

INCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO DE PRESTAR CONTAS PÚBLICAS

JOÃO AVEIRO PEREIRA

Partindo da ideia base de que a obrigação de prestar contas se inclui num amplo dever de informação a cargo de quem gere o que não é seu, e de que a gestão de dinheiros públicos, como recursos escassos que são, constitui um exemplo típico de administração de bens alheios, o autor põe a descoberto as divergências que a Lei de Enquadramento Orçamental e a Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas contêm, desde logo, a existência de uma duplicidade sancionatória perante a falta de apresentação ou prestação de contas caso tal obrigação se efective junto do Tribunal de Contas ou junto do membro do Governo encarregue da área das Finanças e ao respectivo ministro da Tutela, bem como a repercussão dogmática, processual, constitucional e de eficácia, que decorre de tal duplicidade e incoerência, que considera imperioso encarar e resolver através de uma alteração legislativa.

Descritores: apresentação de contas; Tribunal de Contas; infracções financeiras; responsabilidade contra-ordenacional.

*Liberdade é podermos dizer aos outros,
sem ofensa,
o que eles não gostam de ouvir.*

1. INTRODUÇÃO

A partir do princípio inelutável de que quem gere dinheiro público tem de, periodicamente, explicar o que anda a fazer com ele, este breve estudo procura densificar os fundamentos da obrigação de prestar contas, evidenciar discrepâncias sancionatórias do seu incumprimento e sugerir melhoramentos.

Para o efeito, começa-se pela caracterização desta obrigação, com particular incidência nos sujeitos, no tempo e no modo do seu cumprimento. Segue-se a análise das consequências da omissão de prestar contas, focalizando a disparidade dogmática que se observa na qualificação da correspondente infracção e a assimetria do trato processual punitivo, consoante o incumprimento ocorra no ambiente administrativo ou executivo dos ministérios ou no domínio do controlo externo independente.

A aplicação de multas por não apresentação de contas e outras faltas de colaboração, com o Tribunal de Contas, opera-se mediante concentração dos poderes de acusar e julgar no mesmo sujeito processual, não podendo, por isso, tal singularidade legal passar aqui em claro.

Expõem-se depois algumas soluções tendentes a resolver o problema da natureza da infracção em causa, que pode ser financeira, não financeira ou contra-ordenacional, com manifesta e fundada preferência por esta última. Finalmente, uma síntese conclusiva.

2. A PRESTAÇÃO DE CONTAS EM GERAL

A obrigação de prestar contas faz parte de um amplo dever de informação a cargo de quem gere o que não é seu, tendo por objecto o apuramento e a aprovação das receitas e despesas realizadas. Existe mesmo um princípio geral de que quem administra bens ou interesses alheios tem de prestar contas ao respectivo proprietário. Este é um daqueles princípios que, no dizer de Karl Larenz, se deduzem da «regulação legal, da sua cadeia de sentido, por via de uma “analogia” ou do retorno à *ratio legis*»¹, nomeadamente, do disposto no art. 941.º do Código de Processo Civil (CPC)². Mas o escopo da prestação de contas não é apenas informar sobre os montantes recebidos e despendidos, serve também para o titular do respectivo direito aferir o mérito da administração alheia dos seus bens ou interesses. Trata-se de uma obrigação patrimonial, como também resulta do objecto da acção a que alude o citado preceito, ficando o responsável pela prestação de contas sujeito à eventual condenação no pagamento do saldo que venha a apurar-se.

E, dada a sua natureza patrimonial, tal obrigação é, em geral, transmissível aos herdeiros de quem administrou bens doutrem, não se verificando, por isso, em sede de acção de prestação de contas, a impossibilidade da lide pelo decesso de quem exerceu essa administração³. Patrimonial é também a obrigação de elaborar e prestar contas de dinheiros ou valores públicos, pois apurado algum saldo negativo este é debitado ao responsável, o que configura responsabilidade financeira reintegratória, que não se apaga com a morte do obrigado (art. 69.º, n.º 1, *a contrario*) da Lei n.º 98/97, de 26 de Agosto⁴. Só em matéria sancionatória a responsabilidade e respectivo procedimento se extinguem com a morte do sujeito [art. 69.º, n.º 2, al. b)].

¹ *Metodologia da Ciência do Direito*, 4.ª edição, tradução de José Lamego, Fundação Calouste Gulbenkian, Lisboa, 2005, p. 674.

² Prestam contas por imposição legal, entre outros, o curador do inabilitado (art. 154.º do CC), o tutor (art. 1944.º do CC), o adoptante (art. 2002.º-A do CC), o cabeça-de-casal (art. 2093.º do CC), o testamenteiro (art. 2332.º do CC), o gestor de negócios (art. 465.º, al. c), do CC), o concedente e o credor na consignação de rendimentos, a exigência recíproca (art. 662.º do CC), o mandatário (art. 1161.º, al. d), do CC) e o administrador do condomínio (art. 1436.º do CC).

³ Acórdão do Supremo Tribunal de Justiça de 16-6-2011, proc.º n.º 3717/05.0TVLSB.L1, 2.ª secção, <http://www.dgsi.pt/jstj.nsf/954f0ce6ad9dd8b980256b5f003fa814/2b6c253ea5c91bc8802578c300530acb?OpenDocument>, 20-04-2013.

⁴ Pertencem a esta Lei de Organização de Processo do Tribunal de Contas — LOPTC todas as disposições a seguir citadas sem indicação do respectivo diploma legal.

No domínio das finanças públicas ⁵, estão sujeitos à elaboração e prestação de contas, como melhor se verá no número seguinte (3.), os responsáveis pela aplicação dos fundos que lhes são confiados para serem afectados, segundo os princípios da legalidade e do interesse público ⁶, às necessidades colectivas próprias das diversas funções do Estado, tomado este em sentido económico e amplo, ou de entidades privadas subsidiadas ou participadas com capital público, bem como as concessionárias de serviços e obras públicas ⁷. A prestação de contas surge, assim, como instrumento de concretização de uma prestação de informação mais abrangente sobre a administração de bens alheios. Nos países anglo-saxónicos, esta prestação é designada por *accountability* ⁸ e versa não apenas sobre quanto se recebeu e gastou, mas também como, porquê, para quê, quando, qual o resultado e o que se projecta fazer ⁹. No fundo, este conceito, sem tradução directa para a língua de Camões, encerra não apenas a prestação de contas, mas também informação sobre a globalidade da administração, designadamente o plano estratégico, acordos de desempenho, auto-avaliação e controlos de gestão ¹⁰. Pode falar-se de *accountability* em múltiplas acepções, inclusive no campo

⁵ «As finanças públicas designam a actividade económica de um ente público tendente a afectar bens à satisfação de necessidades que lhe são confiadas» — António L. de Sousa Franco, *Finanças Públicas e Direito Financeiro*, vol. I, 4.^a edição, Almedina, Coimbra, 1993, p. 3; idem, *in Polis — Enciclopédia Verbo da Sociedade e do Estado*, Editorial Verbo, Lisboa / São Paulo, s./d., pp. 1467 e ss..

⁶ O «que representa a esfera das necessidades a que a iniciativa privada não consegue responder e que são vitais para a comunidade na sua totalidade e para cada um dos seus membros» — Diogo Freitas do Amaral (citando Jean Rivero), *Curso de Direito Administrativo*, vol. II, 2.^a edição, Almedina, Coimbra, 2012, p. 44.

⁷ Isto porque, dada a complexidade da realidade social e o *multiversum* das necessárias intervenções públicas administrativas, o Estado hodierno reconhece não dispor do monopólio da prossecução do interesse público e, por isso, vê-se obrigado a, desconcentrando e delegando, tolerar a intervenção de outros entes públicos e privados — neste sentido, cf. João Caupers, *Introdução à Ciência da Administração Pública*, Âncora Editora, Lisboa, pp. 92 e ss..

⁸ Embora difícil de definir, em sentido amplo, este conceito remete para a situação em que uma pessoa singular ou colectiva está sujeita à supervisão de outrem a quem deve prestar informações e justificar a suas acções. Mas para além do poder de exigir informações (*answerability*), a entidade supervisora ou fiscalizadora (*accounter*) também pode impor ao fiscalizado (*accountee*) a adopção de determinados comportamentos legais ou aplicar sanções por qualquer violação das suas obrigações legais (*enforcement*).

⁹ «A prestação de contas (*accountability*) é, não só, um conceito complexo, mas também uma pedra angular na gestão pública contemporânea» — 6.^a conclusão do grupo de trabalho que tratou o Tema I — *Desafios, exigências e responsabilidades dos gestores públicos e o papel das Instituições Superiores de Controlo*, do VIII Congresso da EUROSAI — *European Organisation of Supreme Audit Institutions*, realizado em Lisboa, de 30 de Maio a 2 de Junho de 2011.

¹⁰ V. Ana Calado Pinto e Paula Gomes dos Santos, *Gestão Orçamental Pública*, Publisher Team, Lisboa, 2005, pp. 24-27. A Assembleia Geral das Nações Unidas, na sua Resolução n.º A/66/209, de 22 de Dezembro de 2011, reconhece expressamente o importante papel das Instituições Supremas de Controlo na promoção da eficiência, da prestação de contas (*accountability*), da eficácia e da transparência — http://www.eurosai.org/docs/2012/UN_Resolution.pdf, 21-04-2013.

político, do governo perante o parlamento e das instituições públicas, em geral, perante os cidadãos.

3. A OBRIGAÇÃO DE PRESTAR CONTAS DA GESTÃO PÚBLICA

A gestão dos dinheiros públicos ¹¹, como recursos escassos que são, constitui um exemplo típico de administração de bens alheios. O Estado e as demais entidades públicas agem por intermédio dos seus órgãos e serviços, cujos titulares são, ao mesmo tempo, os responsáveis pela aplicação dos dinheiros ou valores provenientes dos cidadãos, concretamente dos pagadores de impostos. Assim sendo, os aplicadores dos meios financeiros e patrimoniais do Estado estão obrigados a prestar contas, pelo menos anualmente, nos mesmos termos em que o está um depositário (art. 952.º, n.º 2, do CPC) ¹². Este princípio de boas contas decorre, aliás, da natureza das coisas, tem origem no direito natural e é hoje acolhido pelo direito positivo em todos os ordenamentos jurídicos em geral ¹³, sobretudo nos democráticos, e já figurava na Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão, proferida pelos representantes do povo francês, a 26 de Agosto de 1789, no seu art. 15.º: «A sociedade tem o direito de pedir contas a todo o agente público pela sua administração».

¹¹ Para António de Sousa Franco, dinheiros públicos são: “a) *fundos* (isto é, dinheiro em espécie, moeda escritural e outras formas de liquidez imediata) ou *valores* (ou seja, títulos e créditos realizáveis a curto prazo); b) *possuídos ou detidos por uma autoridade pública* (Estado, institutos públicos, regiões, autarquias, empresas públicas e outros organismos ou entidades públicas formalmente especificados); c) *que pertençam em propriedade aos organismos públicos*, adquirindo o carácter público quando são adquiridos em execução de um crédito e perdendo-a quando são alienados em cumprimento de uma dívida (ou por outro título legítimo).” — *Dinheiros Públicos, Julgamento de Contas e Controlo Financeiro no Espaço de Língua Portuguesa*, edição Tribunal de Contas, 1995, pp. 2-3. Carlos Moreno perfilha uma noção mais abrangente de dinheiros públicos: a) “os fundos e demais valores realizáveis a curto prazo, possuídos ou detidos por uma entidade pública e que pertençam em propriedade a organismos públicos”, b) “fundos e demais valores detidos, possuídos, pertencentes em propriedade ou utilizados por qualquer entidade que integre o Sector Público Empresarial, nomeadamente empresas públicas formais, nacionais e municipais, sociedades de capitais públicos e sociedades de economia mista controladas pela parte pública” e c) “fundos anualmente percebidos por fundações, associações ou quaisquer outras entidades de direito privado, provenientes do Orçamento do Estado, dos orçamentos das Regiões autónomas e dos Orçamentos das Autarquias Locais...”, in «Comemorações dos 150 Anos de Tribunal de Contas, Edição Tribunal de Contas, Lisboa, 2000, pp. 180-181». Por ser mais completa, afigura-se preferível esta concepção ampla de dinheiros públicos.

¹² Tal como o mandato e a empreitada, o depósito é uma modalidade do contrato de prestação de serviço (art. 1155.º do CC). O depósito é, por definição legal, um contrato pelo qual uma das partes entrega à outra uma coisa, móvel ou imóvel, para que a guarde, e a restitua quando for exigida — art. 1185.º do CC). Salvo convenção em contrário, cabe ao depositário a obrigação de administrar a coisa (art. 1204.º do CC).

¹³ «A justiça natural tem a mesma validade em toda a parte e ninguém está em condições de a aceitar ou rejeitar» — Aristóteles, *Ética a Nicómaco*, tradução de António C. Caeiro, Quetzal Editores, Lisboa, 2004, p. 12.

Este direito satisfaz-se e o correspondente dever cumpre-se com a prestação de contas — perante a autoridade judiciária competente — por parte de todo o servidor público à disposição do qual o Estado coloque dinheiro para prosseguir a sua actividade em benefício da coisa pública. Esta obrigação deve ser espontaneamente cumprida, dentro do respectivo prazo, não sendo lícito ao sujeito ficar à espera que o Tribunal o interpele para prestar contas. Para cumprirem o seu dever de demonstrar que utilizaram os dinheiros e outros valores públicos, colocados à sua disposição, de forma legal, regular e conforme aos princípios da boa gestão, é garantido aos responsáveis o acesso a toda a informação disponível necessária ao exercício do contraditório (art. 61.º, n.º 6). Na verdade, os responsáveis por esses dinheiros e valores ficam constituídos depositários ¹⁴ dos mesmos e com poderes para, no exercício da administração em sentido material, os irem alocando às necessidades do funcionamento da Administração ¹⁵, segundo o princípio da confiança, pelo que, como qualquer fiel depositário ou gestor de bens ou património alheios, lhes compete dar contas do uso que fizeram desses bens e dos resultados obtidos ¹⁶. E a prova da boa gestão desses dinheiros ou valores públicos compete ao responsável pelos mesmos. Não se trata da inversão do ónus da prova, mas sim de uma decorrência legal e normal de deverem os ditos responsáveis prestar contas ¹⁷.

Essas contas são prestadas perante o Tribunal de Contas, órgão supremo de controlo externo das contas públicas e de efectivação jurisdicional de responsabilidades financeiras¹⁸.

Estão sujeitas à elaboração e prestação de contas ao Tribunal, nos termos dos arts. 2.º, n.º 2, e 51.º as seguintes entidades:

- a) *A Presidência da República;*
- b) *A Assembleia da República;*
- c) *Os tribunais;*
- d) *As Assembleias Legislativas das Regiões Autónomas;*
- e) *Outros órgãos constitucionais;*
- f) *Os serviços do Estado e das Regiões*

¹⁴ Expressivo, neste sentido, é o art. 8.º da Constituição da Suécia, segundo o qual «Os recursos do Estado e os restantes activos estarão à disposição do Governo», com excepção dos destinados ao Parlamento ou a algum dos seus órgãos — Jorge Bacelar Gouveia; *As Constituições dos Estados da União Europeia*, Vislis Editores, Lisboa, 2000, p. 660.

¹⁵ Sobre o conceito de administração pública e os sentidos orgânico e material em que o mesmo pode ser tomado, v. Diogo Freita do Amaral, *Curso de Direito Administrativo*, vol. I, 3.ª edição, Almedina, Coimbra, 2006, pp. 25-39.

¹⁶ Neste sentido, acórdão do Tribunal de Contas, de 2 de Julho de 2012, *Diário da República*, 2.ª série, n.º 49, de 11 de Março de 2013, p. 8964.

¹⁷ Neste sentido, v. Guilherme d'Oliveira Martins, «A Reforma dos Procedimentos Jurisdicionais dos Tribunais de Contas e a Convenção Europeia dos Direitos do Homem. A Experiência Portuguesa», *Revista do Tribunal de Contas*, n.º 50, Julho-Dezembro de 2008, p. 33; Carlos Manuel Lourenço Morais Antunes, «O Julgamento de Responsabilidade Financeira no Tribunal de Contas», *Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal*, ano IV, n.º 2, pp. 162-163; Amável Raposo, «Virtudes e Fragilidades do Actual Sistema de Controlo dos Dinheiros Públicos» in *Comemorações dos 150 Anos de Tribunal de Contas*, edição Tribunal de Contas, Lisboa 2000, p. 126.

¹⁸ Arts. 1.º, 2.º, 51.º e 52.º.

Autónomas, incluindo os localizados no estrangeiro, personalizados ou não, qualquer que seja a sua natureza jurídica, dotados de autonomia administrativa ou de autonomia administrativa e financeira, incluindo os fundos autónomos e organismos em regime de instalação; g) O Estado-Maior-General das Forças Armadas e respectivos ramos; h) A Santa Casa da Misericórdia e o seu Departamento de Jogos; i) O Instituto de Gestão do Crédito Público; j) A Caixa Geral de Aposentações; l) As juntas e regiões de turismo; m) As autarquias locais, suas associações e federações e seus serviços autónomos, áreas metropolitanas e assembleias distritais; n) Os conselhos administrativos ou comissões administrativas ou de gestão, juntas de carácter permanente, transitório ou eventual, outros administradores ou responsáveis por dinheiros ou outros activos do Estado ou de estabelecimentos que ao Estado pertençam, embora disponham de receitas próprias; o) As associações públicas, associações de entidades públicas ou associações de entidades públicas e privadas que sejam financiadas maioritariamente por entidades públicas ou sujeitas ao seu controlo de gestão; p) As empresas públicas, incluindo as entidades públicas empresariais; q) As empresas municipais, intermunicipais e regionais; r) As empresas concessionárias da gestão de empresas públicas, de sociedades de capitais públicos ou de sociedades de economia mista controladas, as empresas concessionárias ou gestoras de serviços públicos e as empresas concessionárias de obras públicas; s) As fundações de direito privado que recebam anualmente, com carácter de regularidade, fundos provenientes do Orçamento do Estado ou das autarquias locais, relativamente à utilização desses fundos; t) Outras entidades ou organismos a definir por lei.

Portanto, prestam contas todas as entidades da administração pública central, regional, local e outras que, encontrando-se fora do perímetro dessas administrações, beneficiem, de algum modo, de financiamentos públicos.

O Tribunal de Contas fiscaliza e controla, em geral, quem gere e aplica dinheiros públicos, ainda que sejam entes totalmente privados. No entanto, a lei identifica nominalmente as entidades «sujeitas à elaboração e prestação de contas», mas não especifica nem define, com a mesma precisão, quem é que, dentro de cada entidade, está pessoalmente obrigado a elaborar e a prestar as contas da respectiva entidade, e seria conveniente que o fizesse tanto quanto possível ¹⁹. É que, se as contas não forem prestadas, quem é responsabilizado não é a entidade colectiva, mas sim as pessoas físicas, “o agente ou os agentes da acção”, sobre quem recaía o dever e não cumpriram (art. 61.º, n.º 1, ex vi art. 67.º, n.º 3).

¹⁹ Tomando como exemplo, *mutatis mutandi*, o n.º 1 do art. 65.º do Código das Sociedades Comerciais: «Os membros da administração devem elaborar e submeter aos órgãos competentes da sociedade o relatório de gestão, as contas do exercício...».

As contas devem ser elaboradas, documentadas e prestadas por anos económicos, de acordo com as instruções elaboradas pelo Tribunal de Contas (arts. 6.º, al. b), e 52.º, n.º 1) ²⁰. A obrigação de elaboração e prestação de contas onera os responsáveis pela respectiva gerência ou, se estes tiverem cessado funções, pelos seus sucessores no cargo, sem prejuízo do dever de recíproca colaboração. Se durante o ano houver substituição do responsável ou da totalidade dos responsáveis das administrações colectivas, as contas serão prestadas em relação a cada uma das sucessivas gerências. Em caso de mudança parcial na composição da administração colegial, por presunção ou apuramento de infracção financeira, as contas serão encerradas na data da substituição e haverá também lugar à respectiva prestação (art. 52.º, n.ºs 2, 3 e 6). Já se a mudança parcial da gerência colectiva assentar em qualquer outro motivo, não haverá lugar à apresentação de contas repartidas.

Mas nem só ao Tribunal de Contas é devida a apresentação de contas, também a outras autoridades contas devem ser prestadas, como a seguir se verá, a propósito do prazo fixado para o efeito (4).

4. PRAZO DE PRESTAÇÃO DE CONTAS

Em matéria orçamental, os serviços integrados e os fundos autónomos estão obrigados a prestar as suas contas ao membro do Governo responsável pela área das finanças e ao respectivo ministro da tutela, até ao dia 30 de Abril do ano seguinte àquele a que respeitam, nos termos do art. 77.º, n.º 1, da Lei de Enquadramento Orçamental (LEO) ²¹.

A Assembleia da República deve enviar a sua conta, até 30 de Abril seguinte, ao Governo, para ser integrada na Conta Geral do Estado (art. 78.º da LEO). As assembleias legislativas das regiões autónomas dos Açores e da Madeira enviam os seus relatórios e contas à competente Secção Regional do Tribunal de Contas, respectivamente até 30 de Abril ²² e até 31 de Março ²³. Por sua vez, os governos regionais dos Açores e da Madeira devem apresentar a Conta da respectiva Região à correspondente Assembleia Legis-

²⁰ Dentre as diversas instruções especiais publicadas, cf., por exemplo, as Instruções n.º 1/2008 — 2ª Secção (Prestação de informação sobre o património financeiro público), que se aplicam a todos os serviços e organismos da administração central e aos institutos públicos, que revistam a forma de serviços personalizados do Estado e de fundos públicos, e ainda às instituições de segurança social, acessíveis em: <http://www.tcontas.pt/pt/actos/instrucoes/2008/i01-2008.pdf> 20-04-2013.

²¹ Lei n.º 91/2001, de 20 de Agosto, alterada pela Lei Orgânica n.º 2/2002, de 28 de Agosto e pelas leis n.ºs 23/2003, de 2 de Julho, 48/2004, de 24 de Agosto, 48/2010, de 19 de Outubro, 22/2011, de 20 de Maio, e 52/2011, de 13 de Outubro, e 37/2013, de 14 de Junho.

²² Art. 30.º, n.º 2, da Lei n.º 79/98, de 24 de Novembro, com a alteração introduzida pelo art. 1.º da LEORAA.

²³ Art. 31.º, n.º 2, da Lei 28/92, de 1 de Setembro (Lei de enquadramento Orçamental da Região Autónoma da Madeira).

lativa, respectivamente até 30 de Junho ²⁴ e 31 de Dezembro do ano seguinte àquele a que respeita. Permanece esta assinalável falta de sintonia que permite ao governo regional da Madeira poder apresentar a conta da Região até ao último dia do ano seguinte àquele a que a mesma respeita.

Segue-se que a Assembleia Legislativa tem de aprovar a Conta até de 30 de Junho seguinte, precedendo parecer do Tribunal de Contas, nos termos do art. 24.º, n.º 2 e 3, da Lei de Enquadramento Orçamental da Região Autónoma da Madeira (LEORAM) e do art. 24.º, n.ºs 2 e 3, da Lei de Enquadramento Orçamental da Região Autónoma dos Açores (LEORAA) ²⁵.

Também o Tribunal de Contas envia, até 30 de Abril, a sua própria conta à Assembleia da República, para informação, e ao Governo para integração na Conta Geral do Estado (art. 79.º da LEO). Finalmente, o Governo apresenta à Assembleia da República a Conta Geral do Estado, incluindo a da segurança social, até ao dia 30 de Junho do ano seguinte àquele a que respeita o exercício anual (arts. 197.º, n.º 1, da CRP, e 73.º, n.º 1, da LEO) ²⁶.

Em geral, as contas submetidas à apreciação do Tribunal de Contas (art. 51.º) devem ser-lhe remetidas igualmente até ao dia 30 de Abril do ano seguinte àquele a que respeitam (art. 52.º, n.º 4). No entanto, nas referidas gerências partidas, durante o ano, esse prazo será de 45 dias, a contar da data da mudança de responsáveis (art. 52.º, n.º 5). Mas, em qualquer caso, na prática, podem os interessados pedir ao Tribunal uma prorrogação do prazo legal de apresentação de contas, apresentando uma justificação idónea. Em rigor, não se trata de uma verdadeira prorrogação, tal pedido é mais uma justificação antecipada, permitida pelo n.º 7 do art. 52.º, da impossibilidade de cumprir dentro do prazo e que irá traduzir-se num atraso na entrega das contas, por razões que o juiz apreciará podendo considerar ou não justificada essa dilação.

No caso de sociedades comerciais de capitais públicos, tem-se defendido não estarem sujeitas ao prazo até 30 de Abril, quando adoptem o método de equivalência patrimonial ²⁷ e apresentem contas consolidadas ²⁸, por — segundo se alega — ao abrigo dos artigos 65.º, n.º 5, e 376.º, n.º 1, do Código das Sociedades Comerciais, disporem de cinco meses, até ao fim de

²⁴ Art. 24.º, n.º 1, da Lei n.º 79/98, de 24 de Novembro, com a redacção introduzida pelo art. 1.º da Lei n.º 62/2008, 31 de Outubro (LEORAA).

²⁵ Com a redacção introduzida pelo art. 1.º da referida Lei n.º 62/2008.

²⁶ Na Alemanha, recai sobre o Ministro Federal das Finanças a incumbência de apresentar contas ao Parlamento Federal e ao Conselho Federal sobre a totalidade das receitas, das despesas, dos bens e das dívidas (art. 114.º da Lei Fundamental da República Federal da Alemanha) — Jorge Bacelar Gouveia, *op. cit.*, pp. 58 e 482.

²⁷ *Pelo método da equivalência patrimonial, o investimento numa entidade é inicialmente reconhecido pelo custo e a quantia escriturada é aumentada ou diminuída para reconhecer a parte do investidor nos resultados da investida depois da data da aquisição* — Norma Contabilística e de Relato Financeiro 13, http://www.cnc.min-financas.pt/SNC_projecto/NCRF_13_invest_assoc_emp_conj.pdf, 20-04-2013.

²⁸ *São as demonstrações financeiras de um grupo apresentadas como as de uma única entidade económica* — Norma Contabilística e de Relato Financeiro 13, *loc. cit.*

Maio, para elaborarem e aprovarem as suas contas. Acrescenta-se, normalmente, que um prazo mais curto é insuficiente, dada a complexidade da elaboração das contas consolidadas e com observância do referido método.

Contudo, o próprio n.º 5 do citado art. 65.º do C.S.C. ressalva a existência de outros prazos previstos na lei para a aprovação e apresentação das contas dessas sociedades, consolidadas ou não ²⁹. E nestes “casos particulares previstos na lei” não pode deixar de estar incluído o prazo de quatro meses fixado no art. 52.º, n.º 4.

Obtempera-se ainda que este prazo se encontra desfasado, pois a norma que o estabelece é anterior à obrigatoriedade contabilística legal de apresentar contas consolidadas. No entanto, aqui, como em todos os casos, é de presumir que na fixação do sentido e alcance da lei o legislador consagrou as soluções mais acertadas e soube exprimir o seu pensamento em termos adequados ³⁰. E, por isso, uma vez que o legislador ressalvou na lei societária o respeito por outros prazos, derogadores do de cinco meses, para apresentação de contas, e manteve inalterada a norma que prevê a apresentação de contas ao Tribunal até 30 de Abril (art. 52.º, n.º 4), é porque quis que fosse este o regime prevalecente. A circunstância de o art. 376.º do CSC prever que a assembleia-geral de accionistas, para aprovação de contas consolidadas, possam reunir no prazo de cinco meses após o encerramento do exercício, sem ressalva de outros casos, não prejudica a necessidade de cumprir o prazo legal perante o Tribunal de Contas, até porque os referidos prazos de cinco meses são prazos máximos. E mesmo em caso de insolvência a sociedade está obrigada a elaborar e depositar no mesmo Tribunal, até 30 de Abril, as suas contas anuais, subsistindo tal obrigação na esfera do insolvente e dos seus legais representantes, os quais se mantêm obrigados ao cumprimento das obrigações fiscais, respondendo pelo seu incumprimento ³¹.

5. INCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO DE PRESTAÇÃO DE CONTAS

No comércio jurídico privado, se quem tiver contas a prestar não cumprir, o credor pode fazer valer o seu direito pela interposição de uma acção judicial para que o obrigado apresente contas no prazo que lhe for fixado, nos termos dos arts. 941.º e 942.º-A do CPC ³². Se o réu não apresentar as contas pode o autor apresentá-las sob a forma de conta corrente, sem que o réu as possa

²⁹ Cf. António Menezes Cordeiro, Código das Sociedades Comerciais Anotado, 2.ª Coimbra, 2011, p. 260. Almedina,

³⁰ Art. 9.º, n.º 3, do CC.

³¹ Art. 65.º, n.ºs 1 e 2, do Código da Insolvência e de Recuperação de Empresas.

³² Se houver vários obrigados a prestar contas, deve a acção ser proposta contra todos sob pena de ilegitimidade passiva. Do mesmo modo, se forem vários os titulares do direito de exigir contas deve a acção ser proposta por todos, por se tratar de litisconsórcio necessário — neste sentido e concordante com a jurisprudência, v. Alberto dos Reis, Processos Especiais, vol. I, reimpressão, Coimbra Editora, Coimbra, 1982, p 314.

contestar, sendo as mesmas julgadas segundo o prudente arbítrio do juiz, depois de convenientes averiguações e informações, inclusive com base em eventual parecer de pessoa idónea (art. 943.º do CPC).

No domínio da gestão dos dinheiros públicos ³³, os responsáveis que não remetam as contas, em prazo, às competentes instâncias governamentais ou ao Tribunal de Contas, deverão justificar a falta e proceder à entrega das respectivas contas. De contrário, não se seguirá uma acção de prestação de contas, mas a possível aplicação de sanções pecuniária e compulsória ³⁴. No caso do Tribunal de Contas, pode ser ordenada a realização de uma auditoria para reconstituição e exame da gestão financeira da entidade ou órgão cujas contas não foram apresentadas, o que configura um idêntico princípio de substituição do credor ao devedor da prestação de contas.

5.1. Falta de apresentação das contas no Tribunal

Se os responsáveis financeiros obrigados a prestar contas não as entregarem ao Tribunal de Contas, até ao último dia de Abril do ano seguinte, incorrem numa infracção fundada na falta de cooperação com o Tribunal (art. 10.º), a menos que apresentem uma justificação suficiente. Na ausência de justificação para a demora, ou de justificação procedente, ou ainda se as contas, conquanto tempestivas, apresentarem deficiências que impossibilitem ou gravemente dificultem a sua verificação, pode o Tribunal aplicar uma multa [art. 66.º, n.º 1, al. a)] ³⁵. Esta sanção não onera a entidade a que respeitam as contas, mas a pessoa singular responsável que omitiu o cumprimento do seu dever, uma vez que a responsabilidade em causa recai apenas sobre o agente da infracção [arts. 61.º, n.º 1, 62.º, n.ºs 1 e 2, e 67.º, n.º 3] ou sobre quem for estranho ao facto lesivo, mas responsabilizável subsidiariamente, em virtude da sua posição jurídica de supra-ordenação ou direcção, nos termos do art. 62.º, n.ºs 1 e 3, *ex vi* art. 67.º, n.º 3.

A falta injustificada de remessa das contas dentro do prazo fixado nos n.ºs 4 e 5 do art. 52.º poderá, como se viu, além da correspondente sanção, determinar também a realização de uma auditoria, para tirar a limpo a situa-

³³ Carlos Moreno caracteriza esta gestão como «a actividade desenvolvida pelas entidades de direito público e de direito privado (...), tendo por objecto próprio e especializado a obtenção, disponibilidade e afectação de dinheiros públicos com vista à realização das missões cometidas ao Estado no seu mais amplo sentido», *op. cit.*, p. 181. Trata-se, segundo o mesmo autor, «de uma actividade de natureza eminentemente técnica que não pode deixar também de ser analisada quanto às suas componentes ou elementos jurídicos, políticos, sociológicos e psicológicos», *ibid.*, p. 182.

³⁴ A sanção compulsória visa forçar o infractor a adoptar o comportamento devido, ainda que mais tarde, com vista a atingir um resultado final semelhante ao que se teria obtido com a observância voluntária da regra, apesar do diferimento temporal.

³⁵ A forma como este preceito se encontra redigido outorga um poder discricionário, isto é, se o Tribunal “pode aplicar uma multa”, também pode não a aplicar, ainda que provados se mostrem todos os respectivos factos. Melhor técnica legislativa seria retirar o verbo *poder* e deixar apenas o verbo *aplicar*, na terceira pessoa do singular.

ção subjacente ao incumprimento (art. 52.º, n.º 7). Esta auditoria consiste num exame às contas por pessoa idónea, tecnicamente preparada, seguindo determinados princípios, regras, métodos e técnicas geralmente aceites, a fim de habilitar essa pessoa, o auditor, a formular conclusões, juízos ou recomendações ³⁶.

Na hipótese de o devedor da prestação de contas não cumprir e, por isso, ser condenado em multa, o Tribunal deve, nos termos do art. 68.º, no final da respectiva sentença, dar ao demandado um prazo razoável para entregar as contas, com a advertência de o incumprimento desta ordem constitui crime de desobediência qualificada. Subsistindo o incumprimento, o juiz manda extrair certidão do processo de multa e remetê-la ao Ministério Público para procedimento criminal, no tribunal competente.

Mas se nem assim o responsável apresentar as contas, *quid juris*? O Tribunal de Contas não dispõe de outros meios coercitivos para obrigar seja quem for a prestar contas ou a entregar qualquer documento quando se lhe depare uma persistente recusa expressa ou tácita ³⁷. Não obstante ser um tribunal ³⁸, este não pode, por exemplo, obrigar o responsável a comparecer sob custódia policial acompanhado das contas ou de qualquer outro elemento. É certo que o pessoal integrado no corpo especial de fiscalização e controlo pode requisitar às autoridades policiais a colaboração que se mostre necessária ao exercício das suas funções, designadamente em casos de oposição a esse exercício — art. 1.º, al. f), do Decreto-Lei n.º 440/99, de 2 de Novembro. Mas esta prerrogativa serve tão-só para neutralizar uma eventual resistência física que seja oposta aos auditores e que os impeça, por exemplo, de entrarem nas instalações da entidade que vão auditar e de aí permanecerem em paz executando o seu trabalho, não lhes consentindo uma actuação mais incisiva, como buscas ou revistas sob mandado ³⁹. Nem o

³⁶ Cf. *Manual de Auditoria e Procedimentos*, vol. I, pp. 30 e ss., <http://www.tcontas.pt/pt/actos/manual/Manual.pdf>, 20-04-2013.

³⁷ A noção-fundamento de *ius romanum* era uma *vis*, força esta que precisava de uma *auctoritas* sobretudo para ser eficiente. Símbolo dessa autoridade era também a antiga imagem grega do Direito de uma deusa (Díkè, filha de Zeus e Thémis) com uma espada. No mesmo sentido, é bem expressivo o ditado segundo o qual «onde força não há, direito se perde» — v. Sebastião Cruz, *Direito Romano*, 4.ª ed., Dislivro, Coimbra, 1984, p. 55 e nota 82.

³⁸ Ao contrário do modelo de controlo externo anglo-saxónico de Auditor Geral, com plena independência do poder político, mas fortemente adstrito à cooperação com o Parlamento, em Portugal vigora o modelo continental napoleónico de Tribunal de Contas, órgão supremo, colegial e independente [arts. 202.º, 203.º, 209.º, n.º 1, al. c), 216.º da CRP], incumbido do controlo jurisdicional da execução do Orçamento do Estado nos termos da respectiva legislação (art. 58.º, n.º 6, da Lei n.º 91/2001, de 20 de Agosto — Lei de Enquadramento Orçamental).

³⁹ Se os auditados esconderem quaisquer elementos, se os negarem ou demorarem demasiado tempo a fornecê-los ao Tribunal, este não dispõe de meios para forçar a sua entrega e resolver a situação de forma rápida, eficaz e útil. Em relação ao Tribunal de Contas, o legislador parece confiar que tudo corre sempre bem, mas nem sempre assim é, pois, casos há em que a falta de um poder maior e mais compulsório se faz sentir, o que, além de frustrar, conflagra.

próprio Tribunal pode ordenar uma busca às instalações, à escrita ou aos sistemas informáticos da entidade cujas contas não são prestadas, mesmo quando tudo isso seja património público. No entanto, uma autoridade administrativa, como a da concorrência, pode não só realizar buscas domiciliárias, mas também efectuar apreensões, sob controlo de um tribunal comum ou do Ministério Público ⁴⁰, relativamente a sócios, membros de órgãos de administração, trabalhadores e colaboradores de empresas ou associações de empresas, em caso de fundada suspeita de violação das regras da concorrência nacionais e comunitárias ⁴¹.

Uma hipótese de tentar remover a recusa duradora de apresentação de contas é repetir o procedimento, ordenar nova notificação do obrigado, dando-lhe prazo para entregar as contas e, não as remetendo, abrir outro processo de multa contra o relapso, citá-lo e condená-lo, de forma eventualmente agravada, e acrescentando mais uma cominação de procedimento criminal. No entanto, se com isto o visado não se atemorizar, pode este incumprimento, constantemente renovado, prolongar-se até à exaustão e se, em vez de um, houver vários responsáveis igualmente incumpridores e resistentes, a missão do Tribunal de Contas pode tornar-se muito espinhosa e frustrante.

Outra saída, já referida, é, nos termos do n.º 7 do art. 52.º, ordenar a realização de uma auditoria à entidade a que as contas dizem respeito, para apurar as circunstâncias da falta cometida ou da eventual omissão da elaboração da conta e proceder, inclusive, à reconstituição e exame da respectiva gestão financeira a fim de fixar o débito aos responsáveis⁴², se possível. Mas esta acção penaliza o Tribunal, sobrecarregando-o com as consequências nefastas da falta de prestação regular de contas pelos verdadeiros responsáveis. Acresce que, para estes, devido à exiguidade dos valores das multas e às contingências ou vicissitudes *pro reo* do processo sancionatório de matriz penal, pode, com muita probabilidade, valer a pena não cumprir a obrigação de prestar contas, pois o Tribunal acaba por disso se encarregar suprimindo a omissão.

Em todo o caso, porque as razões subjacentes são as mesmas, justifica-se a inclusão na Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas de uma sanção compulsória, idêntica à estabelecida no art. 77.º, n.º 2, al. b) da

⁴⁰ Arts. 17.º, 18.º, 19.º, 20.º e 21.º da Lei n.º 19/2012, de 8 de Maio.

⁴¹ Se pretende fazer plenamente jus ao pregão de “verdadeiro tribunal”, o Tribunal de Contas tem de ter poderes mais musculados e actuates, sendo cada vez mais necessário que a auditoria se afirme como uma verdadeira investigação judicial, com preocupação de recolher genuínos elementos de prova penal e civil para fundamentar devidamente a efectivação das respectivas responsabilidades em julgamento, para que aí não se frustre a reintegração do erário público pela inconsistência da prova recolhida em auditoria. É preciso “vontade política” para melhorar a capacidade de acção do Tribunal de Contas, o problema é que este fiscaliza, controla e sanciona precisamente os detentores dessa vontade que pode fazer e alterar leis.

⁴² Tal como na acção cível de prestação de contas se pode apurar um saldo negativo e condenar-se o obrigado a pagá-lo, também neste caso a auditoria pode detectar alguma diferença a repor pelo responsável pelas contas e, então, fixa-lhe esse débito.

LEO, materializada num bloqueamento de fundos, créditos, transferências ou autorizações de pagamentos enquanto se mantiver a situação irregular.

Esta sanção compulsória, mais eficaz do que a multa, é adequada não só às situações em que as contas não são prestadas ao Tribunal, mas também ao incumprimento das recomendações deste, principalmente quando recomenda que as entidades públicas credoras procedam à arrecadação de receitas vencidas e elas ignoram, por demasiado tempo, tal recomendação, deixando acumular desmedidamente o montante em dívida, com o risco muito sério de se tornar incobrável ou de prescrever. Nestes casos, quando o Ministério Público descure ou não disponha de legitimidade para intentar a competente acção de responsabilidade civil contratual, para cobrança do crédito, seria ainda conveniente que o Tribunal pudesse emitir uma injunção cujo não acatamento, injustificado, daria de imediato lugar a sanções compulsórias e punitivas suficientemente persuasivas.

5.2. Falta de apresentação de contas às autoridades orçamentais

A Lei de Enquadramento Orçamental e a Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas prevêm e punem, cada uma de sua forma, a falta de apresentação ou prestação das contas que lhes devem ser entregues, para os efeitos próprios das respectivas funções e jurisdição. Importa, pois, conhecer os contornos de tal divergência e as suas repercussões no tratamento processual desta matéria.

5.2.1. Disparidade de infracções

No domínio orçamental, a falta injustificada da apresentação de contas aos membros do Governo acima referidos constitui uma infracção punível com multa de valor igual ao previsto nos n.ºs 2, 4 e 5 do art. 65.º, pela qual são responsáveis financeiramente as pessoas que deveriam ter apresentado essas contas [art. 77.º, n.º 2, al. a), da LEO]. Mas esta falta de prestação atempada de contas constitui também fundamento de uma sanção compulsória, traduzida na *rejeição dos pedidos de requisição de fundos, de libertação de créditos, de autorização de pagamentos e de transferências relativamente ao orçamento em execução enquanto permanecer a situação de atraso* [art. 77.º, n.º 2, al. b), da LEO].

Nesta conformidade, quando o atraso se verificar perante o Ministério das Finanças ou o da tutela, a própria lei considera isso grave e qualifica a infracção de financeira, ainda que não se verifique um prejuízo para o *aerarium* integrante de alcance, desvio ou pagamentos indevidos. Perante o Tribunal de Contas, não obstante a omissão ofender o mesmo bem jurídico, o faltoso comete uma infracção não financeira, considerada menos grave para efeitos sancionatórios. Em rigor, o que em ambos os casos se verifica é apenas uma violação do dever de colaboração com a entidade administrativa ou com o Tribunal que, não sendo justificada, merece castigo pecuniário.

Portanto, temos assim dois regimes jurídicos desencontrados para encarar e sancionar a falta de prestação atempada das contas. No primeiro caso, em cúmulo com a sanção compulsória, o cidadão responsável financeiro sofrerá uma penalidade mais grave do que no segundo, pois a moldura abstracta da multa aplicável, a uma conduta dolosa, é de 60 a 180 Unidades de Conta (UC)⁴³, de €6300 a €18900, enquanto no segundo caso a mesma sanção pecuniária só pode ir de 5 a 40 UC⁴⁴, ou seja, de €525 a €4200⁴⁵.

Desvalorizando a evidente contradição dogmática, com reflexos práticos, parece haver quem não se impressione com este tratamento diferenciado por considerar mais grave não apresentar as contas aos ministérios, já que isso inviabilizaria o encerramento tempestivo das contas e da Conta Geral do Estado. Contudo, uma tal razão, se bem que, em parte, procedente, não basta para sustentar a referida desproporção, pois, a justificar-se esta, deveria ser precisamente ao contrário, afigurando-se mais grave e reprovável não cumprir perante o Tribunal do que diante de uma autoridade não judicial. Além disso, não se bastando com uma punição pecuniária mais grave, a acção sancionadora prevista na LEO não se queda pela multa, pune o atraso na apresentação de contas travando as transferências de fundos, a realização de despesas e os pagamentos, enquanto durar o incumprimento, coagindo assim os responsáveis a apresentar as respectivas contas necessárias à consolidação e elaboração da Conta Geral do Estado e do orçamento do ano seguinte (art. 77.º da LEO, no seu n.º 2).

De qualquer modo, o que não passa despercebido é a Lei de Enquadramento Orçamental conceptualizar uma responsabilidade financeira sancionatória por uma conduta que, quando cometida perante o Tribunal de Contas, preenche uma infracção não financeira com fundamento na omissão de colaboração devida ao Tribunal. A simples falta de entrega tempestiva das contas, embora viole o dever de cooperação, não configura um dano patrimonial ou moral, emergente ou futuro, susceptível de fundamentar uma obrigação de indemnizar ou de repor, a ponto justificar uma punição própria das infracções financeiras.

5.2.2. Tratamento processual inconstitucional

Em ambos os referidos casos de omissão de apresentação de contas, seja perante os ministérios das Finanças ou da respectiva tutela, seja perante o Tribunal de Contas, compete sempre a este último, nos termos da respectiva

⁴³ Art. 65.º, n.ºs 2 e 4, da LOPTC, com a redacção introduzida pelas Leis n.ºs 35/2007, de 13 de Agosto, e 61/2011, de 7 de Dezembro.

⁴⁴ Nos termos do art. 5.º, n.º 2, do Regulamento das Custas Processuais, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 34/2008, de 26 de Fevereiro, a UC é actualizada anual e automaticamente de acordo com o indexante dos apoios sociais (IAS), devendo atender-se, para o efeito, ao valor de UC respeitante ao ano anterior.

⁴⁵ Art. 66.º da LOPTC

legislação, efectivar as inerentes responsabilidades. Com efeito, a LEO ao qualificar de financeira a falta de apresentação tempestiva das contas dos serviços e fundos autónomos atribui expressamente competência ao mesmo Tribunal para julgar tal infracção [arts. 71.º da LEO e 66.º, n.º 1, al. d)].

A introdução em juízo dos factos integradores de infracções financeiras compete ao Ministério Público junto do Tribunal de Contas (arts. 58.º, 89.º e 108.º). Portanto, verificada a infracção, aquele departamento governamental tem de a comunicar ao representante do Estado nos tribunais, que, para defender a legalidade e os interesses do representado, dispõe de legitimidade para requerer o respectivo julgamento.

Todavia, quando uma infracção de igual natureza, mas que a lei não qualifica como financeira, for cometida no âmbito da jurisdição específica do Tribunal de Contas, não se encontra norma semelhante que incumba o MP de requerer o julgamento. No domínio da Lei n.º 86/89, de 8 de Setembro, o n.º 4 do seu art. 47.º dispunha que o MP «actua oficiosamente e goza dos poderes e faculdades estabelecidas nas leis do processo». Embora demasiado genérica, e em rigor desnecessária, esta remissão dirigia-se também para o processo penal e, implicitamente, para a sua estrutura acusatória. Por conseguinte, os factos integradores de qualquer infracção, financeira ou não, eram levados a juízo pela iniciativa e pela pena do MP.

Porém, com as reformas, primeiro pela Lei n.º 98/97, de 26 de Agosto, e depois pela Lei n.º 48/2006, 29 de Agosto, aquela norma desapareceu e as infracções sancionatórias consideradas não estritamente financeiras foram arrumadas no art. 66.º da LOPTC. Passou então a ser o próprio juiz que, ao considerar injustificada a falta de prestação tempestiva de contas, de documentos ou de colaboração com Tribunal, manda abrir um processo de multa, instrui-o e acusa o demandado, imputando-lhe os respectivos factos, estabelecendo só a partir daqui o contraditório e, a seguir, julga-o à luz das regras adjectivas ínsitas na LOPTC e, supletivamente, das previstas no Código de Processo Penal (CPP) — arts. 66.º, n.º 1, al. a), e 80.º, al. c).

No mar das garantias processuais, ergue-se assim à navegação um icebergue fundamental que urge contornar com uma inevitável manobra legislativa de recurso, para evitar o abaloamento da Constituição da República Portuguesa (CRP). É que, tratando-se de responsabilidade sancionatória efectivada segundo o direito penal, substantivo e adjectivo, o facto de a mesma entidade que acusa proceder ao julgamento fere na jugular o princípio do acusatório, característica inarredável do processo criminal, consagrado na CRP⁴⁶. A estrutura acusatória do processo penal requer a intervenção de

⁴⁶ O processo criminal tem estrutura acusatória, estando a audiência de julgamento e os actos instrutórios que a lei determinar subordinados ao princípio do contraditório — art. 32.º, n.º 5, da CRP. Segundo este princípio, um indivíduo «só pode ser julgado por um crime precedendo acusação por parte de um órgão distinto do julgador, sendo a acusação condição e limite do julgamento» — J. J. Gomes Canotilho e Vital Moreira, *Constituição da República Portuguesa Anotada*, vol. I, 4.ª ed., Coimbra Editora, Coimbra, p. 522. No mesmo sentido, Manuel Cavaleiro de Ferreira, *Curso de Processo Penal*, vol. 1, 1981, p.43.

actantes distintos, nos sucessivos momentos determinantes do *iter* processual, para assegurar o carácter isento, objectivo, imparcial e independente da decisão judicial. Significa isto que tem de haver um sujeito processual que acusa e delimita o objecto do processo, em regra o M.P., titular da acção penal (art. 219.º, n.º 1, da CRP), e a seguir, pelo menos, um sujeito alvo da acusação e outro sujeito, também diferente, o juiz, que julga vinculado tematicamente à acusação, condenando ou absolvendo ⁴⁷.

Certo que toda a instrução é da competência de um juiz (art. 32.º, n.º 4, da CRP), mas o juiz instrutor fica impedido de participar no julgamento dos mesmos factos [arts. 40.º, al. b), e 41.º, n.º 1, do CPP]. Ora, na jurisdição financeira, em matéria de aplicação de multas pela não prestação de contas, e outras faltas previstas no art. 66.º, esta garantia constitucional não é respeitada ⁴⁸. Um processo em que o acusador é também o julgador não pode considerar-se equitativo ⁴⁹, no sentido consagrado no art. 6.º da Convenção Europeia dos Direitos do Homem ⁵⁰ e acolhido no art. 20.º, n.º 4, da CRP ⁵¹, sendo por isso insustentável a sua subsistência na justiça financeira processada segundo lei adjectiva penal (art. 66.º), e impraticável perante o disposto no art. 204.º da Lei Fundamental, segundo o qual, nos feitos submetidos a julgamento, não podem os tribunais aplicar normas que infrinjam a Constituição ou os princípios nela consignados.

6. POSSÍVEIS SOLUÇÕES

A forma como hoje são qualificadas e sancionadas as infracções cometidas por falta de apresentação de contas públicas, por quem tem o dever de

⁴⁷ «...o respeito intransigente pelo princípio do acusatório leva o código a adoptar soluções que se aproximam duma efectiva “igualdade de armas”, bem como à preclusão de todas as medidas que contendam com a dignidade pessoal do arguido» — Preâmbulo do Código de Processo Penal, n.º 10, 3.º parágrafo, *in fine*.

⁴⁸ «O processo de estrutura acusatória contrapõe-se ao de estrutura inquisitória em que o tribunal é o *dominus* absoluto do processo, intervindo *ex officio*, sem necessidade de acusação por entidade diversa do julgador, e conduzindo-o com a mais ampla liberdade até à decisão final» — Jorge Miranda e Rui Medeiros, *Constituição da República Anotada*, tomo I, Coimbra Editora, Coimbra, 2005, anotação n.º 5 ao art. 32.º, p. 359.

⁴⁹ O processo equitativo apresenta-se conceptualmente «densificado pela integração e concorrência de vários elementos — os “referentes” ou “detectores de iniquidade”: tribunal imparcial; prazo razoável; audiência pública, contraditório; presunção de inocência; igualdade de armas» — Acórdão do Supremo Tribunal de Justiça, de 17-3-2004, processo n.º 230/04, 3.ª secção, <http://www.dgsi.pt/jstj.nsf/954f0ce6ad9dd8b980256b5f003fa814/df8928d389e21944802571b8004aaae9?OpenDocument>, 20-04-2013. E o conjunto destes referentes pressupõe a estrutura acusatória do processo penal, tal como é imposta pelo art. 32.º, n.º 5, da CRP.

⁵⁰ Esta convenção, aprovada para ratificação pela Lei n.º 65/78, de 13 de Outubro, vincula o Estado português e vigora na ordem jurídica interna com valor infraconstitucional, mas supra legal. Além disso, vale aqui também o disposto no art. 14.º do Pacto Internacional sobre os Direitos Cíveis e Políticos assinado por Portugal em 7 de Outubro de 1976 e vigente na nossa ordem jurídica desde 15 de Setembro de 1978.

⁵¹ Sem oblição dos arts. 47.º, n.º 2, e 51.º a 54.º da Carta dos Direitos Fundamentais da União Europeia, *Jornal Oficial das Comunidades Europeias*, n.º C 364/1, de 18-12-2000.

as prestar, dentro de um prazo fixado na lei, suscita algumas questões dogmáticas, processuais, inconstitucionais e de eficácia, que é mister encarar e resolver na lei.

Por outro lado, existem soluções que podem garantir um tratamento uniforme, mas revelam algumas dificuldades de harmonização sistémica, pelo que se afigura impreterível equacionar uma alteração mais profunda e adequada.

6.1. Opções desajustadas

A incoerência legal de considerar a falta de prestação de contas num caso infracção financeira e, noutro, infracção não financeira clama por uma solução normativa que reconcilie e harmonize o sistema. Esta problemática não é apenas conceptual, pois tem repercussões práticas importantes traduzidas numa diferença de tratamento judicial de realidades idênticas, vendo-se o mesmo tribunal obrigado a julgá-las e a sancioná-las de forma diferenciada, sem que para tal se veja uma razão suficiente. Como já se referiu, a falta de prestação de contas é mais gravemente punível se afectar o andamento do processo orçamental perante os ministérios do Governo do que se perturbar a fiscalização do Tribunal de Contas.

Uma solução possível seria considerar ambas as situações como infracções financeiras, passando a previsão e a estatuição do art. 66.º para o art. 65.º. Contudo, esta hipótese traz nas suas entranhas um inconveniente de peso, que é ficar a aplicação da sanção pecuniária dependente do Ministério Público, o que poderá gerar um conflito paralisante e insanável entre o juiz que detecta factos merecedores de multa e remete certidão ao MP, para o respectivo procedimento, e este, estribado no seu próprio juízo e na sua autonomia ⁵², decide não instaurar esse procedimento.

Outra solução seria a inversa, passarem ambas as situações a ser consideradas infracções não financeiras e punidas nos termos do art. 66.º, acrescentando-se a possibilidade de uma adequada sanção compulsória. Mas aqui permanece o referido totalitarismo inconstitucional do juiz que demanda, acusa, instrui, julga e sentencia.

Por isso, qualquer destas soluções obriga a pensar se o bem jurídico que se pretende proteger — a tempestividade da colaboração na apresentação das contas públicas — justifica uma verdadeira tutela penal ou se a natureza do ilícito e a da sanção aplicável não se enquadram antes num outro direito sancionatório, de índole administrativa. Isto numa época em que as

⁵² A autonomia do Ministério Público caracteriza-se, essencialmente, pela sua vinculação a critérios de legalidade e objectividade — art. 2.º, n.º 2 do respectivo estatuto, aprovado pela Lei n.º 47/86, de 15 de Outubro, com as alterações entretanto introduzidas. Por incumbência constitucional (art. 219.º, n.º 1, da CRP), o M.P. é o guardião da legalidade. Porém, quem guarda, fiscaliza ou controla o guardião? Ou, como dizia o poeta romano, Juvenal, *quis custodiet ipsos custodes?*

contravenções foram rasuradas do ordenamento jurídico nacional através da sua conversão em contra-ordenações ⁵³ e, ao que parece, para sempre.

6.2. Opção contra-ordenacional

A jurisdição financeira, regulada substantiva e adjectivamente pela LOPTC, efectiva duas estirpes de responsabilidade sancionatória, uma financeira, que acresce à responsabilidade reintegratória do prejuízo causado, e outra não financeira que pune a falta de colaboração com o Tribunal, designadamente pela não justificada falta de remessa das contas ao Tribunal ou a sua remessa com deficiências, nos termos dos arts. 10.º e 66.º, n.º 1, al. a). Muito embora esta infracção se encontre prevista na LOPTC, em virtude de todas as responsabilidades sancionatórias se pautarem pelo direito penal, a infracção cuja substância é apenas a não observância de um prazo de entrega de informação contabilística ao Tribunal, acaba por ser dogmática e processualmente encarada quase como se de um crime se tratasse.

É este tratamento, aplicável também à falta de apresentação de contas pelos serviços e fundos autónomos aos ministérios das Finanças e da tutela, que importa questionar.

6.2.1. O ilícito de mera ordenação social

Em primeiro lugar, convém reparar na diferença de valoração ética e moral que incide sobre as desvairadas condutas do ser humano que, logrando relevância jurídica, são também merecedoras de sanção, quer com finalidade retributiva, quer por razões de exemplo e de emenda ou de prevenção.

Na infinita numerosidade dessas condutas é possível separar as que na sociedade são automaticamente fulminadas com um desvalor ético e moral, daquelas que, neste particular, nenhuma ou quase nenhuma censura sofrem.

As primeiras, *v. g.*, tirar a vida a alguém, roubar, burlar, abusar sexualmente doutrem ou falsificar, são objecto do mais grave e solene direito sancionatório, o direito penal. As segundas condutas, por exemplo, certas violações dos direitos estradal, da concorrência, do consumo, do ambiente ou administrativo, ainda que afrontem uma certa ordem social, são consideradas eticamente indiferentes. E, por isso, não justificam o accionamento de um aparelho penalizador tão pesado, solene e socialmente estigmatizante como o penal, pelo que ficam sujeitas a um direito sancionatório diferente e autónomo. Este último «é, assim, um *aliud* que qualitativamente, se diferencia daquele, na medida em que o respectivo ilícito e as reacções que lhe cabem

⁵³ Esta metamorfose processou-se a prestações: primeiro foram as transgressões por não pagamento ou pagamento viciado de portagens rodoviárias (Lei n.º 25/2006, de 30 de Junho); depois as transgressões em matéria de bilhética nos transportes colectivos (art. 7.º da Lei n.º 28/2006, de 4 de Julho) e, finalmente, procedeu-se à transmutação em contra-ordenações de todas as contravenções e transgressões ainda em vigor (Lei n.º 30/2006, de 11 de Julho).

não são directamente fundamentáveis num plano ético-jurídico, não estando, portanto, sujeitas aos princípios e corolários do direito criminal»⁵⁴.

Surge, assim, um princípio constitucional de subsidiariedade⁵⁵, segundo o qual o direito penal, como *ultima ratio*, só deve aplicar-se a condutas em si mesmas axiológico-socialmente relevantes, e por isso ilícitas independentemente da proibição legal, enquanto o direito de ordenação social se ocupa de condutas axiológico-socialmente neutras, que só a proibição legal lhes empresta o carácter ilícito⁵⁶. É este o caso, nomeadamente, da omissão de prestação tempestiva de contas públicas, de fornecimento de informações pedidas ou de apresentação de documentos, da falta de comparência para prestação de declarações e da introdução de elementos susceptíveis de induzirem o tribunal em erro⁵⁷. Condutas estas violadoras tão-somente de uma ordenação normativa de prazos ou disciplina processual, mas que intrinsecamente não suscitam qualquer fundamental censura ético-jurídica. Trata-se da violação de normas relativas ao comportamento dos responsáveis pela apresentação de contas e, por isso, de natureza meramente processual⁵⁸. E, por isso, o tratamento jurídico-criminal que o Tribunal de Contas lhe dispensa, por remissão da LOPTC para a lei penal adjetiva [art. 80.º, al. c)] e por opção jurisprudencial⁵⁹, neste caso com duvidosa cobertura do art. 8.º do Código Penal,

⁵⁴ Eduardo Correia, «Direito penal e direito de mera ordenação social», *Boletim da Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra*, vol. XLIX, 1973, pp. 257-281, «268».

⁵⁵ «A lei só pode restringir os direitos, liberdades e garantias nos casos expressamente previstos na Constituição, devendo as restrições limitar-se ao necessário para salvaguardar outros direitos ou interesses constitucionalmente protegidos» — art. 18.º, n.º 2, da CRP.

⁵⁶ Neste sentido, Jorge de Figueiredo Dias, *Direito Penal. Parte Geral, Tomo I, Questões Fundamentais. A Doutrina Geral do Crime*, 2.ª edição, 2.ª reimpressão, Coimbra Editora, Coimbra 2012, pp. 161 e ss..

⁵⁷ Cf. António L. de Sousa Franco, *Finanças Públicas e Direito Financeiro*, 4.ª ed., reimpressão, vol. I, Almedina, Coimbra, 1993, p. 486. No entanto, a introdução nos processos de elementos susceptíveis de induzir o tribunal em erro, prevista na alínea f) do n.º 1 do art. 66.º, pode assumir proporções mais graves, de natureza criminal, como falsificação ou obstrução intencional à justiça. O que, aliás, estava previsto no art. 52.º, n.º 1, da Lei n.º 86/89, de 8 de Setembro, segundo o qual eram «punidos com pena correspondente ao crime de falsificação aqueles que, dolosamente, introduzirem nos processos ou nas contas elementos destinados a induzir o Tribunal em erro». Mas por esta norma não ter passado para a legislação em vigor não significa que tal conduta não seja punida, pois a lei penal substantiva contempla este tipo de situações.

⁵⁸ Neste sentido, António L. de Sousa Franco, *Finanças Públicas e Direito Financeiro*, vol. I, 6.ª ed., Almedina, Coimbra, 1993, p. 486. Contudo, importa não olvidar que a infracção processual tem a sua génese na formação e no desenvolvimento de um processo; se não há processo, não se pode falar em infracção processual. No domínio do processo civil, as multas devidas pela prática extemporânea de actos em juízo, tabeladas e graduadas na lei por referência à taxa de justiça e à extensão do atraso, são aplicadas automaticamente pela secretaria do tribunal, que não aceita a prática do acto nos três primeiros dias subsequentes ao termo do prazo sem o pagamento precípua da correspondente multa, embora a parte tenha direito de reclamação para o juiz — arts. 145.º e 172.º do CPC. Esta solução mantém-se no projectado novo Código de Processo Civil, respectivamente nos arts. 139.º e 168.º.

⁵⁹ Cf., *inter alia*, a sentença de 25 de Janeiro de 2011, da 3.ª Secção do Tribunal de Contas n.º 03/2011, transitada em julgado, proferida no processo n.º 5-JRF/2010: «a responsabilidade sancionatória, no âmbito do direito financeiro, impõe o recurso ao direito penal e aos conceitos de culpa aí definidos pois não é concebível postergar tais conceitos e princípios quando

só colhe alguma explicação em resquícios de uma tendência legislativa já ultrapassada para a hiper-criminalização ⁶⁰. Acresce que do facto de a CRP atribuir ao Tribunal de Contas competência para efectivar a responsabilidade por infracções financeiras, nos termos da lei, não se segue que se esteja aí a tipificar um ilícito financeiro autónomo, pois a sede constitucional própria seria o art. 165.º, n.º 1, da Lei Fundamental, cujas alíneas c) e d) só reconhecem os ilícitos penal, disciplinar e contra-ordenacional. Por outro lado, a qualificação da infracção não decorre do aparelho formal e processual que supletivamente a efectiva, mas sim da natureza do ilícito. Do que decorre, aliás, que o critério de distinção entre os ilícitos constitucionalmente aceites é de ordem valorativa, axiológica e social, e não consoante o sector da realidade sócio-económica e jurídica em que ocorrem as infracções. De contrário, poder-se-ia cair numa espécie de feudalismo sancionatório, por exemplo, nas áreas financeira, estradal, da concorrência, do consumo, do ambiente, quando afinal todas elas se podem reconduzir a um dos ilícitos constitucionais típicos, o contra-ordenacional.

Para combater a tentação política de usar o direito penal em matérias que não o merecem é que foi introduzido em Portugal o ilícito de mera ordenação social ⁶¹, hoje regulado pelo Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro ⁶²,

se apela, na Lei n.º 98/97, à necessidade de se comprovar a culpa do agente como elemento integrador da infracção, sendo pacífico que os conceitos enformadores dos diversos regimes sancionatórios nas múltiplas áreas do Direito se devem adequar aos princípios e conceitos enformadores do direito penal, onde estão mais solidificados e têm recebido desenvolvido tratamento», <http://www.tcontas.pt/pt/actos/acordaos/2011/3s/st003-2011-3s.pdf>, 20-04-2013. Portanto, embora a política criminal dominante vise poupar o direito penal para condutas censuráveis do ponto de vista axiológico-social, o legislador e a jurisprudência financeiros, contrariando este desiderato, acabam por devolver ao direito penal o sancionamento de infracções irrelevantes do ponto de vista dos valores básicos da convivência humana, o tal «mínimo ético» que justifica a intervenção do direito penal.

⁶⁰ Já Eduardo Correia, citando as legislações brasileira, costa-riquenha, argentina e alemã, se referia à tendência que se desenhava «no sentido de expurgar dos códigos penais todas as hipóteses de infracções meramente administrativas, promulgando, paralelamente àqueles, leis avulsas onde se consagre, com carácter geral, a específica regulamentação e os princípios próprios deste grupo de infracções» — *Direito Criminal*, vol. I, reimpressão, Almedina, Coimbra, 2004, p. 23, nota 2.

⁶¹ Pelo Decreto-Lei n.º 232/79, de 24 de Julho, cujo preâmbulo dava conta da necessidade de um *direito de mera ordenação social*, um ordenamento sancionatório alternativo e diferente do direito criminal, «que permita libertar este ramo de direito das infracções que prestam homenagem a dogmatismos morais ultrapassados e desajustados no quadro de sociedades democráticas e plurais». Por outro lado, pretendia-se também poupar o direito penal ao «número inflacionário e incontrolável das infracções destinadas a assegurar a eficácia dos comandos normativos da Administração, cuja desobediência se não reveste de ressonância moral característica do direito penal».

⁶² Este diploma institui o ilícito de mera ordenação social e o respectivo processo impulsionado pelas seguintes razões fundadoras: 1) O pendor crescentemente intervencionista do Estado contemporâneo, nos domínios da economia, saúde, educação, cultura, equilíbrios ecológicos, etc.; 2) A necessidade de dar consistência prática às injunções normativas decorrentes deste crescente novo intervencionismo estatal, convertendo-as em regras efectivas de conduta com recurso a um quadro específico de sanções; 3) A urgência em conferir efectividade ao direito de ordenação social, entretanto reconhecido constitucionalmente, nos arts. 165.º, n.º 1, al. d), 227.º, n.º 1, al. q), e 282.º, n.º 3, da CRP (v. Preâmbulo). Entretanto, este regime foi

evitando-se, assim, a hipertrofia e a degradação do direito penal pela sua aplicação generalizada. Com efeito, este diploma, entretanto alterado, surge no âmbito de uma política descriminalizadora de condutas axiologicamente neutras e cuja sanção não se liga à personalidade do agente ⁶³, razão por que, apesar de socialmente inaceitáveis, não carecem de tutela penal ⁶⁴. Estão nesta categoria as infracções que decorrem da crescente intervenção reguladora e fiscalizadora do Estado, além do mais, na economia, no sistema financeiro, no ambiente e na protecção dos consumidores ⁶⁵.

E à medida que assim se foi depurando o direito penal das chamadas bagatelas, foi-se também libertando a função jurisdicional desse, para alguns, designado direito penal secundário, que ao mesmo tempo foi passando para a esfera processual administrativa, com ganhos de dignificação da função do juiz e dos tribunais. Todavia, o Tribunal de Contas não parece disposto a surfar esta onda descriminalizada.

6.2.2. A omissão de prestação de contas como contra-ordenação

A simples omissão de prestação de contas, apesar de inadmissível, não constitui ofensa a bens ou valores fundamentais à convivência humana que justifique a dignidade penal que a jurisdição financeira lhe atribui (arts. 77.º, n.º 2, al. a), da LEO, e 80.º, al. c), 66.º e 67.º, n.º 3, da LOPTC). Por outro lado, a sanção patrimonial aplicável a tal infracção reveste o carácter de coima e não de pena criminal. Primeiro porque não é possível convertê-la em prisão subsidiária, apenas remeter para execução fiscal a respectiva quantia (art. 8.º, n.º 3). Depois, a multa não tem relação com a personalidade ou a atitude interna do agente. E, finalmente, a sanção pecuniária por atraso na apresentação das contas não visa a socialização ou a reinserção social do agente. Portanto, a sanção em causa reconduz-se a uma simples «admonição, como especial advertência ou reprimenda relacionada com a observância de certas proibições ou imposições legislativas»⁶⁶. Deste modo, sendo evidente a natureza de coima da sanção pecuniária fixada no art. 66.º da LOPTC,

alterado pelos decretos-leis n.ºs 356/89, de 6 de Janeiro, 244/95, de 14 de Setembro, 323/2001, de 17 de Dezembro, e pela Lei n.º 109/2001 de 24 de Dezembro.

⁶³ Cf. Jorge de Figueiredo Dias, «O movimento de descriminalização e o ilícito de mera ordenação social», in *Jornadas de Direito Criminal: O Novo Código Penal Português e Legislação Complementar*, I, 1983, pp. 317-336.

⁶⁴ Na esteira de Eduardo Correia e Jellineck, pode mesmo afirmar-se que nem sequer cabe ao direito penal proteger todos os valores eticamente fundamentáveis, mas tão-só um mínimo ético essencial à vida em sociedade, «depurado de todo o dogmatismo moral» e «enriquecido com a descoberta de novos valores incarnados na prossecução de certos valores sociais» — Eduardo Correia, «Direito penal e direito de mera ordenação social», *loc. cit.*, p. 266.

⁶⁵ Cf. Preâmbulo do D.L. n.º 433/82, de 27 de Outubro. Sobre a evolução legislativa, em matéria de ilícito de mera ordenação social, o reforço das suas garantias de defesa e até uma certa descaracterização, v. o assento n.º 1/2003, do Supremo Tribunal de Justiça, *Diário da República*, série I-A, n.º 21, de 25 de Janeiro de 2003, pp. 547-559.

⁶⁶ Jorge de Figueiredo Dias, *op. cit.*, pp. 165-166.

segue-se que, por força do disposto no art. 1.º da Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, a respectiva infracção não pode deixar de ser considerada uma contra-ordenação ⁶⁷.

Mesmo ao nível subjectivo mostra-se desajustado considerar ou equiparar a culpa de uma infracção não estritamente financeira à culpa penal, pois nesta, como afirma Figueiredo Dias, o agente tem «de responder pela personalidade — pela atitude pessoal — que se exprime no facto ilícito-típico e o fundamenta» ⁶⁸. Por conseguinte, e *a contrario*, a culpa na infracção por falta de apresentação de contas ao Tribunal ou aos ministérios identifica-se com a culpa contra-ordenacional e, nesta matéria, como diz o mesmo autor, «a última palavra pertence à ciência do direito administrativo» ⁶⁹.

Por conseguinte, afigura-se mais curial que o legislador assuma de forma expressa, e sem detença, a natureza materialmente contra-ordenacional da multa aplicável ao abrigo do art. 66.º da LOPTC e do art. 77.º, n.º 2, al. a), da LEO, e como tal passe a sancionar as respectivas condutas. As coimas devem ser aplicadas por autoridades administrativas, sem prejuízo do direito de acesso ao tribunal, por via de recurso, com todas as garantias previstas no art. 6.º da Convenção Europeia dos Direitos do Homem ⁷⁰, em duplo ou terceiro grau de jurisdição. No Tribunal de Contas os processos de multa, que não merecem dignidade jurisdicional ⁷¹, senão em recurso, poderão ser tramitados e julgados, em primeira instância, pelo Director-Geral, com possibilidade de delegação nos subdirectores-gerais, ou substitutos, e nos ministérios pelas competentes entidades administrativas. Das decisões destas autoridades deve caber recurso para o juiz ou juízes do Tribunal de Contas.

Esta solução permite, desde logo, reconciliar a punição de uma conduta — retardamento ou omissão de prestação de contas — sem dignidade penal com os princípios constitucionais da subsidiariedade e da proporcionalidade que moderam a intervenção do direito penal. Além de que uma tal opção, vai ao encontro da doutrina e da política criminais mais modernas e razoáveis, que vincam bem a distinção entre as condutas material e legalmente ilícitas, reservando para aquelas a artilharia do direito penal e para estas um armamento mais ligeiro, flexível e adequado aos fins legais de conformação e

⁶⁷ Tudo isto que se diz da multa por falta de prestação de contas e o que de seguida se dirá sobre a culpa, que dão à infracção a natureza material de contra-ordenação, e não de infracção penal, vale também para a multa sancionatória financeira, que, em rigor, não é senão uma contra-ordenação formalmente criminalizada por remissão da LOPTC.

⁶⁸ *Op. cit.*, p. 165.

⁶⁹ *Op. e loc. cit.*

⁷⁰ E no art. 47.º, n.º 2, da Carta dos Direitos Fundamentais da União Europeia, *cit.*

⁷¹ Nem sequer pelo montante das multas, pois o máximo (40 UC) não ultrapassa os 4.500 euros. Em comparação, por exemplo, com as coimas aplicadas pela autoridade administrativa CMVM-Comissão de Mercado de Valores Mobiliários, normalmente de várias dezenas de milhares de euros, podendo chegar aos milhões — ver, entre outras, a decisão CMVM no processo de contra-ordenação n.º 42/2008, de 9-12-2010, <http://www.cmvm.pt/CMVM/Comunicados/ContrOrdMtoGraves/Documents/Decisao%20na%20integra.pdf>, 22-02-2013.

regulação administrativa, económica ou financeira⁷². Por fim, a alteração que aqui se preconiza resolve, no Tribunal de Contas, o supra referido imbróglio de inconstitucionalidade da actual tramitação dos processos de multa não financeira por um juiz simultaneamente acusador, instrutor e julgador.

7. EM CONCLUSÃO

1. Na prestação de contas em geral, o incumprimento dá origem à instauração de uma acção judicial típica para obrigar o devedor a dar contas da sua administração dos bens doutrem.

2. Na gestão pública, sendo esta por definição de bens alheios, os responsáveis estão igualmente obrigados a prestar contas, como depositários dos fundos que lhes são confiados pelo Estado-Fazenda Nacional para que os afectem ao funcionamento da Administração, segundo os princípios da legalidade e do bem comum⁷³.

3. A LOPTC identifica especialmente as entidades que estão sujeitas à elaboração e prestação de contas. Deveria também especificar ou definir quais os profissionais — dirigentes ou funcionários — sobre quem recai a obrigação de elaborar e prestar as contas da respectiva entidade, uma vez que a responsabilidade financeira é pessoal e não do ente colectivo.

4. As contas da aplicação dos dinheiros públicos devem ser prestadas ao Tribunal de Contas, até 30 de Abril do ano seguinte àquele a que respeitam. Até à mesma data devem também os serviços e fundos autónomos apresentar as suas contas ao membro do Governo encarregado da área das finanças e ao respectivo ministro da tutela.

5. Em qualquer destes casos de obrigatoriedade de prestar contas, a omissão de tal dever dá lugar a sanções pecuniárias desarmoniosas, consoante a falta seja cometida perante os referidos ministérios ou na jurisdição própria do Tribunal de Contas, não obstante ser sempre este o Tribunal competente para aplicar ora uma ora outra de tais sanções.

6. Se a omissão ou a demora na entrega das contas ocorrer perante o Tribunal, trata-se de uma infracção não financeira e o valor da respectiva multa, havendo dolo, tem de ser graduado entre 5 e 40 UC (€525 e €4200). Se a mesma falta for cometida perante os ditos ministérios, a infracção já tem natureza financeira e o responsável sujeita-se a uma multa de montante graduável entre 60 e 180 UC (€6300 e €18900). Isto além de uma sanção compulsória aplicada administrativamente através da retenção de fundos e de

⁷² Muito embora o direito penal continue a aplicar-se subsidiariamente, se o contrário não resultar do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro (Ilícito de Mera Ordenação Social), como dispõe o seu art. 41.º.

⁷³ O bem comum, segundo S. Tomás de Aquino, é aquilo que é necessário para que os homens não apenas vivam, mas vivam bem — *apud* Diogo Freita do Amaral, *Curso de Direito Administrativo*, vol. II, *cit.*, pp. 43-44.

não autorização de despesas e pagamentos, enquanto não forem apresentadas as contas.

7. Esta duplicidade sancionatória não repousa em nenhuma justificação plausível, nem do ponto de vista dogmático, quanto à natureza das infracções, nem na perspectiva da intensidade sancionatória, pelo que se impõe uma correcção legislativa.

8. Ante esta disparidade, as soluções que *prima facie* se perfilam são a de considerar as duas infracções como financeiras e assim as castigar ou, inversamente, nominar ambas como não financeiras e puni-las como tal, sempre à luz dos Códigos Penal e de Processo Penal, em qualquer caso com sanção compulsória.

9. Todavia, entregar assim ao direito de *ultima ratio*, em ambos os casos, a punição da falta de prestação atempada de contas é como utilizar mísseis para caçar tordos, claramente desajustado, no confronto com a natureza materialmente contra-ordenacional das infracções em causa.

10. Além disso, o actual tratamento adjectivo penal da não entrega das contas ou outras informações ao Tribunal de Contas, por remissão da respectiva lei de processo, viola o princípio constitucional da estrutura acusatória do processo penal, por ser o mesmo juiz que demanda, acusa, instrui, julga e sentencia.

11. Uma alteração legislativa que reconheça a natureza contra-ordenacional da referida infracção permitirá afastar esta inconstitucionalidade, atribuindo competência a uma entidade administrativa, do Tribunal de Contas, para decidir em primeira instância a aplicação deste tipo de multas, com recurso para os juízes do mesmo Tribunal, em duplo ou até em terceiro grau de jurisdição.