações ao NB.

63. Analisemos agora a argumentação do recorrente, sumariada em *ii) e iii)* do § 30 supra, para pugnar pela “invalidade” das Recomendações.

64. Segundo o recorrente o Tribunal de Contas “extravasou a medida da competência fixada pela disposição em questão”, isto porque teria averiguado aspetos da gestão do NB, que extravasam do controlo financeiro sobre a correção económica e financeira da aplicação de tais “supostos dinheiros públicos” e porque a extensão do controlo financeiro subjacente às Recomendações impugnadas sempre excederia a medida necessária à fiscalização da

¹² “A fundamentalidade dos esquemas responsivos em matéria financeira e a vocação principiológica do Tribunal de Contas”, in Ciclo de Seminários “Relevância e Efetividade da Jurisdição Financeira no Século XXI”, Edição Imprensa Nacional-Casa da Moeda, 2019, pág. 296 e nota de rodapé n.º 2.

legalidade, regularidade e correção económica e financeira da aplicação dos “supostos dinheiros públicos” – v. conclusão J) das alegações de recurso.

65. A questão é situada, se bem entendemos a argumentação do recorrente, na dimensão de saber em que medida o NB podia estar sujeito a tal fiscalização ou controlo financeiro, propugnando o recorrente que tal fiscalização se deveria restringir à mera verificação da aplicação dada aos dinheiros pagos ao NB, ao abrigo do ACC, a qual tem sido na sua perspetiva “transparente”, na medida em que “tais dinheiros destinam-se a cobrir perdas nos activos cobertos pelo mecanismo de compensação por ele instituído, nos termos acima referidos, sendo considerados para efeitos dos rácios de capital do Novo Banco, S.A., permitindo-se, assim, assegurar a sua viabilidade financeira”, não podendo o TdC auditar qualquer aspeto da gestão do NB que extravase a pura e simples aplicação de dinheiros e valores públicos, naqueles termos - cf. artigos 548.º e 541.º das alegações de recurso.

66. Acresce, na perspetiva do recorrente, que o TdC apenas poderia circunscrever essa fiscalização, na vertente da salvaguarda do interesse público, à forma como o FdR, “por ação ou omissão”, tem gerido os ativos cobertos pelo ACC, não cabendo ao NB a salvaguarda do interesse público mediante o asseguramento do cumprimento das estipulações do Acordo de Capitalização Contingente tendo em vista a minimização das perdas na gestão dos activos abrangidos pelo mecanismo de compensação” – cf. artigo 501.º das alegações de recurso.

67. Analisada a argumentação do recorrente, não cremos que lhe assista razão, como a seguir se procurará evidenciar.

68. Colocar o foco da atividade de fiscalização do TdC, nesta dimensão, ou seja, numa perspetiva de considerar que apenas é “aplicação” dos dinheiros públicos a forma como eles são “aplicados” pela entidade a quem são entregues e, assim, a auditoria deveria limitar-se a determinar qual a utilização dada aos dinheiros pagos pelo FdR ao NB ao abrigo do ACC, parece ter por base uma interpretação, sem fundamento, da expressão “aplicação”, empregue no n.º 3 do artigo 2.º da LOPTC.

69. Na verdade, não podemos perder de vista que a medida da dimensão da competência do TdC, em termos de controlo e jurisdição, alargada pelo citado n.º 3 do artigo 2.º, tem por base o princípio geral da jurisdição e competência do TdC, definido no artigo 1.º da L,OPTC, nos termos do qual este “fiscaliza a legalidade e regularidade das receitas e das despesas públicas, aprecia a boa gestão financeira...” (sublinhado da nossa autoria).

70. Ora, na medida em que os dinheiros pagos ao NB pelo FdR, ao abrigo do ACC, são de considerar como despesa pública¹³, a auditoria a levar a cabo pelo TdC não tem que ficar limitada nos termos propugnados pelo recorrente, podendo e devendo abranger a fiscalização das ações que, por ação ou omissão, levaram a que fosse realizada tal “despesa

¹³ Faz-se salientar que no Relatório de Auditoria n.º 7/2021 foi formulada a Recomendação n.º 275, ao Governo, através do Ministro das Finanças, para “Providenciar a correção do registo do financiamento público do Novo Banco pelo Fundo de Resolução, ao abrigo do Acordo de Capitalização Contingente, em contabilidade pública e na Conta Geral do Estado, de forma consistente com o registo desse financiamento em contas nacionais e na contabilidade patrimonial do Fundo de Resolução”, a qual foi considerada acatada no Relatório de Auditoria n.º 18/2022 porquanto na Conta Geral do Estado de 2020 o pagamento pelo FdR ao NB de 1 035 milhões de euros foi “registado em contabilidade pública e orçamental, como despesa efetiva com transferência de capital” - cf. ponto 3.8.2.1.-Contabilização do financiamento público do Novo Banco, especialmente § 223 do Relatório de Auditoria n.º 18/2022.

Atente-se ainda que, como se refere no Relatório de Auditoria n.º 7/2021, “os pagamentos do FdR ao NB, ao abrigo do ACC, têm impacto no saldo orçamental, em contabilidade nacional e, portanto, na sustentabilidade das finanças públicas...g” (cf. § 94 deste Relatório de Auditoria).

publica”, ou seja, que levaram a que fossem efetuados tais pagamentos (nesses concretos montantes), precisamente porque esses pagamentos (desses montantes) são já “aplicação” de dinheiros públicos.

71. Está assim perfeitamente justificado legalmente que, na auditoria em causa, se tenha feito o exercício de procurar averiguar o modo como foi levado a cabo o financiamento ao NB, pelo FdR, nos termos ou na sequência do ACC.

72. Como se refere no RA n.º 7/2021, “o ACC configura essencialmente o compromisso assumido pelo FdR de realizar pagamentos anuais ao NB caso se verifiquem, cumulativamente, perdas na carteira de ativos determinada no ACC e os rácios de capital do NB desçam abaixo de níveis definidos. Cada valor a pagar será o menor entre o valor das perdas líquidas acumuladas (deduzidas dos pagamentos já realizados) e o valor do capital em falta para cumprir esses níveis” - cf. §§ 101 e 117 do RA 7/2021 e, no mesmo sentido, § 77 do RA 18/2022.

73. No essencial isto mesmo é afirmado pelo recorrente, nos artigos 520º e 521º das alegações de recurso, pelo que compreendemos mal a sua qualificação (“totalmente errada”), quanto a esta “ideia, pressuposta no Relatório de Auditoria” (cf. artigo 519.º das alegações de recurso).

74. Na prática, como os défices de capital – os quais são necessariamente da sua atividade geral e não apenas de perda dos ativos do ACC - têm vindo a ser menores do que estas perdas, deduzidas dos pagamentos prévios, daí que o financiamento do NB pelo FdR tenha correspondido ao financiamento desse défice, nos três processos de pagamento analisados no RA 7/2021, correspondentes aos anos de 2017, 2018 e 2019, como bem se salienta no § 121 do RA n.º 7/2021 e gráfico 1, a pág. 32 desse RA. No mesmo sentido o pagamento do ano de 2020 – cf. § 32 do RA 18/2022 e figura 1, a pág. 19 deste RA.

75. O que é congruente com a referida ideia e “significa, na prática, que é o défice de capital da atividade geral do NB que está a ser financiado e não apenas as perdas do exercício relativas aos ativos protegidos” – cf. § 125 do RA 7/2021.

76. Nesta medida, podendo os rácios de solvabilidade do NB e consequentes défices de capital serem influenciados por diversos atos de gestão¹⁴ e constituindo os défices de capital um dos pressupostos para o acionamento do mecanismo de compensação contingente, compreende-se que tais “atos de gestão” possam ser objeto de fiscalização pela auditoria levado a cabo pelo TdC, porquanto a forma como foram levados a cabo pode ter influenciado os valores dos pagamentos feitos pelo FdR ao NB.

77. Em conclusão e, em resumo, não houve qualquer extravasamento da medida da competência fixada no artigo 2.º, n.º 3, da LOPTC, porquanto a “aplicação” dos dinheiros públicos importa averiguar as circunstâncias que estão subjacentes aos pagamentos levados a cabo pelo FdR ao NB e, nestas circunstâncias, estão os aspetos da gestão do NB que influenciaram os défices de capital, os quais constituem um dos referenciais para determinar tais financiamentos.

¹⁴ Exemplo paradigmático dum ato de gestão, que influenciou o rácio de solvabilidade e consequentemente o défice de capital, foi o montante relativo à remuneração variável atribuída e não paga, condicional e diferida dos administradores, de € 1.997.000,00, que o NB incluiu no pedido de pagamento de €1.037.012.612,00 ao FdR e que este não aceitou, tendo pago apenas o montante de €1.035.015.612,00 (cf. §§ 58 e 128 do RA 7/2021 e nota de rodapé n.º 63, § 12 do RA n.º 18/2022 e nota de rodapé n.º 3). Assim, atos de gestão como este, podendo ter influência naquilo que, em abstrato, pode ser pedido ao abrigo do ACC, são suscetíveis de serem controlados, no âmbito da auditoria do TdC ao NB.

78. Pelos mesmos fundamentos não se vislumbra a alegada falta de competência para a formulação das Recomendações impugnadas, como a seguir se justificará, sem prejuízo do que já anteriormente se fundamentou.

79. Com efeito, sob a invocada “invalidade” das recomendações, relacionadas com a competência do TdC, o recorrente insurge-se contra a interpretação da norma contida no artigo 2.º, n.º 3, da LOPTC, que teria sido levada a cabo no Relatório de Auditoria n.º 18/2022, por considerar que a mesma é inconstitucional, pelo que sempre deveria ser desaplicada nos termos do artigo 204.º da Constituição da República Portuguesa – cf. alínea iv) do § 21 supra.

80. Considera o recorrente que tal interpretação será “inconstitucional por afectação desproporcional dos direitos fundamentais de propriedade privada, da autonomia privada, de iniciativa económica privada, bem como da liberdade de associação e dos seus corolários, a liberdade de auto organização, a liberdade de autogoverno e a liberdade de autogestão” – cf. artigo 541.º das alegações de recurso.

81. Sem prejuízo do que adiante melhor se explanará, nesta vertente da inconstitucionalidade, quando se analisar a 4.ª questão suscitada pelas alegações do recorrente, cumpre aqui deixar claro que não vislumbramos qualquer afetação desproporcional dos direitos fundamentais invocados, nomeadamente a propriedade privada e a iniciativa privada do recorrente, naquela considerada interpretação do artigo 2.º, n.º 3, da LOPTC.

82. Como o recorrente reconhece “é o próprio Acordo de Capitalização Contingente que se refere a uma «minimização de perdas dos activos CCA» (Cláusula 13.2, destaque acrescentado)” - cf. artigo 514.º das alegações.

83. Aliás, como é evidenciado no RA n.º 7/2021, “nos termos do ACC, o FdR tem o poder de tomar decisões sobre a gestão dos ativos abrangidos, estando o NB sujeito a uma obrigação geral de atuar em conformidade com as instruções do FdR. Neste âmbito, o FdR definiu um conjunto de matérias relevantes sobre as quais se deve pronunciar explicitamente, mediante a verificação de determinados níveis de materialidade previstos no ACC, visando o cumprimento dos princípios orientadores de maximização dos valores dos ativos” - cf. nota de rodapé n.º 36 do Relatório de Auditoria n.º 7/2021, sendo o sublinhado da nossa autoria.

84. Nesta medida, foi o próprio NB que, no âmbito da sua autonomia privada, se auto vinculou a cumprir o ACC que celebrou com o FdR em 18.10.2017 e, nessa medida, aceitou que deveria atuar, na gestão dos ativos do ACC, por um princípio de minimização das perdas, aliás em consonância com aquilo que o próprio recorrente considera que está igualmente vinculado, relativamente aos demais ativos.

85. Assim sendo, estando em causa a aplicação de dinheiros públicos e tendo o financiamento inerente aos mesmos ocorrido por virtude do modo de funcionamento acordado no ACC, a que o recorrente se auto vinculou, temos como certo concluir que a auditoria levada a cabo, procurando aferir das circunstâncias que determinaram os montantes a financiar ao NB, por parte do FdR, não coloca em causa o direito à propriedade privada, à iniciativa privada ou à autonomia privada do recorrente.

86. Aliás, não pode deixar de se salientar que a perspetiva do recorrente, de considerar a interpretação do n.º 3 do artigo 2 da LOPTC efetuada como “extravasante da pura e simples aplicação de dinheiros e valores públicos” - cf. artigo 541.º das alegações de recurso, com sublinhado nosso - parece estar afetada por aquilo que JOAQUIM FREITAS

DA ROCHA¹⁵ designa de não incorporação na “consciência coletiva [d]o desígnio geral de bem gastar e de proteger o erário público. O valor «sustentabilidade financeira pública», e o correspondente bem jurídico, não estarão ainda suficientemente enraizados e sedimentados ao nível das perceções universalmente aceites, a ponto de ser intuitivamente censurável qualquer conduta que o infrinja, por parte de qualquer utilizador de dinheiros públicos”.

87. Em conclusão e, em resumo, *é de responder negativamente à 1.ª questão supra equacionada, não padecendo as recomendações do Relatório de Auditoria em causa de qualquer “invalidade” por incompetência material do Tribunal de Contas.*

*

2.ª questão:

Recomendações e invalidade por erro nos seus pressupostos de facto

88. O recorrente considera que as recomendações impugnadas são “inválidas” por erro nos seus pressupostos de facto, na medida em que se fundam em “achados” relativamente aos quais faltam os pressupostos que legitimam o exercício dos poderes de controlo financeiro do Tribunal de Contas sobre o NB, em particular quando se refere a supostos “riscos de conflito de interesses e potenciais impedimentos” – conclusões L) e M) das alegações de recurso.

89. Alega ainda que tal erro nos pressupostos de facto também ocorre quando no relatório de auditoria:

(i) a respeito das vendas supostamente descontadas de carteiras de imóveis, não demonstra, como lhe caberia, que os resultados destas operações não tenham sido os melhores em concreto possíveis de obter em condições de mercado;

(ii) as recomendações se baseiam em parte em apreciações relativas à alienação da sucursal de Espanha do NB, e à opção do NB de registar nas suas demonstrações financeiras uma provisão de 115,8 milhões de euros relacionada com uma contingência fiscal; e

(iii) assume a prática de atos de gestão por parte do NB orientados para uma utilização maximalista do ACC e não em função de critérios de racionalidade económica, de gestão sã e prudente de uma instituição de crédito e de cumprimento dos deveres fiduciários a que está adstrito – cf. conclusões N) a P) das alegações de recurso.

90. Considerando ainda o recorrente que, nessa medida, ou seja, faltando os pressupostos necessários para legitimar a intervenção do Tribunal de Contas à luz da sua própria interpretação do artigo 2.º, 3 LOPTC, isso envolve “a ilegalidade das recomendações por erro nos pressupostos de facto” – cf. artigos 574.º e 576.º das alegações de recurso.

Vejamos.

91. Relativamente à argumentação do recorrente de que faltam os pressupostos necessários para legitimar a intervenção do Tribunal de Contas, no sentido de tomar em consideração aquelas realidades e atos de gestão do NB, já atrás se procurou demonstrar que tal perspetiva não tem fundamento e que, pelo contrário, na medida em que os financiamentos por parte do FdR ao NB são de considerar como dinheiros públicos, tudo o que está na origem da razão de ser e necessidade desses financiamentos é suscetível de ser objeto da auditoria a levar a cabo por parte do TdC.

¹⁵ Artigo e obra citada, pág. 296.

92. Nesta medida conclui-se que não assiste razão ao recorrente, estando preenchidos os pressupostos de competência do TdC para, no âmbito da auditoria em causa, tomar em consideração aquelas realidades e aqueles atos de gestão do NB.

93. No que tange aos alegados “erros nos pressupostos de facto”, afigura-se-nos que o recorrente labora em manifesto equívoco quanto a tais “erros” – aqui assim considerados apenas para efeito de raciocínio – serem suscetíveis de gerar a “invalidade” das recomendações formuladas.

94. Na verdade, como adiante melhor se procurará explanar sobre as características da auditoria levada a cabo pelo Tribunal de Contas, o eventual “erro” quanto à recolha de evidências e quanto à apreciação das mesmas, bem como quanto ao juízo profissional formulado pelos auditores para suportarem as conclusões de auditoria e, nestas estribados, para procederem à formulação de recomendações, não é configurado, seja em normas legais (LOPTC e RTdC) seja em princípios e normas de auditoria (Manuais de Auditoria e ISSAI’S), como gerador de qualquer vício daquela natureza, nomeadamente as alegadas “invalidade” ou “ilegalidade”.

95. Com efeito, a ocorrerem tais realidades, ou seja, não ter sido recolhida evidência adequada e suficiente, a apreciação das evidências recolhidas ter sido incorreta, o juízo profissional formulado pelos auditores não ser o mais adequado ou ser mesmo errado, tudo isso com consequências de serem extraídas conclusões mal fundamentadas ou mesmo incorretas e serem formuladas recomendações não justificadas e/ou desnecessárias, isso não gera qualquer vício jurídico de “invalidade” e/ou “ilegalidade” do relatório de auditoria e das suas recomendações, mas antes e apenas fragiliza globalmente o relatório de auditoria, quanto à sua qualidade técnica.

96 Em conclusão, e em resumo, *é de responder negativamente à 2.ª questão supra equacionada, ou seja, não se vislumbra qualquer fundamento para concluir pela invalidade das recomendações impugnadas, por erro nos seus pressupostos de facto.*

*

3.ª questão:

Recomendações e violação do direito a um procedimento justo e equitativo (*due process*) e violação do princípio do contraditório

97. O recorrente alega que “não foi lealmente informado do início do procedimento de auditoria e dos seus termos de referência, e da sua condição de entidade auditada”, vindo apenas a ter conhecimento de que era entidade auditada com a notificação do Relato (preliminar) de Auditoria n.º 2/2022 para o exercício do contraditório.

98. Argumenta ainda que o Relatório de Auditoria n.º 18/2022 veio a incluir seis recomendações dirigidas ao Novo Banco, que, “além de substancialmente conterem juízos de censura sobre a gestão do Novo Banco, S.A. lhe impõem verdadeiros deveres jurídicos”, recomendações essas sobre as quais nunca foi concedida ao NB a oportunidade de exercício do contraditório, na medida em que o “Relato (preliminar) que lhe foi disponibilizado para efeitos de contraditório” não continha qualquer recomendação a si dirigida.

99. E conclui que as “Recomendações impugnadas são inválidas por violação do direito a um procedimento justo e equitativo (*due process*) e do princípio do contraditório previsto no art.º 13.º da LOPTC” – cf. conclusão K) das alegações de recurso.

Vejamos.

100. Afigura-se-nos, ressalvada melhor opinião em contrário, que o recorrente procura transportar para a auditoria/processo de auditoria, um conjunto de conceitos e consequências próprios dos processos jurisdicionais, perspetiva essa que não tem

fundamento legal, jurisprudencial ou mesmo doutrinal, como a seguir se procurará evidenciar.

101. Temos como certo que as auditorias, levadas a cabo pelo Tribunal de Contas, devem observar o regime legal estabelecido na LOPTC, nomeadamente o previsto nos seus artigos 55.º e 13.º, dos quais decorre que o Tribunal, antes de “formular juízos públicos de simples apreciação, censura ou condenação”, deve proceder à audição das entidades sujeitas aos seus poderes de jurisdição e controlo financeiro e que os processos de auditoria devem concluir pela “elaboração e aprovação de um relatório”.

102. Desse relatório deve constar, como decorre dos citados preceitos, máxime alíneas e) e i) do n.º 3 do artigo 54.º da LOPTC, aplicáveis *ex vi* n.º 2 do citado artigo 55.º, “a opinião dos responsáveis no âmbito do contraditório”, os comentários da auditoria às “alegações, respostas ou observações” produzidas no âmbito do contraditório, podendo tais alegações, respostas ou observações ser “publicadas em anexo” ao relatório “quando o Tribunal o julgar útil”, e dele devem ainda constar “as recomendações em ordem a serem supridas as deficiências da respetiva gestão financeira, bem como de organização e funcionamento dos serviços”.

103. Igualmente não se nos suscitam dúvidas que as auditorias levadas a cabo pelo Tribunal de Contas devem observar o procedimento previsto nos artigos 22.º e 121.º a 126.º do Regulamento do Tribunal de Contas (RTdC)¹⁶.

104. Deste procedimento é de destacar, quanto às “modalidades e técnicas”, que o Tribunal de Contas desenvolve as suas competências, nomeadamente na realização de auditorias, “de acordo com as normas, princípios, métodos e técnicas constantes de manuais de auditoria...e de procedimentos aprovados” e “orienta-se”, entre o demais, por “normas de direito financeiro público nacional”, por “normas jurídicas e contabilísticas nacionais”, por “normas de auditoria e de revisão de contas geralmente aceites, em vigor em Portugal e na União Europeia”, por “normas de direito europeu da estabilidade e consolidação orçamental e da sustentabilidade das finanças públicas” e por “Normas de auditoria aprovadas no âmbito da INTOSAI, da EUROSAI e da IFAC, ou no âmbito do Comité de Contacto dos Presidentes dos Tribunais de Contas e Auditores Gerais da União Europeia” - cf. n.º 1 e alíneas a), b), c), e) e f) do n.º 2 do artigo 22.º do RTdC.

105. A elaboração das normas de auditoria é da competência da Comissão de Normas de Auditoria, prevista no artigo 23.º do RTdC e os manuais de auditoria são considerados “instrumentos de apoio à concreta orientação dos auditores, consultores e demais técnicos de verificação no exercício das respetivas funções de auditoria”, devendo os mesmos incluir, além do mais, “as normas de auditoria adequadas, incluindo as metodologias, as fases e os diversos tipos de procedimento”, bem como “a estrutura dos relatórios de auditoria” – cf. artigo 24.º, n.º 1, alíneas a) e b) do RTdC.

106. O Tribunal de Contas, no âmbito do Plenário da 2.ª Secção, tem aprovado vários manuais, sendo aqui de dar nota, por relevante para o presente caso, o “Manual de Auditoria-Princípios fundamentais”¹⁷.

107. No que tange às normas de auditoria aprovadas no âmbito de organizações internacionais, de que o Tribunal de Contas de Portugal é membro, nomeadamente a

¹⁶ Regulamento n.º 112/2018-PG, de 24 de janeiro de 2018, publicado no Diário da República, Série II, n.º 33, de 15 de fevereiro de 2018, posteriormente alterado pela Resolução n.º 3/2021-PG, de 24 de fevereiro, publicada no Diário da República, Série II, n.º 48, de 10 de março.

¹⁷ Acessível em <https://www.tcontas.pt/pt-pt/NormasOrientacoes/ManuaisTC/Pages/Manuais-do-Tribunal-de-Contas.aspx>

INTOSAI, cumpre destacar os INTOSAI Principles (INTOSAI-P)¹⁸, assim como várias International Standards of Supreme Audit Institutions (ISSAI), nomeadamente a ISSAI 100, a ISSAI 200, a ISSAI 300 e a ISSAI 400¹⁹.

108. Este excursão pelas normas legais, ou de outra natureza que balizam o processo de auditoria, justifica-se para com ele procurar tornar claro que estamos perante um procedimento diferente do procedimento previsto para os processos jurisdicionais.

109. Sem prejuízo do que adiante se dirá, considerando os factos e a aplicação aos mesmos deste regime legal e procedimental do processo de auditoria, o que é de realçar, desde já, é que estas normas de auditoria constituem um conjunto de princípios, métodos e técnicas com o objetivo de dar qualidade e rigor às auditorias e aos relatórios, nomeadamente às suas conclusões e eventuais recomendações.

110. Ou seja, sem prejuízo do incumprimento do regime legal poder gerar vícios que possam afetar a utilização da auditoria como fundamento ou pressuposto para o início de um processo de responsabilidade financeira – cf. n.º 2 do artigo 13.º da LOPTC, o que não é aqui o caso - já o não seguimento, com rigor, das normas e orientações dos procedimentos de auditoria, não é suscetível de gerar qualquer “nulidade”, “invalidade” ou outro vício jurídico do relatório de auditoria, afetando antes e tão só a qualidade técnica da auditoria.

111. Traçado este quadro, no qual se desenrola o processo de auditoria, tomemo-lo agora em consideração, em função dos factos e dos princípios que o recorrente considera terem sido violados.

112. O recorrente considera que foi violado o princípio do procedimento justo e equitativo (*due process*), porquanto “não foi lealmente informado do início do procedimento de auditoria e dos seus termos de referência, e da sua condição de entidade auditada”, só percebendo isso quando da notificação do Relato (preliminar) de Auditoria n.º 2/2022 para exercício do contraditório.

113. O recorrente pretende arrimar esta “garantia de um procedimento justo e equitativo”, como “decorrente do princípio do Estado de Direito Democrático consagrado ao abrigo do art.º 2.º, n.º 2 da Constituição” - cf. artigo 562.º das alegações de recurso – o que não pode ter acolhimento, porquanto não está em causa nos autos qualquer violação ou desrespeito a “direitos e liberdades fundamentais”, que coloque em crise o princípio do Estado de Direito Democrático.

114. Acresce que, em bom rigor, os factos não suportam a alegação do recorrente, pois se é verdade que os “termos de referência” do plano global de auditoria (PGA) não foram integralmente comunicados ao recorrente, tendo no entanto sido comunicado o necessário, já o início da auditoria lhe foi logo comunicado (04.10.2021) após aprovação do PGA (30.09.2021) e concomitantemente e nos mesmo termos em que foi comunicado à outra entidade auditada – cf. n.ºs 23.7 e 23.8 dos f. p.

115. Pode procurar-se esgrimir com a ideia de que aquela comunicação poderia ser mais explícita, quanto ao facto de o NB ser uma das entidades auditadas.

¹⁸ Acessíveis em <https://www.intosai.org/focus-areas/audit-standards>

¹⁹ Como se refere no § 7 da ISSAI 100: “A ISSAI 100 estabelece princípios fundamentais que são aplicáveis a todos os trabalhos de auditoria do setor público, independentemente de sua forma ou do seu contexto. As ISSAI 200, 300 e 400 baseiam-se nesses princípios e adicionalmente os desenvolvem para serem aplicados no contexto das auditorias financeiras, operacionais e de conformidade, respetivamente. Assim, devem ser aplicados em conjunto com os princípios estabelecidos na ISSAI 100. Os princípios de maneira nenhuma se sobrepõem às leis, aos regulamentos ou mandatos nacionais, ...” (sublinhado da nossa autoria).

116. Mas sem fundamento porquanto, necessariamente, tem de considerar-se que tal decorre da forma como foi comunicado ao NB que “O objetivo desta segunda auditoria é avaliar se a gestão do Novo Banco com financiamento público salvaguarda o interesse público, o que, nos termos solicitados pela Assembleia da República, significa otimizar (minimizar) o recurso a esse financiamento através da verificação das condições seguintes: a) adequada avaliação e valorização contabilística dos activos; b) adequado reconhecimento de perdas nos activos, por imparidade; c) venda de activos sem prejudicar o balanço do banco (sem perdas); d) inexistência de conflitos de interesses e de complacência; e) inexistência de práticas destinadas a accionar o mecanismo de capital contingente; f) eficaz controlo público (incluindo acatar o recomendado pelo Tribunal de Contas)” – cf. § 23.8 dos f. p.

117. O recorrente pode discordar – como discordou e deu conta disso no âmbito do procedimento de auditoria (cf. § 23.9. dos f. p.) – dos termos e âmbito da auditoria e considerar que não tinha que salvaguardar o “interesse público” na gestão a realizar com financiamento público – como entendeu quando manifestou aquela discordância – mas não poderia deixar de entender – precisamente em função da discordância manifestada - que o objetivo desta segunda auditoria era precisamente avaliar essa gestão levada a cabo pelo NB, como entidade que era responsável pelos atos de gestão com financiamento público, o que não poderia deixar de significar que era entidade auditada.

118. Nessa medida, não tem real fundamento a consideração do recorrente de que só percebeu a sua condição de entidade auditada quando da notificação do Relato de auditoria n.º 2/2022 para o exercício do direito ao contraditório.

119. Analisemos agora a argumentação do recorrente de que não houve “audição formal” do NB sobre as Recomendações previamente à sua adoção, tendo sido violado o princípio do contraditório previsto no artigo 13.º, n.º 1, da LOPTC, “que impunha a sua audição antes de o Tribunal formular os juízos de censura” contidos nessas Recomendações, não lhe tendo sido “concedido uma verdadeira oportunidade de defesa dos seus direitos e interesses”, “através da transmissão do sentido provável da decisão e dos respetivos fundamentos”.

120. Importa começar por deixar claro que não vislumbramos qualquer fundamento, naquilo que parece ser a tese do recorrente, ou seja, a de configurar o relatório de auditoria como um ato administrativo, ao qual seriam aplicáveis os mesmos conceitos e consequências em termos de procedimento administrativo, como parece decorrer quando considera que: (i) “no caso sub judice o Tribunal de Contas não actuou nas suas vestes de órgão jurisdicional, mas antes como entidade suprema de controlo administrativo”; (ii) “através do exercício do contraditório assegura-se a participação dos interessados na formação das decisões que lhes digam respeito” e (iii) “os interessados têm que ser informados acerca do sentido provável da decisão e dos seus fundamentos” – cf. artigos 51.º, 560.º e 561.º das alegações de recurso.

121. Na verdade, o relatório de auditoria é, como decorre do que atrás se procurou explanar, o culminar de um processo de auditoria, o qual deve observar o procedimento legal, neste se considerando o citado artigo 13.º da LOPTC, bem como deve ser orientado por princípios, métodos e técnicas de auditoria. Mas não é, na verdade, configurado legalmente como um ato administrativo, ou equiparado, não lhe sendo aplicáveis os conceitos e as consequências do procedimento administrativo.

122. E, acima de tudo, como já anteriormente se justificou, não foi levado a cabo por uma entidade administrativa, mas por um Tribunal, o Tribunal de Contas, ainda que, quando no exercício dos “poderes de controlo financeiro”, sem as suas vestes jurisdicionais.

123. No que tange à observância, ou não, do princípio do contraditório, previsto no artigo 13.º da LOPTC, recorde-se que o que este preceito impõe – fora dos casos previstos no seu n.º 2, que não é aqui aplicável, realce-se - é a audição dos serviços ou entidades auditadas “antes de o Tribunal formular juízos públicos de simples apreciação, censura ou condenação” e, ainda, que as “alegações, respostas ou observações” no exercício do direito ao contraditório devem ser referidas e comentadas no relatório, podendo ser publicadas em anexo a este, “quando o Tribunal o julgar útil”.

124. Assim, a questão que cumpre responder é se foi ou não cumprido tal preceito e, na negativa, com que consequências, ao ser enviado para contraditório o relato de auditoria n.º 2/2022, que não continha recomendações endereçadas ao NB e, depois, ao ter sido aprovado o Relatório de Auditoria n.º 18/2022, contendo as recomendações em causa, transcritas no § 1 supra.

Vejamos.

125. O princípio do contraditório não pode ser interpretado com uma rigidez que o impeça de ser moldado à diferente natureza dos procedimentos aos quais é aplicável. Pelo contrário, é essa sua plasticidade que o torna um dos princípios estruturantes do processo equitativo.

126. Sendo diferentes as naturezas, consequências e valores subjacentes aos diferentes procedimentos e processos aos quais se aplica, é a capacidade de adaptação da sua intensidade que permite ao princípio do contraditório tornar-se transversal a todos eles.

127. A intensidade de aplicação do princípio do contraditório terá de ser tanto maior quanto mais gravosas forem para o particular as consequências dos processos ou procedimentos nos quais se vê envolvido, sendo também necessário ajustá-lo aos demais valores ou interesses constitucionalmente protegidos que também estejam em jogo nesses mesmos procedimentos.

128. Esta leitura do princípio do contraditório é coerente com a jurisprudência do Tribunal Constitucional que, no Acórdão n.º 278/99 (Relator Conselheiro Tavares da Costa)²⁰, expressamente afirmou, no domínio do direito contraordenacional, que “*não existe um espartilho constitucional formal que não tolere certa maleabilização do exercício do contraditório*”, reafirmando no Acórdão n.º 266/2021 (Relator Conselheiro José António Teles Pereira)²¹ a diferenciação entre o contraditório no direito penal e o contraditório no direito contraordenacional.

129. Também no Acórdão n.º 23/2013 (Relatora Conselheira Maria Lúcia Amaral)²², o Tribunal Constitucional teve oportunidade de confirmar a constitucionalidade da limitação do princípio do contraditório, tendo em consideração a natureza do processo e as suas especiais características (ação administrativa especial), quando nele se considera, a propósito da “preservação do princípio essencial do processo equitativo”:

“Não restam dúvidas de que o n.º 4 do artigo 20.º da CRP, para além de consagrar um princípio (objetivo), contém também um radical subjetivo: se o legislador ordinário está obrigado a conformar as normas de processo de modo a que elas propiciem *uma solução*

²⁰ Acessível em <http://www.tribunalconstitucional.pt/tc/acordaos/19990278.html>

²¹ Acessível em <http://www.tribunalconstitucional.pt/tc/acordaos/20210266.html>

²² Acessível em <http://www.tribunalconstitucional.pt/tc/acordaos/20130023.html>

jurídica dos conflitos, a que se deve chegar em prazo razoável e com a observância dos princípios da imparcialidade e independência, possibilitando-se, designadamente, um correto funcionamento das regras do contraditório, em termos de cada uma das partes poder deduzir as suas razões (de facto e de direito), oferecer as suas provas, controlar as provas do adversário e disreterar sobre o valor e o resultado de umas e outras, tal sucede porque as pessoas têm o direito, fundamental, a que assim seja. Este direito é no entanto limitável, e deve ser limitado sempre que tal se mostre necessário para assegurar outros valores ou interesses constitucionalmente protegidos”.

130. Ora, se isto assim é relativamente a processos que são jurisdicionais e no âmbito do direito sancionatório, no que toca a processos que o não são, como é o caso do procedimento de auditoria aqui em apreço, e em que não estão em causa sanções, mas antes a formulação de juízos de auditoria e recomendações no âmbito da mesma, ainda mais se justifica uma leitura e uma interpretação de aplicação do princípio do contraditório, moldado à diferente natureza dos procedimentos a que é aplicável, nos termos da jurisprudência do Tribunal Constitucional.

131. Faz-se notar que não se está aqui a propugnar que, pelo facto de o procedimento de auditoria ser o exercício de uma competência não jurisdicional, isso possibilitaria colocá-lo totalmente fora do âmbito de aplicação das regras do processo equitativo, dentre as quais assume especial relevo o contraditório.

132. Tal entendimento não seria, afigura-se-nos, conforme à interpretação que o Tribunal Europeu dos Direitos Humanos (TEDH) tem feito do art.º 6.º, n.º 1 da Convenção Europeia dos Direitos do Homem (CEDH), ao afirmar que as regras do processo equitativo se aplicam às fases pré-jurisdicionais, não apenas em matéria penal, mas também em matéria civil ou administrativa. Vejam-se, por todos, os acórdãos: *Imbrioscia vs. Suíça*, de 24/11/1993 – processo n.º 13972/88; *Verojärvi vs. Finlândia*, de 19/07/1995 – processo n.º 17506/90; *Le Meignan vs França*, de 11/01/2000 – processo n.º 41544/98).

133. Contudo, ao mesmo tempo que afirma essa aplicabilidade, o próprio TEDH não deixa de sublinhar, também, que a aferição do respeito pelo art.º 6.º da CEDH depende “das particularidades do processo e das circunstâncias do caso; a fim de determinar se o resultado pretendido pelo artigo 6 (art.º 6) - um julgamento justo - foi alcançado, é necessário ter em conta todos os procedimentos internos no caso em questão” (Acórdão *Imbrioscia*, § 38).

134. Ou seja, o facto de as fases pré-jurisdicionais do processo ou procedimento caírem no âmbito de aplicação do art.º 6.º da CEDH não significa que as garantias que este consagra tenham de ter o mesmo peso nas distintas fases (pré-jurisdicional e jurisdicional) do processo ou procedimento³³.

135. Afigura-se-nos, aliás, que foi este equilíbrio que o legislador português procurou alcançar quando consagrou, no art.º 13.º da LOPTC, o direito ao contraditório, tendo-o feito em termos genéricos para todo e qualquer processo ou procedimento, mas com especial conteúdo e intensidade quando estejam em causa situações de eventual responsabilidade

³³ Cf., neste sentido FRÉDÉRIC SUDRE, “L’applicabilité de l’article 6§1 de la Convention européenne des droits de l’homme aux procédures des juridictions financières”, *Revue Française de Finances Publiques*, n.º 106, abril de 2009, p. 70.

financeira (n.º 2), casos estes em que o direito ao contraditório e ao acesso à informação se fazem sentir “de maneira particularmente aguda”²⁴.

136. Não estando em causa, nos autos, uma situação enquadrável no n.º 2 do artigo 13.º da LOPTC, como já atrás se sublinhou, importa aqui fazer notar que, nos termos dos n.ºs 1 e 3 do mesmo preceito, não se impõe que o relato enviado para contraditório contenha, desde logo, um projeto de recomendações e que o contraditório deva poder ser exercido, necessariamente, sobre recomendações (projetadas).

137. Já no “Manual de Auditoria-Princípios fundamentais”, formula-se uma diretriz no sentido de que “a realização do contraditório deve ser orientada para que a entidade auditada e demais entidades envolvidas possam pronunciar-se relativamente a cada conclusão e recomendação, suportadas nas observações de auditoria” – cf. § 321 do citado Manual (acessível no link indicado na nota de rodapé n.º 17 supra).

138. Também as orientações da ISSAI 300 (Princípios fundamentais de auditoria operacional) apontam no sentido de que “as entidades auditadas devem ter a oportunidade de comentar os achados de auditoria, as conclusões e as recomendações antes que a EFS emita seu relatório de auditoria” – cf. § 29 (Comunicação) da citada ISSAI.²⁵

139. Nesta medida afigura-se-nos, ressalvada melhor opinião naturalmente, que no processo de auditoria em causa, quando no Relatório de Auditoria 18/2022 se formulam Recomendações dirigidas ao NB, que não constavam do Relato 2/2022 enviado para contraditório e sobre as quais o NB não teve oportunidade de se pronunciar, não terão sido observados os melhores princípios e métodos de auditoria comumente aceites.

140. Porém, não cremos que daí decorra qualquer “ilegalidade” ou “invalidade” de tais recomendações porquanto, como já se referiu, a não observância das normas, princípios, métodos e técnicas de auditoria não geram ilegalidades ou invalidades do procedimento de auditoria, dado que nenhuma norma legal estatui tal consequência, afetando antes e apenas a qualidade técnica da auditoria.

141. O recorrente argumenta ainda que tal invalidade ocorre porquanto as recomendações em causa “não são exactamente recomendações, pelo menos no sentido que lhes tem sido atribuído pela doutrina supramencionada²⁶”, “não podem considerar-se recomendações *próprio sensu*”, “contêm explicitamente juízos de desvalor”, “além de substancialmente conterem juízos de censura sobre a gestão do Novo Banco, S.A. lhe impõem verdadeiros deveres jurídicos” – cf. artigos 37.º, 47.º, 425.º e 558.º das alegações de recurso – daí retirando, se bem interpretamos, que não foi também por essa razão observado o princípio do contraditório, consagrado no artigo 13.º da LOPTC.

142. Não cabe, no âmbito da apreciação da questão em análise neste item, proceder a uma aturada análise sobre o que é/deve ser uma recomendação a formular ou formulada

²⁴ Como acentua GUILHERME D'OLIVEIRA MARTINS, “*La réforme des procédures juridictionnelles des Cours des comptes et la Convention européenne des droits de l'homme. L'expérience portugaise*”, Revue Française de Finances Publiques, n.º 106, abril de 2009, p. 109).

²⁵ Acessível no link indicado na nota de rodapé n.º 18 e, em versão portuguesa, no link https://portal.tcu.gov.br/data/files/22/04/oB/3A/C1DEF61oF568oBF6F18818A8/ISSAI_300-principios_fundamentais_auditoria_operacional.pdf.

²⁶ Nos artigos 35.º e 36.º das alegações de recurso invoca o conceito de “recomendação” enunciado por Paulo Nogueira da Costa, “*As Recomendações nos Processos de Fiscalização Prévia do Tribunal de Contas*”, in Revista de Direito Administrativo, Número especial 2, Julho de 2021, pág. 67 e por José F. F. Tavares, “*Recomendações do Tribunal de Contas – Conceito, Natureza e Regime*”, in Revista do Tribunal de Contas, n.º 46, julho-dezembro de 2006, pág. 157.

no âmbito de um processo de auditoria e, nomeadamente, aferir se as seis recomendações em causa se enquadram dentro daquilo que é o enquadramento legal e são as orientações em termos de princípios e normas de auditoria sobre a formulação de recomendações.

143. Sempre se dirá, no entanto, que nos termos legais, como decorre do estatuído na alínea i) do n.º 3 do artigo 54.º, aplicável *ex vi* artigo 55.º, ambos da LOPTC, as recomendações devem ser formuladas “em ordem a serem supridas as deficiências da respetiva gestão financeira, bem como de organização e funcionamento dos serviços”.

144. E dir-se-á ainda que no “Manual de auditoria-Princípios fundamentais” se formula, como orientação, que as “recomendações na sequência das conclusões formuladas, ... devem... contribuir, significativamente, para responder às insuficiências identificadas na auditoria” e “devem ser construtivas, realizáveis e identificar as entidades responsáveis pela sua implementação, bem como apresentar uma relação lógica com os objetivos, as observações e as conclusões da auditoria” – cf. §§ 332 e 333 do citado Manual (acessível no link indicado na nota de rodapé n.º 17 supra).

145. Também na ISSAI 100 se dá como linha orientativa a inclusão nos relatórios de “recomendações construtivas para possibilitar a adoção de medidas corretivas” e na ISSAI 300 enuncia-se no princípio 40 que “os auditores devem procurar fornecer recomendações construtivas que possam contribuir significativamente para enfrentar as deficiências e os problemas identificados pela auditoria”, explicitando-se no comentário a este princípio que “as recomendações devem ser bem fundamentadas e agregar valor. Devem tratar as causas dos problemas e/ou deficiências” – cf. § 51 (Relatando e monitorando) da ISSAI 100 e § 40 da ISSAI 300, respetivamente²⁷.

146. A esta luz poderá considerar-se que as recomendações impugnadas e em causa nos autos - à exceção das insertas nos §§ 359 e 360 do RA 18/2022 - não se enquadram bem neste espírito, de serem construtivas e visarem a introdução de melhorias futuras, com vista à correção das insuficiências ou deficiências identificadas. Porém, daí não é possível retirar qualquer vício quanto a tais recomendações, nomeadamente o de serem “inválidas”, pois nenhuma norma estabelece tal consequência.

147. Por outro lado, não cremos que assista razão ao recorrente quando considera que as recomendações em causa contêm, “substancialmente”, “juízos de censura” e, “explicitamente”, “juízos de desvalor”.

148. Com efeito, analisadas as impugnadas recomendações, estamos em regra²⁸ perante injunções ao NB, para levar a cabo determinadas ações (identificar determinadas operações e atos de gestão levados a cabo com perdas; identificar responsáveis por determinadas perdas em operações e atos de gestão; identificar que ações foram desencadeadas para imputar a responsabilidade por determinadas perdas; reportar os valores recuperados, anualmente, com tais ações).

²⁷ Acessíveis nos links indicados nas notas de rodapé n.º 18 e 20 e a ISSAI 100, na versão portuguesa, no seguinte link:
https://portal.tcu.gov.br/data/files/80/04/47/3A/C1DEF610F5680BF6F18818A8/ISSAI_100_principios_fundamentais_auditoria_setor_publico.pdf

²⁸ São exceção a esta regra as recomendações insertas nos §§ 359 e 360 do Relatório de Auditoria 18/2022, que visam a melhoria de procedimentos, respetivamente: implementação futura, nos processos de gestão e disposição de ativos, de procedimentos com vista a minimizar determinados riscos; apresentação, no futuro, nas propostas sobre gestão e disposição de ativos, de análises quantificadas de custos e benefícios de cenários alternativos, com vista à demonstração da eficiência e eficácia de cada proposta e à minimização das perdas/maximização do valor dos ativos.

149. Assim, sendo as recomendações inseridas nos §§ 355 a 358 do Relatório de Auditoria n.º 18/2022 verdadeiras injunções, a questão que se pode suscitar é a de saber se, no âmbito da realização daquele procedimento de auditoria, se poderia ter notificado o NB para proceder: à identificação das “operações e demais atos de gestão, cujas perdas geraram os défices de capital do Novo Banco compensados por financiamento público”; à identificação dos “responsáveis (por ação ou omissão) pelas perdas em operações e demais atos de gestão, cujas perdas geraram os défices de capital do Novo Banco compensados por financiamento público” (ou antes à identificação das pessoas que tomaram decisões ou não tomaram e podiam ter tomado nas operações e demais atos de gestão que geram perdas); identificar as ações desencadeadas e contra quem, para recuperar as perdas que geraram os défices de capital do Novo Banco compensados por financiamento público; reportar anualmente os valores recuperados com tais ações.

150. Afigura-se-nos que a resposta a esta questão seria positiva porquanto, em face das normas legais que enquadram um procedimento de auditoria, a coadjuvação e cooperação do NB, para obtenção daquelas informações, poderia ter amparo no estatuído no artigo 10.º e sob a cominação prevista no artigo 66.º, n.º 1, alíneas c) e d), ambos da LOPTC.

151. Ainda que não se trate, nesta decisão, de reapreciar o “juízo de auditoria” formulado, como já anteriormente se justificou, suscitou-se esta questão e deu-se aquela resposta, para procurar evidenciar que, nessas circunstâncias, não haveria que fazer qualquer “contraditório” para suscitar junto do NB a sua colaboração para prestar aquelas informações, no âmbito dos seus deveres de coadjuvação e cooperação.

152. Por outro lado, cremos poder concluir-se que tais recomendações estão ligadas com as conclusões que constam do relatório de auditoria, nomeadamente quando nestas se refere a “responsabilização por perdas e da demonstração de minimização das perdas/maximização dos ativos” (conclusão do § 333), “os processos de venda em carteira do NB revelam fragilidades que concorrem para a apresentação de preços pouco competitivos e para as perdas registadas e imputadas ao FdR, destacando-se as seguintes (cuja superação depende da gestão do NB)...” (conclusão do § 335) e “não foi demonstrado que a estratégia de redução de ativos através de vendas em carteira fosse eficaz e eficiente na prossecução do princípio da minimização das perdas/ maximização do valor dos ativos” (conclusão do § 336).

153. Acresce que o recorrente, no contraditório que apresentou, com 55 páginas e que dividiu em seis partes, não só suscitou “questões prévias” e teceu considerações sobre o “âmbito objetivo e subjetivo da auditoria, jurisdição e poderes de controlo do Tribunal de Contas”, como expressamente apontou “vícios e conclusões incorretas do relato de auditoria 2/2022” (cf. n.ºs 119 a 172 do contraditório) e ainda identificou “conclusões incorretas dos casos práticos analisados” (cf. n.ºs 173 a 240 do contraditório).

154. Nesta medida, considerando que os relatórios de auditoria, como aquele em apreço neste recurso, não constituem “atos processuais” integrados num processo jurisdicional (muito menos num processo de “partes”), necessariamente as exigências de contraditório aqui não se fazem sentir com a mesma intensidade que é exigível no processo jurisdicional.

155. E considerando ainda que as conclusões do relatório de auditoria são as mesmas que já constavam do relato de auditoria (cf. §§ 23.11 e 23.12 dos f. p.) e que o recorrente teve

oportunidade de se pronunciar sobre as mesmas, assim como sobre os achados²⁹ e evidências que, na perspetiva da auditoria, as suportavam, procedendo às alegações e observações que teve por pertinentes e, considerando ainda, que as recomendações são decorrência daquelas conclusões, é de concluir que foi dado cumprimento, em termos essenciais e substanciais, ao princípio do contraditório, nos termos exigidos no artigo 13.º da LOPTC.

156. Finalmente, cumpre referir que não é de equacionar e decidir, no âmbito deste recurso, se estamos perante “verdadeiras recomendações”³⁰ de auditoria ou “recomendações *proprio sensu*”³¹ porque, como já atrás se deixou afirmado, mesmo que se considere que a resposta deva ser negativa, daí não é possível extrair, como consequência, a “invalidade” de tais recomendações.

157 Como já se procurou deixar claro, aquelas recomendações de auditoria terão o valor inerente àquilo que sejam – ou não - a sua adequação e correção, desde logo face aos trabalhos e às evidências recolhidas no âmbito da auditoria, assim como relativamente à observância das normas legais e dos princípios e normas de auditoria.

158. O recorrente discorda de tais recomendações, assim como da auditoria, e manifestou tal discordância, como é facto publico e notório³².

159. Assinala-se tal posicionamento apenas para salientar a incoerência do recorrente, ao vir aos autos suscitar a violação do princípio do contraditório, quando publicamente assumiu que, “no exercício do contraditório”, apresentou evidências daquilo que considera serem as suas razões, divergentes das conclusões constantes do Relatório de Auditoria n.º 18/2022, sendo certo que as recomendações decorrem, como já anteriormente se deixou justificado, das conclusões da auditoria, em relação às quais o recorrente teve plena oportunidade de as contraditar.

160. Não se olvida que o recorrente alega que as “seis recomendações” dirigidas ao NB “lhe impõem verdadeiros deveres jurídicos” (cf. artigo 558.º das alegações de recurso), e isto também considerando que lhe foi fixado um prazo de seis meses para informar o Tribunal sobre o acatamento das recomendações, “face ao disposto na alínea j) do n.º 1 do artigo 65.º da Lei 98/97” (cf. n.º 2 do ponto 8.ª Decisão, do RA n.º 18/2022).

161. Admite-se que a partir do momento em que são formuladas recomendações – ainda que mais ou menos adequadas à natureza e sentido das recomendações em procedimento de auditoria – há um dever de seguimento das mesmas por parte do Tribunal e o dever, por parte da entidade a quem foram formuladas, de prestar informação sobre o que fez ou não com vista ao acolhimento das recomendações em causa.

162. Porém, ao contrário do que parece pretextar o recorrente, não há uma relação automática entre a formulação de recomendações e a incursão na infração financeira prevista na alínea j) do n.º 1 do artigo 65.º da LOPTC, findo o prazo fixado para prestar informação sobre o acolhimento da recomendação.

²⁹ É elucidativa, nesse sentido, a alegação do recorrente de que “...os supostos achados do Relatório de Auditoria em apreço são totalmente inaptos a servir de base a qualquer das recomendações formuladas” – cf. artigo 560.º das alegações.

³⁰ Na terminologia do Parecer citado no artigo 38.º das alegações de recurso e junto com estas.

³¹ Cf. artigo 47.º das alegações de recurso.

³² Cf. Comunicado do Novo Banco, datado de 12.07.2022, acessível em <https://www.novobanco.pt/institucional/media/press-releases>, onde refere, além do mais, que apresentou evidências do que nele afirma, publicando em anexo ao mesmo “a resposta que apresentou ao Tribunal de Contas”, no “exercício do contraditório”.

163. Com efeito, a previsão objetiva da infração financeira prevista no preceito citado exige o “não acatamento reiterado e injustificado das recomendações do Tribunal” (sublinhado da nossa autoria), não se bastando com um simples não acatamento, por um lado e permitindo, por outro, uma margem de apreciação sobre poder considerar-se justificado o não acatamento.

164. Consequentemente, será no âmbito dos trabalhos de seguimento da auditoria que irá ser analisada a forma como foram observados os “deveres jurídicos” decorrentes das recomendações formuladas e, bem assim, a informação prestada sobre o seu acolhimento, tendo aí o recorrente a oportunidade para justificar o que fez ou não fez e/ou considera não poder fazer para dar acolhimento às recomendações, assim como o próprio Tribunal, no âmbito dos poderes/deveres de seguimento das recomendações, irá analisar tal justificação, eventualmente acolhê-la ou, em função de tal justificação e de circunstâncias posteriores, considerar que já não se justificam as recomendações ou, quiçá, até reformulá-las.

165. Nesta medida não decorrendo, automaticamente, da simples formulação de recomendações, uma possível situação de infração financeira relacionada com o seu não acolhimento no prazo fixado para prestação de informação sobre as mesmas, não é possível concluir estarmos perante recomendações que atingem e afetem os direitos ou posições jurídicas subjetivas do recorrente.

166. *Em conclusão e, em resumo, é de responder negativamente à 3.^a questão supra equacionada, não padecendo as recomendações do Relatório de Auditoria em causa de qualquer “invalidade”, por violação do direito a um procedimento justo e equitativo (due process) e/ou por violação do princípio do contraditório.*

*

4.^a questão:

Recomendações e violação da autonomia privada constitucionalmente protegida

167. Por último, invoca o recorrente que as recomendações impugnadas que lhe foram dirigidas no Relatório de Auditoria são “inválidas”, porquanto as considerações ou “pressupostos dessas recomendações impugnadas, supostamente demonstrativas de que este [NB] não salvaguardou o interesse público, definido pelo Tribunal de Contas como consistindo na minimização das chamadas de capital contingente, se encontram viciadas por violações da autonomia privada de gestão do Novo Banco, S.A.” - cf. conclusão Q) das alegações de recurso.

168. Desenvolvendo depois o recorrente, nas conclusões R) a V) das alegações de recurso, as situações em que, em seu entender e em particular, ocorre a referida violação da autonomia privada de gestão do NB.

169. Em bom rigor, da leitura do articulado de interposição de recurso fica claro que a autonomia privada é o fundamento que perpassa por toda a argumentação na qual o recorrente estriba as suas alegações, como se ilustra com os seguintes excertos:

(i) no art.º 120.º (“está-se no puro domínio da autonomia privada e de gestão, pelo que não assiste nem pode constitucionalmente assistir ao Novo Banco, S.A., qualquer dever de orientar a sua gestão por quaisquer interesses públicos”);

(ii) no art.º 533.º (“o Novo Banco, S.A., não é uma entidade pública, pelo que a sua autonomia não é uma autonomia pública submetida ao princípio da competência e positivamente adstrita à prossecução de interesses públicos, mas uma muito mais ampla autonomia privada, com protecção jusfundamental, dominada pelo princípio da liberdade de meios e da autodeterminação de fins, o que desde logo aponta para uma ainda maior

necessidade de limitação, quanto a ele, dos poderes de controlo e auditoria do Tribunal de Contas”);

(iii) no art.º 541.º (“a interpretação do art. 2.º, 3 LOPTC no sentido de o Tribunal de Contas poder auditar qualquer aspecto da gestão do Novo Banco, S.A., extravasante da pura e simples aplicação de dinheiros e valores públicos, mesmo na ausência de específica disposição legal, regulamentar ou contratual que submeta tal gestão à salvaguarda de interesses públicos ou a limite em nome desses mesmos interesses, é inconstitucional por afectação desproporcional dos direitos fundamentais de propriedade privada, da autonomia privada, de iniciativa económica privada, bem como da liberdade de associação e dos seus corolários, a liberdade de auto-organização, a liberdade de autogoverno e a liberdade de autogestão”);

(iv) e, finalmente, nos arts. 604.º a 729.º (ponto 5.6.5 “Violação autonomia privada do Novo Banco, S.A.”).

170. Ou seja, quer para invocar a incompetência material do Tribunal de Contas, quer para alegar que nos atos da sua gestão – ainda que estes envolvam financiamento por parte do FdR - não está comprometido com a prossecução do interesse público, quer ainda para fundamentar o que considera serem erros nos pressupostos de facto da auditoria e das suas conclusões, o recorrente convoca a sua autonomia privada – em síntese, vê a auditoria impugnada como uma intromissão intolerável na sua esfera de gestão/decisão, que entende ser totalmente livre por se tratar de entidade privada.

171. Por esse motivo, a alegação autónoma final (no aludido ponto 5.6.5. das alegações) da violação da sua autonomia privada, mais não é do que a repetição dos argumentos anteriormente invocados para fundamentar a suposta existência de erros nos pressupostos de facto da auditoria e, conseqüentemente, das suas conclusões e recomendações.

172. No fundo, o recorrente considera que a formulação de recomendações por parte do Tribunal de Contas, sobre matérias que em seu entender estavam na sua inteira disponibilidade de gestão/decisão, constitui uma violação da autonomia privada que está constitucionalmente garantida a uma empresa do setor privado, como entende ser o caso.

173. Esta opção metodológico-sistemática do recorrente, na estruturação da sua alegação de recurso, logicamente leva a que muita da apreciação relacionada com a questão do relatório de auditoria ter violado a autonomia privada do recorrente já foi feita supra, aquando da análise das questões relacionadas com a suscitada incompetência material do tribunal e a alegada inconstitucionalidade do art.º 2.º, n.º 3 da LOPTC, quando interpretado no sentido de permitir ao Tribunal de Contas a apreciação da gestão do NB, na medida em que tenha reflexos na afetação e aplicação de dinheiros públicos.

174. Assim, do que se tratará aqui neste momento será fazer uma análise conclusiva, na generalidade, sobre a intervenção do Tribunal de Contas através das recomendações dirigidas ao recorrente, e a suscetibilidade de estas poderem beliscar o direito fundamental à sua autonomia privada, conforme vem invocado no recurso interposto.

175. Abordar-se-á esta questão numa perspetiva teleológico-finalista, partindo do desenho constitucional e legislativo do Tribunal de Contas e da respetiva competência, do objetivo e função do exercício de tal competência em auditorias como aquela que nos ocupa e concluindo com a delimitação do âmbito da autonomia privada do recorrente, à luz da sua específica natureza enquanto instituição bancária.

176. Como já foi feito notar supra, o Tribunal de Contas integra o elenco dos tribunais que o legislador constituinte consagrou no n.º 1 do art.º 209.º da CRP. Tratando-se de um

tribunal e como decorre desde logo do art.º 205.º, n.º 1, da lei fundamental, daí resulta a obrigatoriedade de sujeição de qualquer entidade pública ou privada às suas decisões.

177. Como igualmente também já se salientou (cf. § 24 supra), este enquadramento dado ao Tribunal de Contas pelo legislador constituinte reflete uma opção político-constitucional a favor da adoção de um sistema jurisdicional, por contraponto aos outros dois sistemas possíveis – o sistema de Auditor-Geral ou o sistema misto Tribunal de Contas/Auditor-Geral.

178. Nesta medida, qualquer análise do exercício das competências do Tribunal de Contas (nas vertentes de fiscalização prévia, de auditoria ou de efetivação de responsabilidades financeiras) tem, pois, de ter sempre presente esta clara opção constitucional plasmada na nossa lei fundamental e as suas consequências.

179. Assim, ao exercer as suas competências de controlo financeiro e avaliação da boa gestão dos dinheiros públicos, o Tribunal de Contas não está a atuar fora do âmbito jurisdicional com que o legislador constituinte o desenhou, pois é opção da Constituição erigir o controlo da gestão das verbas públicas (nas várias vertentes, avaliação da legalidade, da boa gestão e da responsabilidade financeira) numa verdadeira jurisdição financeira e em atribuir o exercício desta a um Tribunal independente – o Tribunal de Contas.

180. Como a esse respeito certamente faz notar PAULO NOGUEIRA DA COSTA³³ “a promoção da justiça financeira depende (...), em grande medida, de um controlo financeiro público abrangente e eficaz”, o que implica que o Tribunal de Contas “para além da garantia de uma justiça formal, traduzida no controlo da legalidade financeira e no julgamento por infrações financeiras” tenha “o dever de promover uma justiça financeira material”, atividade que mais não é do que uma consequência direta e necessária da sua natureza de Tribunal independente, que implica que no centro de toda a sua atividade estejam colocados “os valores da justiça, da igualdade, da democracia e da solidariedade. O Tribunal de Contas é um órgão constitucional ao serviço da dignidade da pessoa humana, e não uma instituição superior de controlo da contabilidade pública”.

181. Ao contrário do que o recorrente alega, quando considera que “no caso *sub judice* o Tribunal de Contas não atuou nas suas vestes de órgão jurisdicional, mas antes como entidade suprema de controlo administrativo” (cf. artigo 51.º das alegações de recurso), o Tribunal de Contas não tem uma natureza híbrida (jurisdicional e administrativa), porquanto em qualquer das suas vertentes de competência material, o Tribunal de Contas é sempre um verdadeiro Tribunal.

182. Este erro de paralaxe genético necessariamente inquina as conclusões alcançadas por alguns autores que, por força do caráter não jurisdicional de algumas decisões (como as de aprovação dos relatórios de auditoria como aquele aqui em apreço) concluem erradamente - ressalvado o devido respeito – ter o Tribunal de Contas natureza também administrativa. Tal conclusão choca desde logo frontalmente com a opção constitucional acima já analisada, de conferir natureza de verdadeiro Tribunal ao Tribunal de Contas, para o exercício de todas as suas competências.

183. Como cristalinamente assinala JOSÉ F. F. TAVARES³⁴, “o Tribunal de Contas, como tribunal que é, não é um órgão da Administração Pública”, muito embora no quadro da sua jurisdição e para prossecução das suas atribuições exerça poderes não só jurisdicionais, mas também de fiscalização/controlo. Tais poderes de diferente natureza,

³³ Obra citada, pp. 231/232.

³⁴ Obra citada, pp. 38 e 48.

porém, “formam um todo global e coerente no âmbito do nosso sistema de controlo”, sendo “um complemento ou uma sequência natural” uns dos outros.

184. Ora, se assim é, duas conclusões têm necessariamente de ser retiradas:

(i) não é por alguns dos poderes que exerce serem de natureza não jurisdicional que o Tribunal de Contas deixa de ser um Tribunal, constitucionalmente previsto;

(ii) mesmo quando exerce poderes de natureza não jurisdicional, o Tribunal de Contas não deixa de estar a atuar na veste de Tribunal.

185. Aquela outra conclusão – Tribunal de Contas como órgão jurisdicional quando exerce poderes jurisdicionais e com natureza meramente administrativa quando no exercício de competências não jurisdicionais - seria esvaziar aquela opção constitucional, acabando por transformar a opção pelo sistema de instituição com a natureza de Tribunal num sistema misto, que o legislador constituinte não quis adotar.

186. Este percurso demonstrativo da qualificação do Tribunal de Contas como verdadeiro Tribunal, em todas as suas vertentes de atuação, tem logicamente consequências para a determinação da existência ou não de uma violação da autonomia privada do recorrente.

187. Não está em causa, cumpre deixar isso bem claro, a natureza de entidade privada por parte do recorrente, assim como que “a iniciativa económica privada” tem garantia constitucional (cf. artigo 61.º, n.º 1 da CRP), a exercer “livremente nos quadros definidos pela Constituição e pela lei e tendo em conta o interesse geral” e que os tribunais devem respeitar (e assegurar) o exercício de tal iniciativa económica privada, assim como do relacionado direito à propriedade privada.

188. Porém, a atividade dos tribunais, quando atuam no âmbito e na esfera da sua competência material, pode implicar uma fiscalização, compressão ou mesmo restrição da autonomia privada das pessoas (sejam pessoas coletivas ou singulares, privadas ou públicas), concretizada na constitucionalmente consagrada (e acima já referida) sujeição e obediência obrigatória de todas as entidades públicas e privadas às decisões dos tribunais.

189. Dito de outra forma: ao estabelecer um Tribunal independente, ao atribuir-lhe determinadas competências e ao prever o dever de sujeição de entidades públicas e privadas às decisões dele emanadas, o próprio legislador constituinte fez uma ponderação, restringindo o direito à autonomia ou iniciativa privada.

190. Aqui chegados, temos de reportar-nos à conclusão a que acima se chegou quanto à competência do Tribunal de Contas para levar a cabo a auditoria aqui impugnada. Tal conclusão necessariamente leva a que se tenha de afastar a invocada violação da autonomia privada do recorrente, por se tratar do exercício das competências constitucionalmente previstas por parte de um órgão de soberania com a natureza de verdadeiro Tribunal.

191. Como supra se disse, para concretização do conjunto de atribuições e competências do TdC, o legislador empregou um critério de atribuição de competência não apenas subjetivo – cf. artigo 2.º, n.ºs 1 e 2 da LOPTC – tendo também submetido à jurisdição do TdC “as entidades de qualquer natureza que tenham participação de capitais públicos ou sejam beneficiárias, a qualquer título, de dinheiros ou outros valores públicos”, com base num critério objetivo, a espécie pública dos dinheiros ou valores envolvidos, independentemente da natureza – privada, pública ou mista - da entidade (cf. n.º 3 do artigo 2.º citado).

192. Desta norma – na parte que à economia desta decisão interessa – retira-se que está atribuída pelo legislador ao Tribunal de Contas a competência para apreciar a boa

gestão financeira de qualquer entidade, independentemente da sua natureza, a quem caiba a gestão ou aplicação, a qualquer título, de dinheiro ou outros valores públicos.

193. Tal apreciação materializa-se na realização de auditorias como aquela aqui em apreço, nas quais o tribunal – de forma profissional e, acima de tudo, independente, isenta e imparcial – recolhe, sistematiza e analisa informação sobre a aplicação de dinheiros públicos, apreciando as circunstâncias e o fundamento subjacente a tal aplicação, terminando com conclusões e formulação de recomendações.

194. Um último aspeto da questão suscitada pelo recorrente quanto à suposta violação da sua autonomia privada se impõe sublinhar e prende-se com a específica natureza do recorrente e as consequências dessa natureza, ao nível da própria delimitação da sua esfera de autonomia privada.

195. O recorrente é uma instituição bancária e, nessa medida, tem-se entendido que desempenha um papel fundamental na economia e na sociedade. Como o Governador do Banco de Portugal³⁵ afirmava, “o sistema financeiro é um dos pilares do funcionamento eficiente das economias e do desenvolvimento económico dos países”.

196. Por esse motivo, a atividade dos diferentes atores do sistema financeiro (como é o caso do aqui recorrente) não pode ficar totalmente entregue à sua livre autonomia. Porquanto e, ainda nas palavras do então Governador do banco central português, “entregue a si mesmo, o sistema financeiro tende a ficar cativo do desalinhamento de incentivos entre partes nele interessadas com subalternização do interesse público: a robustez das instituições e estabilidade do sistema”³⁶.

197. Nesta medida justifica-se que os bancos estejam sujeitos a um estrito sistema de supervisão, que o Banco Central Europeu³⁷ afirma servir para salvaguardar um serviço essencial, inspirar confiança (“Saber que os bancos comerciais são supervisionados reforça a confiança dos mercados e dos depositantes, reduzindo a probabilidade de corridas a bancos e outras formas de contágio financeiro”) e proteger os aforradores.

198. A sua própria natureza de instituição financeira já acarreta uma restrição do seu círculo de autonomia privada – não apenas ao nível da vinculação das suas decisões a regras estritas de supervisão, mas também ao nível do controlo a que a sua gestão está sujeita. Ou seja, ao contrário do que insistentemente alega o recorrente, o seu grau de autonomia, por força da sua natureza e das específicas e relevantes funções que exerce, não é semelhante ao de outras entidades privadas que operam no mercado.

199. Mas se a mera natureza de instituição financeira já implicava esta restrição ao grau de autonomia privada do recorrente - daí a supervisão do banco central -, o facto de estar implicado num processo de resolução bancária e de, por essa via, ter sido recetor de dinheiros públicos (como acima se justificou) vem colocar o recorrente sob um ainda mais apertado escrutínio, nomeadamente quanto aos seus atos de gestão com reflexos na utilização de dinheiros públicos.

200. Como já acima se procurou justificar, foi o próprio legislador quem fez uma ponderação entre o interesse público de fiscalização do bom uso dos dinheiros públicos e o direito à autonomia privada, tendo concluído pela compressão deste último em favor do

³⁵ No prefácio ao Livro Branco Sobre a Regulação e Supervisão do Setor Financeiro, Lisboa, 2016, p. 9- acessível em www.bportugal.pt/sites/default/files/anexos/pdf-boletim/livro_branco_web.pdf

³⁶ Ob. e loc. citados.

³⁷ Razões para Supervisionar os Bancos Comerciais, 30 de abril de 2018, acessível em https://www.bankingsupervision.europa.eu/about/ssmexplained/html/commercial_banks.pt.html.

primeiro, quando sujeitou ao controlo do TdC qualquer entidade, independentemente da sua natureza pública ou privada que, a qualquer título, seja beneficiária de dinheiro ou valores públicos.

201. Justifica-se assim, também por esta via, a compressão do direito à autonomia privada do recorrente, face à competência do TdC para a fiscalização do bom uso dos dinheiros públicos.

202. Em suma, estamos perante uma instituição que, por ser financeira, tinha já especiais deveres de sujeição a controle e supervisão por parte do regulador bancário, tendo tais deveres sido alargados ou aprofundados por força dos dinheiros públicos de que foi beneficiária.

203. Por sua vez, o Tribunal de Contas, ao analisar e avaliar a forma como impactaram, na aplicação de dinheiros públicos, os atos de gestão praticados pelo recorrente - enquanto entidade, ainda que privada, mas beneficiária de fundos públicos - e, nessa sequência, ao formular conclusões e recomendações, baseadas na informação recolhida e sistematizada, com apresentação dessas conclusões e recomendações de forma pública, atuou no âmbito das competências que lhe estão constitucional e legalmente atribuídas.

204. Em resumo e, *em conclusão*, a análise efetuada só nos permite concluir por uma resposta negativa à 4.^a questão supra enunciada, no sentido de que *as recomendações do Relatório de auditoria ao NB não são inválidas, pela suposta violação da autonomia privada do recorrente, improcedendo assim o recurso.*

*

III – Decisão

Pelo exposto, ao abrigo dos preceitos legais citados, *acordam os juízes que integram o Plenário da 3.^a Secção em:*

- a) não admitir o “articulado superveniente” apresentado pelo recorrente;*
- b) julgar improcedente o recurso.*

Custas do incidente anómalo de não admissão do “articulado superveniente” a cargo do recorrente, fixando-se a taxa de justiça em 1 UC – cf. artigo 7.º, n.º 4 do Regulamento das Custas Processuais, aprovado pelo artigo 1.º DL 34/2008 de 26.02 e Tabela II do mesmo Regulamento

Emolumentos pela improcedência do recurso a cargo do recorrente – cf. artigo 16.º, nºs 1, alínea b) e 2 do Regime Jurídico dos Emolumentos do Tribunal de Contas, aprovado pelo artigo 1.º do DL 66/96 de 31.05.

Registe-se e notifique-se.

*

Após, abra conclusão, nomeadamente tendo em vista a elaboração de sumário e determinação de publicação no sítio do Tribunal de Contas.

*

Lisboa, 26 de abril de 2023

(António Francisco Martins)

(José Mouraz Lopes)

(Paulo Dá Mesquita - vencido parcialmente quanto ao decidido na alínea b) do dispositivo do Acórdão por entender que ocorreu violação do direito de audição prescrito no artigo 13.º, n.º 3, da LOPTC, posição fundamentada na declaração de voto anexa).

DECLARAÇÃO DE VOTO DE VENCIDO DE PAULO DÁ MESQUITA

- § 1 A presente declaração visa, ao abrigo da parte final do n.º 1 do artigo 663.º do Código de Processo Civil (CPC), motivar a posição de vencido quanto ao decidido na alínea b) do dispositivo do Acórdão relativamente à violação da norma dos números 1 e 3 do artigo 13.º da Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas (LOPTC) e consequente invalidade derivada da deliberação final da 2.ª Secção do Tribunal de Contas (TdC) na parte em que sujeitou pessoa coletiva de direito privado ao acatamento de *recomendações*.
- § 2 As questões fundamentais objeto do julgamento (como se destaca no ponto 27 do Acórdão) reportam-se a quatro vícios jurídicos que alegadamente afetariam a deliberação da 2.ª Secção do TdC que aprovou o Relatório de Auditoria (RA) n.º 18/2022:
- Incompetência material da 2.ª Secção do TdC;
 - Violação de lei por erro sobre os pressupostos de facto;
 - Lesão da autonomia privada constitucionalmente protegida;
 - Desrespeito dos princípios procedimentais do contraditório, processo justo e equitativo e das regras relativas à audição de pessoa coletiva de direito privado.
- § 3 Incidindo a divergência do declarante apenas quanto ao decidido relativamente a uma parcela do último dos problemas enunciados¹, essa posição é indissociável de pressupostos metodológicos e compreensivos que conformaram a adesão ao decidido no Acórdão quanto à improcedência do recurso relativamente aos alegados vícios de natureza material, entendendo-se, ainda, que na medida em que o julgamento sobre a (im)procedência das questões materiais deve preceder o do alegado problema procedimental, por força do princípio *pro actione* e do artigo 608.º, n.º 2, do CPC, a anulação da deliberação recorrida apenas deveria determinar a reabertura do procedimento para audição do recorrente sobre a suscetibilidade de ser sujeito às *recomendações* afim de a sua eventual participação procedimental ser atendida de forma motivada na decisão final do órgão recorrido sobre essa matéria.
- § 4 O enquadramento compreensivo da competência da 2.ª Secção do TdC para «auditorias de qualquer tipo ou natureza a determinados atos, procedimentos ou aspetos da gestão financeira de uma ou mais entidades sujeitas aos seus poderes de controlo financeiro» (artigo 55.º, n.º 1, da LOPTC) articula-se com a legitimação constitucional, desde a revisão operada pela Lei Constitucional n.º 1/89, de 8 de julho, da competência legal de auditoria como também podendo abranger a apreciação da «eficiência da gestão económica, financeira e patrimonial»² de entidades abrangidas pelo controlo do TdC no plano subjetivo tendo como pano de fundo a diferença de natureza entre as auditorias e as funções jurisdicionais do TdC (como o julgamento para efetivação de responsabilidades financeiras).
- § 5 Existindo imperativos constitucionais diretos sobre competências reservadas a tribunais, e em particular a específicos tribunais ou ordens de tribunais³, isso não significa que todas as competências atribuídas legalmente a tribunais sejam de natureza jurisdicional.
- § 6 No plano procedimental, a auditoria financeira pública da competência da 2.ª Secção do TdC é uma atividade teleologicamente vinculada à «elaboração e aprovação de um relatório».
- § 7 O relatório de auditoria é o ato final do procedimento e pode compreender «recomendações em ordem a serem supridas as deficiências da respetiva gestão financeira, bem como de

¹ Sendo o terceiro indicado no ponto 27 do Acórdão.

² No artigo 219.º da versão originária da CRP sobre competência do TdC estabelecia-se: «Compete ao TdC dar parecer sobre a Conta Geral do Estado, fiscalizar a legalidade das despesas públicas e julgar as contas que a lei mandar submeter-lhe». A menção introduzida em 1989 ao exercício das «demais competências que lhe forem atribuídas por lei» tem conexão histórica com o juízo do Tribunal Constitucional (TC) no Acórdão n.º 461/1987 segundo o qual à luz da versão original da Constituição seria inconstitucional atribuir ao TdC «competência para apreciar a eficiência da gestão económica, financeira e patrimonial»

³ Nomeadamente, do TdC ao qual está atribuído o exclusivo da jurisdição financeira (artigos 209.º, n.º 1, al. c), e 214.º, n.º 1, da CRP)

GABINETE DO JUIZ CONSELHEIRO

organização e funcionamento dos serviços» (artigo 54.º, n.º 3, alínea *i*), *ex vi* artigo 55.º, n.º 2, da LOPTC).

§ 8 O dever de «acatamento» de *recomendações* aprovadas por deliberação da 2.ª Secção do TdC sobre determinado relatório de auditoria é expressamente relevado no regime legal quanto a múltiplas vertentes⁴, conformando um sistema em que as *recomendações* dirigidas a pessoa coletiva de direito privado:

- a) Têm subjacente um juízo crítico sobre o visado por estarem associadas a alegadas «deficiências da respetiva gestão financeira»;
- b) Têm uma dimensão prescritiva direta com implicações ao nível de direitos ou interesses legalmente protegidos de pessoa coletiva de direito privado sujeita ao respetivo acatamento;
- c) Têm eficácia jurídica para além do concreto procedimento de auditoria.

§ 9 A categoria jurídico-normativa denominada na LOPTC como *recomendações* compreende, assim, prescrições dirigidas a concretas entidades sujeitas aos poderes de controlo financeiro da 2.ª Secção do TdC e se essas entidades forem pessoas coletivas de direito privado isso pode implicar a restrição de direitos ou interesses legalmente protegidos.

§ 10 O presente recurso jurisdicional tem natureza cassatória (cf. pontos 2, 11, 12 e 14 do Acórdão) e o controlo jurisdicional de deliberações da 2.ª Secção do TdC que aprovam relatórios de auditoria restringe-se no plano funcional a questões de juridicidade sem incidir nos juízos técnicos de auditoria reportados à *apreciação* da «boa gestão financeira» (referida no artigo 1.º, n.º 1, da LOPTC).

§ 11 Parâmetros que conformam o julgamento de questões jurídicas relativas à competência material da 2.ª Secção do TdC e proteção constitucional da autonomia privada da entidade auditada, bem como as relativas a erros sobre pressupostos de facto que constituam violação de lei, estes últimos têm de se cingir à valoração do respeito de princípios e regras de Direito Probatório enquanto dimensões de juridicidade, i.e., uma apreciação epistemológico-jurídica que não se alargue aos juízos técnicos de auditoria (ainda que por adesão a um outro *parecer técnico* ou *explicações técnicas* concorrentes das adotadas no ato impugnado) por essas valorações serem autónomas da juridicidade.

§ 12 A questão jurídica controvertida objeto do voto de vencido é apenas a seguinte: a norma do artigo 13.º, n.ºs 1 e 3, da LOPTC exige que no quadro de procedimento de auditoria da 2.ª Secção do TdC antes da aprovação de *recomendações* ao abrigo do artigo 54.º, n.º 3, alínea *i*), *ex vi* artigo 55.º, n.º 2, da LOPTC impostas a pessoa coletiva de direito privado exista audiência prévia dessa entidade com advertência da suscetibilidade de virem a ser prescritas *recomendações* para acatamento por esse sujeito quando o relato para contraditório tinha detalhado as *recomendações* que vieram a ser dirigidas ao Governo e a entidades públicas abrangidas pela mesma auditoria?

§ 13 No caso *sub judice* esse problema jurídico apresenta-se conexo com dois elementos do concreto procedimento de auditoria:

- a) O dispositivo da deliberação impugnada (cf. ponto 23.14 do Acórdão) em conjugação com os pontos 355 a 360 do Relatório de Auditoria aprovado pela Deliberação impugnada que compreendem as *recomendações* dirigidas ao NB (cf. ponto 1 do Acórdão);
- b) A circunstância de o Relato n.º 2/2022 enviado para audiência do ora Recorrente antes da Deliberação pelo órgão recorrido omitir a suscetibilidade de virem a ser dirigidas *recomendações* à pessoa coletiva de direito privado auditada ao invés do que sucedeu com todas as *recomendações* constantes do Relatório de Auditoria dirigidas ao Governo e às

⁴ V.g. alínea *c*) do n.º 3 do artigo 63.º; artigo 64.º, n.º 1; alínea *j*) do n.º 1 do artigo 65.º; alínea *b*) do n.º 9 do artigo 65.º e artigo 67.º, n.º 2, da LOPTC normas devem, ainda, ser conjugadas com o atualmente estabelecido no artigo 5.º, n.º 1, alínea *e*), da LOPTC na parte em que dispõe que «compete, em especial, ao TdC [...] julgar a efetivação de responsabilidades financeiras de quem gere e utiliza dinheiros públicos, independentemente da natureza da entidade a que pertença, nos termos da presente lei», por via da concretização em 2006 de uma evolução legislativa de ampliação do universo subjetivo de agentes suscetíveis de responsabilidade financeira que passou também a incluir gestores de sociedades comerciais

GABINETE DO JUIZ CONSELHEIRO

- entidades públicas visadas pela auditoria as quais já constavam do relato remetido para contraditório (cf. ponto 23.11 do Acórdão)⁵.
- § 14 Em termos de postulados basilares importa ter presente que:
- a) A auditoria pública desenvolvida pela 2.^a Secção do TdC para apreciação da «boa gestão financeira» é uma atividade submetida a critérios técnicos distintos dos inerentes à função jurisdicional;
 - b) O estatuto jurídico-institucional do TdC suporta a possibilidade de serem emitidas em sede de auditoria pública desenvolvida pela 2.^a Secção do TdC *recomendações* com prescrições para acatamento por pessoa coletiva de direito privada abrangida pelo controlo financeiro do TdC e as mesmas podem compreender restrições de direitos ou interesses legalmente protegidos;
 - c) O procedimento de auditoria pública que culmina na aprovação de relatório de auditoria pública que integre *recomendações* com prescrições para acatamento por pessoa coletiva de direito privado tem também de ser legitimado pelo procedimento, devendo o direito legal de participação por via da audição prévia ser interpretado e aplicado de acordo com o valor da *fairness* ou lealdade procedimental.
- § 15 Considera-se que existem três vetores fundamentais para o julgamento da questão *sub judice* sobre a audição prévia antes da aprovação do relatório de auditoria:
- a) O enquadramento jurídico-normativo das *recomendações* que integram relatório de auditoria aprovado pela 2.^a Secção do TdC;
 - b) A natureza e escopo do recurso jurisdicional em particular a sua matriz cassatória dirigida à apreciação de questões de juridicidade;
 - c) A interpretação sistemático-teleológica da regra legal do artigo 13.º, n.º 3, da LOPTC sobre audição de visado previamente à aprovação de relatório de auditoria pela 2.^a Secção do TdC tendo por referência axiológica os princípios do contraditório, boa-fé e procedimento leal.
- § 16 Sendo certo que as garantias exigidas em sede de audição sobre relatório de auditoria não se confundem com as específicas de procedimentos sancionatórios tutelados pelos artigos 32.º, n.º 10, e 269.º, n.º 3, da CRP, o procedimento de auditoria financeira pública suscetível de culminar em prescrições limitativas da autonomia privada, tal como sucede com os procedimentos administrativos *stricto sensu*, também convoca a semântica da lealdade processual e a fórmula processo *equitativo e leal* constitui uma via de superação da dificuldade linguística de lidar com o duplo significado dos conceitos ingleses *equity* e *fairness*, num equilíbrio possível entre as sensibilidades linguísticas e salvaguarda da matriz conceptual na base do *fair trial*, dimensão principialista, por exemplo, refletida no artigo 41.º, n.º 2, alínea a), da Carta dos Direitos Fundamentais da União Europeia
- § 17 No caso *sub judice*, o relato remetido para contraditório não indiciava a possibilidade de o NB vir a ser sujeito à obrigação de acatar a quaisquer prescrições.
- § 18 As concretas *recomendações* prescritas para acatamento pelo NB não decorrem em termos imediatos de uma norma jurídica geral e abstrata e uma pessoa diligente em sede de audição não as poderia inferir como prováveis em face do conteúdo do relato, até porque o grau de detalhe das *recomendações* constantes do relato visando um órgão de soberania e duas entidades públicas faria legitimamente supor que o silêncio quanto ao NB corresponderia a ausência de *recomendações* dirigidas a essa entidade privada.
- § 19 A interpretação e aplicação do artigo 13.º, n.º 3, da LOPTC deve ser realizada tendo por referência de fundo o valor da lealdade e no caso concreto a diferença entre o contraditório permitido ao NB e às entidades públicas coloca em causa esse valor da Justiça bem como o princípio da igualdade.
- § 20 Sendo fundamental ter presente que a consequência jurídica inerente à obrigação de acatamento de injunções específicas determinadas pela 2.^a Secção do TdC no exercício das suas

⁵ E que vieram a ser aprovadas pela deliberação recorrida: pontos 347 a 354 do Relato n.º 2/2022 e os pontos com os mesmos números do Relatório n.º 18/2022.

GABINETE DO JUIZ CONSELHEIRO

competências materiais de auditoria pública foi conformada por cânones sobre a eficiência não se sustentando na aplicação casuística de uma norma jurídica de conduta, pelo que, a ausência de qualquer anúncio sobre a possibilidade de *recomendações* dirigidas ao NB combinada com a prévia publicitação exaustiva das *recomendações* endereçadas às entidades públicas abrangidas pela auditoria implicou uma verdadeira *decisão surpresa*.

- § 21 A perspetiva de que o NB devia ter sido ouvido sobre a suscetibilidade de vir a ser sujeito ao acatamento de *recomendações* antes da deliberação final que as aprova não corresponde à imposição de um insuportável espartilho ritualístico, correspondendo, apenas, a padrões mínimos de lealdade na interação comunicativa tendo presente que o regime legal compreende flexibilidade procedimental, na medida em que podem ser propostas alterações ao relato em sede de deliberação pelo órgão coletivo competente também existe o dever de dar a oportunidade ao visado de se pronunciar sobre modificações substanciais relativamente ao relato que foi objeto de audição, podendo ser reaberto o contraditório sobre essa matéria (como sucede em outros procedimentos conformado por um ritual mais rígido) enquanto exigência mínima do procedimento de auditoria como *jogo argumentativo especificamente programado*.
- § 22 A omissão na audição prévia de qualquer menção a *recomendações* inviabilizou o direito de pronúncia sobre um elemento fundamental para a decisão de auditoria em termos que não podem ser considerados supridos no presente julgamento sob pena de se violar o núcleo do direito subjetivo ao contraditório em auditoria.
- § 23 Acresce que tendo a decisão sobre *recomendações* sido suportada em juízos que não são de estrita legalidade antes foram resultado de valorações técnicas sobre gestão financeira estas, pela sua natureza (cf. §§ 7, 8, 10, 11, 14.a, 15.b e 18), não podem ser reapreciadas retrospectivamente em sede de recurso jurisdicional.
- § 24 Em conclusão, a posição vencida pode ser sintetizada na seguinte formulação silogística:
- Premissa maior: o artigo 13.º, n.º 3, da LOPTC impõe como padrão mínimo de audição prévia pela 2.ª Secção do TdC de pessoa coletiva de direito privado fiscalizada em auditoria sobre «boa gestão financeira» que no caso de existir a possibilidade de virem a ser aprovadas *recomendações* visando, ao abrigo do artigo 54.º, n.º 3, alínea i), *ex vi* artigo 55.º, n.º 2, da LOPTC, o suprimento de «deficiências da gestão financeira» da entidade em causa esta deva ser previamente advertida quanto a essa suscetibilidade, permitindo-lhe o exercício do contraditório sobre a referida potencial consequência jurídica;
 - Premissa menor: na audição prévia relativa ao relato que veio a culminar no RA n.º 18/2022 o Governo e as entidades públicas fiscalizadas foram ouvidas sobre as concretas *recomendações* que vieram a ser aprovadas pela 2.ª Secção do TdC, mas a pessoa coletiva de direito privado abrangida foi notificada do relato apenas com as eventuais *recomendações* dirigidas àqueles entes públicos sem ser informada que também poderia ser sujeita a *recomendações* com prescrições que por ela teriam de ser «acatadas»;
 - Conclusão: no procedimento de auditoria que culminou na aprovação do RA n.º 18/2022 foi violado o direito de audição prévia da pessoa coletiva de direito privado sujeita ao dever de acatamento de *recomendações*.
- § 25 Em face do exposto, entende-se que a deliberação recorrida devia ser anulada na parte relativa às *recomendações* dirigidas ao NB, determinando-se a reabertura do procedimento de auditoria para o NB ter oportunidade de se pronunciar sobre as aludidas *recomendações* antes de ser proferida pela 2.ª Secção do TdC deliberação final obrigatoriamente motivada.

(Paulo Dá Mesquita)