

RESUMO: A compreensão do regime da prestação de contas nas sociedades comerciais implica o conhecimento de matérias financeiras e contabilísticas que vão para além do tratamento puramente jurídico desse regime. Neste artigo, procuramos cingir-nos, porém, à análise de alguns problemas jurídicos relativos às deliberações sobre prestação de contas, incluindo as deliberações do órgão de gerência ou administração e as deliberações sociais propriamente ditas. A lei estabelece diversos mecanismos procedimentais e processuais para garantir o cumprimento do dever de prestação de contas (nomeadamente, nos momentos da elaboração dos documentos de prestação de contas e da apresentação desses documentos para aprovação dos sócios) e para sancionar o incumprimento desse dever. O interesse público na revelação da gestão e da situação patrimonial das sociedades enforma o regime da prestação de contas e manifesta-se no conteúdo dos documentos de prestação de contas e na sanção aplicável à violação das regras e dos princípios relativos à elaboração desses documentos.

ABSTRACT: The understanding of the companies' accountability regime implies the knowledge of financial and accounting matters that are beyond the purely legal treatment of this regime. In this article, we seek to confine ourselves, however, to the analysis of some legal problems relating to the corporate resolutions on accountability, including the resolutions by the board of management or directors and the resolutions by the shareholders. The law provides several procedural mechanisms and legal proceedings to ensure compliance with the duty of accountability (notably, at the moments of preparing the accountability documents and submitting these documents for approval by the shareholders) and to penalize the breach of that duty. The public interest in the disclosure of the companies' information on management and assets and liabilities guides the accountability regime and is demonstrated in the content of the accountability documents and in the penalty for breach of the rules and principles governing the preparation of these documents.

RICARDO DO NASCIMENTO FERREIRA *

As deliberações dos sócios relativas à prestação de contas¹

1. Introdução

O objecto do presente estudo é a análise de algumas das principais questões relativas às deliberações em matéria de prestação de contas nas sociedades comerciais.

* Doutorando da Faculdade de Direito da Universidade Nova de Lisboa; advogado

¹ Trabalho realizado no âmbito da disciplina de Direito Privado do Curso de Doutoramento (3.º Ciclo) da Faculdade de Direito da Universidade Nova de Lisboa, no ano lectivo 2009-2010.

A título de enquadramento, começamos por enunciar alguns aspectos gerais da prestação de contas, nomeadamente os seus objectivos e interesses fundamentais, e por identificar os principais elementos e documentos que a compõem.

Nos restantes capítulos deste estudo, analisamos as principais fases e vicissitudes do processo relativo às deliberações sobre prestação de contas, à luz das normas relevantes do Código das Sociedades Comerciais (doravante, "CSC").

Em certos casos, limitamo-nos a enunciar algumas das questões relativas às deliberações sobre prestação de contas sem o detalhe analítico que se justificaria mas que o objecto e a dimensão do presente estudo não permitem. Também por isso este estudo é mais o ponto de partida para reflexões posteriores sobre o tema do que o seu ponto de chegada.

2. A prestação de contas, em geral

O tema da prestação de contas não tem sido objecto de grande tratamento científico e sistemático pela doutrina jurídica portuguesa que se tem ocupado das matérias relativas às sociedades comerciais, nem tão pouco pela jurisprudência, que poucas vezes tem sido chamada a pronunciar-se sobre esse tema. Em todo o caso, existem excepções, quer na doutrina, quer na jurisprudência, que procuramos identificar e analisar ao longo do presente estudo.

O alheamento em relação à matéria da prestação de contas poderá explicar-se, ao menos em parte, pelo facto de a mesma implicar o estudo e o conhecimento de matérias financeiras e contabilísticas de elevado grau técnico, que, tipicamente, fogem dos padrões jurídicos mais tradicionais e não são facilmente apreendidas pelos juristas, razão pela qual se tem deixado esse estudo para contabilistas e outros técnicos da área económica e financeira². Por outro lado, ao contrário do que sucedeu noutros países, como os Estados Unidos da América, o Reino Unido e a Alemanha, a atenção dada, em Portugal, à matéria da prestação de contas foi um fenómeno tardio, quer na lei, quer na prática, o que atrasou a criação de uma cultura financeira e contabilística favorável ao estudo desta matéria³.

² Cfr. ANTÓNIO MENEZES CORDEIRO, *Introdução ao Direito da Prestação de Contas*, Almedina, Coimbra, 2008, p. 11.

³ Cfr. ALBERTO PIMENTA, *A prestação das contas do exercício nas sociedades comerciais*, *BMJ* 200, Novembro, 1970, pp. 13 e ss.

O pouco interesse relativamente à prestação de contas não caracteriza, porém, a relevância dessa matéria no âmbito das sociedades comerciais, sendo a prestação de contas uma das matérias fundamentais do Direito das Sociedades.

O principal objectivo da prestação de contas é o de elaborar e fornecer informação, interna e externamente, sobre a gestão da sociedade e sobre a sua situação patrimonial. A prestação de contas justifica-se pela necessidade de fiscalização da actividade societária, não apenas pelos órgãos de fiscalização da sociedade (quando existam), mas, sobretudo, pelos seus sócios, os quais têm o direito à informação sobre a situação da sociedade e os negócios sociais⁴ e um conjunto de direitos relacionados com o direito à informação, que se traduzem, nomeadamente, no direito ao voto de aprovação ou rejeição da prestação de contas, no direito à impugnação da deliberação social relativa à prestação de contas e no direito a responsabilizar os titulares dos órgãos de gestão e de fiscalização da sociedade por incumprimento das normas aplicáveis à prestação de contas. Por outro lado, a necessidade de serem prestadas contas da gestão societária resulta, também, de uma preocupação de interesse público, de terceiros (nomeadamente, do Estado, *maxime*, da administração fiscal) e dos credores sociais⁵.

No CSC, onde se encontra plasmado o seu regime jurídico fundamental, a prestação de contas abrange uma realidade mais ampla do que a literalidade do seu conceito sugere. Não obstante as enormes variações de terminologia utilizadas neste Código, a prestação de contas abrange, por um lado, as contas do exercício ou demonstrações financeiras (cujos documentos mais importantes são o balanço e a demonstração de resultados, esta última também denominada conta de ganhos e perdas) e, por outro lado, o relatório de gestão (que inclui matérias financeiras e não financeiras) e a proposta de aplicação de resultados (em que se propõe sobre a distribuição dos eventuais lucros do exercício e/ou o tratamento dos even-

⁴ Cfr. CARLOS MARIA PINHEIRO TORRES, *O Direito à Informação nas Sociedades Comerciais*, Almedina, Coimbra, 1998, pp. 43 e ss. Em nossa opinião, o direito dos sócios à prestação de contas reconduz-se, ainda, ao disposto no artigo 21.º, n.º 1, alínea c) do CSC. Distinguindo, porém, o direito à prestação de contas do direito de informação, cfr. ANA MARIA GOMES RODRIGUES e RUI PEREIRA DIAS, comentário ao artigo 65.º do CSC, em JORGE M. COUTINHO DE ABREU (coord.), *Código das Sociedades Comerciais em Comentário*, Vol. I, Instituto de Direito das Empresas e do Trabalho, Almedina, Coimbra, 2010, p. 778.

⁵ Sobre as funções e os interesses prosseguidos pela prestação de contas, cfr. ALEXANDRE MOTA PINTO, *A prestação de contas e o financiamento das sociedades comerciais*, em FRANCISCO DE SOUSA DA CÂMARA, J. L. SALDANHA SANCHES e JOÃO TABORDA DA GAMA (org.), *O Direito do balanço e as normas internacionais de relato financeiro*, Coimbra Editora, Coimbra, 2007, pp. 78 e ss.

tuais prejuízos). Estes três documentos – contas do exercício, relatório de gestão e proposta de aplicação de resultados – devem, pois, ser considerados os principais documentos que compõem a prestação de contas nas sociedades comerciais.

Além das normas do CSC, as normas contabilísticas constituem, também, direito aplicável à prestação de contas, sendo complementares das normas estabelecidas naquele Código e fornecendo os instrumentos necessários para compreender, numa perspectiva financeira e numérica, a situação patrimonial das sociedades. Relevam, ainda, nesta matéria, intimamente relacionadas com as normas contabilísticas, as normas jurídicas fiscais, nomeadamente as contidas no Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares e no Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas, de que não nos ocupamos, porém, de ora em diante.

3. O dever de prestação de contas

O artigo 65.º do CSC, aplicável a todos os tipos societários, estabelece, no seu n.º 1, o dever geral de relatar a gestão e apresentar contas; em suma, o dever de prestação de contas. Esse dever geral desdobra-se em dois deveres: primeiro, o dever de elaboração do relatório de gestão, das contas do exercício e dos demais documentos de prestação de contas (incluindo a proposta de aplicação de resultados); segundo, o dever de submissão desses documentos aos órgãos competentes da sociedade. O dever de prestação de contas, nestas duas vertentes, recai sobre os gerentes ou administradores que estiverem em funções ao tempo da apresentação dos documentos de prestação de contas, conforme dispõe o n.º 4 do mesmo artigo 65.º do CSC.

Parece-nos, ainda, ser de distinguir, relativamente ao primeiro dos referidos deveres, um dever material de elaboração dos documentos de prestação de contas e um dever formal de deliberação sobre esses documentos. Não obstante o artigo 65.º, n.º 1 do CSC apenas se referir, na sua letra, ao dever material de elaboração dos documentos de prestação de contas pelos membros da gerência ou administração, existe um dever formal a cargo do órgão de gerência ou administração no sentido de deliberar sobre esses documentos⁶. Isso mesmo resulta, para as sociedades anónimas, do

⁶ Cfr., quanto ao direito espanhol, JOSÉ CARLOS VÁSQUEZ CUETO, *Tratado de Derecho Mercantil, La sociedad anónima*, Vol. 5, *Las cuentas y la documentación contable en la sociedad anónima*, ed. Marcial Pons, Madrid, 2001, pp. 117 e ss. Contra, no sentido de que os documentos

artigo 406.º, alínea d) do CSC, no qual se estabelece a competência do conselho de administração para deliberar sobre os documentos de prestação de contas, devendo estender-se igual competência aos órgãos de gerência ou administração plurais dos outros tipos de sociedade.

O dever ou competência formal do órgão de gerência ou administração no sentido de deliberar sobre os documentos de prestação de contas a submeter aos órgãos competentes da sociedade não se confunde, porém, com o dever ou competência de deliberação final sobre esses documentos que recai sobre os sócios da sociedade, conforme se verá adiante.

Uma vez elaborados e aprovados os documentos de prestação de contas pelo órgão de gerência ou administração, o artigo 65.º, n.º 3 do CSC estabelece o dever – acessório do dever de prestação de contas – de os gerentes ou administradores assinarem o relatório de gestão e as contas do exercício. Esta assinatura deve entender-se como uma assinatura autónoma relativamente à assinatura da acta de deliberação do órgão de gerência ou administração que aprova os documentos de prestação de contas. Desde logo, trata-se de assinaturas que incidem sobre documentos diferentes: a assinatura da acta de aprovação dos documentos de prestação de contas não se confunde com a assinatura dos próprios documentos de prestação de contas, que ficam em anexo à acta. Por outro lado, o dever de assinar, em ambos os casos, assenta em diferente base legal: a assinatura do relatório de gestão e das contas do exercício vem prevista no referido artigo 65.º, n.º 3 do CSC, enquanto que a assinatura da acta de deliberação do órgão de gerência ou administração vem prevista, por analogia, nos artigos 63.º, n.º 1 e 248.º, n.º 6 do CSC⁷, decorrendo, ainda, no caso das sociedades anónimas emitentes de acções admitidas à negociação em mercado regulamentado, do artigo 446.º-B, n.º 1, alíneas a) e b) do mesmo Código. Por fim, a assinatura do relatório de gestão e das contas do exercício constitui um dever especial (com um regime legal especial, nomeadamente em caso de incumprimento, como se verá de seguida) de todos os gerentes ou administradores que estiverem em funções ao tempo da apresentação desses documentos, mesmo que não tenham votado favoravelmente a deliberação sobre a aprovação dos mesmos em sede de reunião de gerência ou administração, enquanto que a assinatura da acta

de prestação de contas são documentos autónomos relativamente aos produzidos pelo órgão de administração e de natureza diversa das comuns deliberações desse órgão, cfr. JOSÉ CARLOS SOARES MACHADO, *A recusa de assinatura do relatório anual nas sociedades anónimas*, ROA, ano 54, Dezembro, 1994, Lisboa, p. 937.

⁷ Cfr. ANTÓNIO MENEZES CORDEIRO (coord.), *Código das Sociedades Comerciais Anotado*, Almedina, Coimbra, 2009, p. 996.

de deliberação do órgão de gerência ou administração que aprovou esses documentos resulta de um dever geral dos gerentes ou administradores que participam em qualquer reunião desse órgão.

Nos termos do artigo 65.º, n.º 3 do CSC, a recusa de assinatura deve ser justificada no próprio documento a que respeita e explicada pessoalmente pelo gerente ou administrador que recuse assinar perante o órgão competente para a aprovação final desses documentos (i.e., perante os sócios). Por outro lado, a lei confere, ainda, ao gerente ou administrador que tenha votado, em reunião de gerência ou administração, contra a deliberação de aprovação dos documentos de prestação de contas o direito de apresentar uma declaração de voto, nos termos do artigo 72.º, n.º 3 do CSC. A recusa de assinatura dos documentos de prestação de contas e a declaração de voto relativa à deliberação da gerência ou administração que os aprovou constituem, assim, dois mecanismos através dos quais o gerente ou administrador pode manifestar a sua discordância relativamente a esses documentos⁸.

4. A estrutura e o conteúdo do relatório de gestão e das contas

Dispõe o artigo 65.º, n.º 2 do CSC que a *"elaboração do relatório de gestão, das contas do exercício e dos demais documentos de prestação de contas deve obedecer ao disposto na lei"*, podendo o contrato de sociedade complementar mas não derrogar as disposições legais aplicáveis⁹, as quais assumem, assim, um carácter imperativo.

Dada a maior importância do relatório de gestão e das contas do exercício, não nos vamos ocupar aqui dos *"demais documentos de prestação de contas"*. Além das contas do exercício e do relatório de gestão, que inclui a proposta de aplicação de resultados (cfr. o artigo 66.º, n.º 5, alínea f) do CSC) e pode incluir o relatório sobre a estrutura e as práticas de governo societário (cfr. o artigo 70.º, n.º 2, alínea b) do mesmo Código), os demais documentos de prestação de contas identificados na lei são elaborados

⁸ Contra, cfr. JOSÉ CARLOS SOARES MACHADO, *A recusa de assinatura do relatório anual nas sociedades anónimas*, cit., p. 641, para quem a recusa de assinatura dos documentos de prestação de contas constitui a única forma prevista na lei para o administrador manifestar a sua discordância relativamente ao teor desses documentos. Em formulação não inteiramente clara, no sentido de a recusa de assinatura *"corresponder a um voto contrário à aprovação das contas"*, cfr. ANTÓNIO MENEZES CORDEIRO, *Código das Sociedades Comerciais Anotado*, cit., p. 250.

⁹ Cfr., com o mesmo conteúdo, o artigo 508.º-B do CSC, relativo às sociedades obrigadas à consolidação de contas.

pelos órgãos de fiscalização e não pela gerência ou administração: é o caso do documento de certificação legal das contas, bem como dos pareceres e relatórios dos órgãos fiscalizadores da sociedade (cfr. os artigos 263.º, n.º 5, 289.º, n.º 1, alínea e) e 451.º a 453.º do CSC).

O artigo 66.º do CSC estabelece o conteúdo mínimo legal do relatório de gestão¹⁰, o qual deve incluir aspectos gerais da gestão da sociedade e aspectos específicos da sua situação patrimonial, caso em que o relatório tem uma função complementar das contas. O relatório traduz um conhecimento dinâmico da sociedade, uma vez que deve conter uma “*análise equilibrada e global*” da evolução dos negócios sociais, incluindo a sua “*evolução previsível*” (cfr. o artigo 66.º, n.º 5, alínea c) do CSC), dos resultados e da posição da sociedade, bem como uma descrição dos “*principais riscos e incertezas*” com que a mesma se defronta (cfr. o artigo 66.º, n.ºs 1 e 2 do CSC). Essa análise deve abranger, “*na medida do necessário*” à sua compreensão, aspectos financeiros – incluindo referência aos montantes inscritos nas contas do exercício e explicações adicionais relativas a esses montantes – e aspectos não financeiros, incluindo informações sobre questões ambientais e relativas aos trabalhadores (cfr. o artigo 66.º, n.ºs 3 e 4 do CSC). A utilização, pela lei, de conceitos indeterminados, no que respeita ao conteúdo da análise legalmente exigida no relatório de gestão, permite à gerência ou administração a adaptação dessas exigências legais à dimensão e à complexidade da actividade da sociedade¹¹.

As várias matérias específicas que devem ser incluídas no relatório de gestão encontram-se enunciadas no artigo 66.º, n.º 5 do CSC, devendo, ainda, constar de anexo ao mesmo, no caso das sociedades anónimas, as informações previstas nos artigos 447.º e 448.º do mesmo Código¹². De entre as matérias incluídas no relatório de gestão, destaca-se a proposta de aplicação de resultados, formalmente integrada nesse relatório (cfr. o artigo 66.º, n.º 5, alínea f) do CSC). Na proposta de aplicação de resultados propor-se-á, de forma fundamentada, o destino a dar aos eventuais

¹⁰ Cfr., com conteúdo semelhante, o artigo 508.º-C do CSC, relativo às sociedades obrigadas à consolidação de contas. O texto do artigo 66.º do CSC é idêntico ao do artigo 46.º da Directiva n.º 78/660/CEE, de 25 de Julho de 1978, na sua versão consolidada (Quarta Directiva do Conselho, relativa às contas anuais de certas formas de sociedades).

¹¹ Cfr. ANA MARIA GOMES RODRIGUES e RUI PEREIRA DIAS, comentário ao artigo 66.º do CSC, em Jorge M. Coutinho de Abreu (coord.), *Código das Sociedades Comerciais em Comentário*, Vol. I, cit., p. 787.

¹² Cfr., ainda, o artigo 245.º-A (informação anual sobre governo das sociedades) do Código dos Valores Mobiliários, bem como o artigo 46.º-A da Directiva n.º 78/660/CEE, de 25 de Julho de 1978, na sua versão consolidada (Quarta Directiva do Conselho, relativa às contas anuais de certas formas de sociedades).

lucros do exercício, os quais, nos termos da lei, poderão servir para cobrir prejuízos transitados, para formar ou reconstituir reservas legais ou estatutárias ou, ainda, para distribuição pelos sócios (cfr. os artigos 31.º a 34.º, 217.º, 218.º, 294.º e 295.º do CSC).

Relativamente às contas do exercício, cumpre notar que o CSC, à excepção dos novos artigos 66.º-A e 508.º-F, introduzidos pelo Decreto-Lei n.º 185/2009, de 12 de Agosto, não contém nenhuma norma relativa à sua estrutura e ao seu conteúdo, devendo entender-se a remissão do artigo 65.º, n.º 2 do CSC como uma remissão para as normas de contabilidade em vigor¹³.

Neste contexto, vigorou, em Portugal, durante vários anos, o chamado Plano Oficial de Contabilidade, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 47/77, de 7 de Fevereiro. Em 1989, foi publicado o Decreto-Lei n.º 410/89, de 21 de Novembro, que se destinou a adaptar o Plano Oficial de Contabilidade à Directiva n.º 78/660/CEE, de 25 de Julho de 1978 (Quarta Directiva do Conselho, relativa às contas anuais de certas formas de sociedades). Mais tarde, pelo Decreto-Lei n.º 238/91, de 2 de Julho, foi de novo alterado o Plano Oficial de Contabilidade, essencialmente na parte relativa às normas de consolidação de contas, por via da transposição para a ordem jurídica nacional da Directiva n.º 83/349/CEE, de 13 de Junho de 1983 (Sétima Directiva do Conselho, relativa às contas consolidadas).

Por fim, o Decreto-Lei n.º 35/2005, de 17 de Fevereiro, veio transpor a Directiva n.º 2003/51/CE, de 18 de Junho de 2003 (Directiva da Modernização Contabilística), que procedeu a alterações das referidas Quarta e Sétima Directivas do Conselho, visando aproximar a legislação contabilística europeia das normas internacionais de contabilidade previstas no Regulamento comunitário n.º 1606/2002, de 19 de Julho. Este Regulamento teve por objectivo a adopção e a utilização das normas internacionais de contabilidade na Comunidade Europeia, entendendo-se estas como as *International Accounting Standards*, as *International Financial Reporting Standards*¹⁴ e interpretações conexas, as alterações subsequentes a essas normas e interpretações conexas e as futuras normas e interpretações conexas emitidas ou adoptadas pelo *International Accounting Standards Board* – cfr. os artigos 1.º e 2.º do referido Regulamento¹⁵. O Decreto-Lei

¹³ Cfr., quanto ao Código dos Valores Mobiliários, o artigo 11.º (normalização de informação).

¹⁴ Cfr. a lista destas normas internacionais de contabilidade em ANTÓNIO MENEZES CORDEIRO, *Introdução ao Direito da Prestação de Contas*, cit., pp. 30 e 31.

¹⁵ Sobre as normas internacionais de contabilidade e relato financeiro e a sua aplicação na Comunidade Europeia através do Regulamento comunitário n.º 1606/2002, de 19 de

n.º 35/2005, de 17 de Fevereiro, estabeleceu a opção relativa à aplicação das normas internacionais de contabilidade às entidades sujeitas ao Plano Oficial de Contabilidade.

Mais recentemente, o Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho, revogou o Plano Oficial de Contabilidade e aprovou, no seu lugar, o chamado Sistema de Normalização Contabilística, que se encontra em vigor desde 1 de Janeiro de 2010 (cfr. o artigo 16.º do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho). Neste diploma, foram revistos os princípios contabilísticos que constavam do Plano Oficial de Contabilidade¹⁶ e introduzidas novas regras de contabilidade compatíveis com as normas internacionais de contabilidade¹⁷.

Nos termos do artigo 3.º, n.º 1 do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho, com excepção das entidades cujos valores mobiliários estejam admitidos à negociação num mercado regulamentado (as quais devem elaborar as suas contas consolidadas em conformidade com as normas internacionais de contabilidade, como dispõe o artigo 4.º do Regulamento comunitário n.º 1606/2002, de 19 de Julho) e das entidades sujeitas à supervisão prevista no artigo 5.º do mesmo Decreto-Lei, o Sistema de Normalização Contabilística é obrigatoriamente aplicável às sociedades abrangidas pelo CSC, as quais, não sendo entidades cujos valores mobiliários estejam admitidos à negociação num mercado regulamentado, têm, ainda assim, a opção de elaborar as respectivas contas consolidadas em conformidade com as normas internacionais de contabilidade adoptadas no Regulamento comunitário n.º 1606/2002, de 19 de Julho, desde que as suas demonstrações financeiras sejam objecto de certificação legal das contas (cfr. o artigo 4.º, n.º 2 do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho).

O Sistema de Normalização Contabilística é composto pelos seguintes instrumentos:

Julho, cfr. FRANCISCO DE SOUSA DA CÂMARA, J. L. SALDANHA SANCHES e JOÃO TABORDA DA GAMA (org.), *O Direito do balanço e as normas internacionais de relato financeiro*, cit.

¹⁶ Quanto a uma perspectiva histórica dos princípios contabilísticos anteriores ao Plano Oficial de Contabilidade, cfr. ALBERTO PIMENTA, *A prestação das contas do exercício nas sociedades comerciais*, *BMJ* 201, Dezembro, 1970, pp. 6 e ss. Quanto aos princípios contabilísticos previstos no Plano Oficial de Contabilidade, cfr. ANTÓNIO MENEZES CORDEIRO, *Introdução ao Direito da Prestação de Contas*, cit., pp. 91 e ss.

¹⁷ Sobre as novas regras de contabilidade introduzidas pelo Sistema de Normalização Contabilística, cfr. ANA MARIA GOMES RODRIGUES, *Prestação de contas e o regime especial de invalidade das deliberações previstas no art. 69.º do CSC*, "Miscelâneas", n.º 6, Instituto de Direito das Empresas e do Trabalho, Almedina, Coimbra, 2010, pp. 120 e ss., bem como o comentário da mesma autora, com RUI PEREIRA DIAS, aos artigos do CSC relativos à apreciação anual da situação da sociedade, em JORGE M. COUTINHO DE ABREU (COORD.), *Código das Sociedades Comerciais em Comentário*, Vol. I, cit., pp. 762 e ss.

– Bases para a apresentação de demonstrações financeiras: o conjunto completo de demonstrações financeiras inclui o balanço, a demonstração dos resultados, a demonstração das alterações no capital próprio, a demonstração dos fluxos de caixa e o anexo em que são divulgadas as bases de preparação e as políticas contabilísticas adoptadas¹⁸.

– Modelos de demonstrações financeiras: constam da Portaria n.º 986/2009, de 7 de Setembro, os modelos para o balanço, a demonstração dos resultados por naturezas, a demonstração dos resultados por funções, a demonstração das alterações no capital próprio, a demonstração dos fluxos de caixa e o anexo (sobre o anexo às contas, cfr., ainda, os artigos 66.º-A e 508.º-F do CSC).

– Código de Contas: consta da Portaria n.º 1011/2009, de 9 de Setembro, e contém o quadro síntese de contas, o código de contas e as notas de enquadramento sobre as várias classes em que se registam os elementos das contas.

– Normas contabilísticas e de relato financeiro: publicadas pelo Aviso n.º 15655/2009, de 7 de Setembro, constituem uma adaptação das normas internacionais de contabilidade, tendo-se aprovado 28 normas contabilísticas e de relato financeiro que têm por base as correspondentes *International Accounting Standards* e *International Financial Reporting Standards*.

– Norma contabilística e de relato financeiro para pequenas entidades: publicada pelo Aviso n.º 15654/2009, de 7 de Setembro, e aplicada às entidades que cumpram os requisitos previstos no artigo 9.º do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho.

– Normas interpretativas: publicadas pelo Aviso n.º 15653/2009, de 7 de Setembro, são produzidas para efeitos de esclarecimento e orientação sobre o conteúdo dos restantes instrumentos que integram o Sistema de Normalização Contabilística.

Constitui, ainda, instrumento relevante, nesta matéria, a Estrutura Conceptual do Sistema de Normalização Contabilística, publicada pelo Aviso n.º 15652/2009, de 7 de Setembro, que trata do objectivo das demonstrações financeiras, das características qualitativas que determinam a utilidade da informação contida nas demonstrações financeiras, da definição, reconhecimento e mensuração dos elementos a partir dos quais

¹⁸ Já no artigo 2.º, n.º 1 da Directiva n.º 78/660/CEE, de 25 de Julho de 1978 (Quarta Directiva do Conselho, relativa às contas anuais de certas formas de sociedades), se estabelecia que as contas anuais compreendiam o balanço, a conta de ganhos e perdas (demonstração de resultados) e o anexo, podendo os Estados-Membros permitir ou exigir a inclusão nas contas anuais de outras demonstrações para além desses documentos.

se preparam as demonstrações financeiras e dos conceitos de capital e de manutenção de capital.

Relativamente aos princípios contabilísticos, o Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho, prevê, expressamente, no seu anexo, o princípio da continuidade¹⁹, o princípio da periodização económica ou regime de acréscimo²⁰, o princípio da consistência²¹, o princípio da materialidade e agregação²², o princípio da não compensação²³ e o princípio da informação comparativa²⁴. Por outro lado, a Estrutura Conceptual do Sistema de Normalização Contabilística estabelece as seguintes características quali-

¹⁹ As demonstrações financeiras devem ser preparadas no pressuposto da continuidade da entidade, tomando-se em consideração toda a informação disponível sobre o futuro da entidade. Tal princípio constava já do artigo 31.º, n.º 1, alínea a) da Directiva n.º 78/660/CEE, de 25 de Julho de 1978 (Quarta Directiva do Conselho, relativa às contas anuais de certas formas de sociedades).

²⁰ Os efeitos das transacções e de outros acontecimentos são reconhecidos quando eles ocorram e não quando o dinheiro ou o seu equivalente seja recebido ou pago, sendo registados contabilisticamente e relatados nas demonstrações financeiras dos períodos com os quais se relacionem.

²¹ A apresentação e a classificação de itens nas demonstrações financeiras devem ser mantidas de um período para outro, salvo se outra apresentação ou classificação for estabelecida por uma norma contabilística e de relato financeiro ou se revelar mais apropriada para os utentes das demonstrações financeiras. Semelhante princípio encontrava-se previsto nos artigos 3.º e 31.º, n.º 1, alínea b) da Directiva n.º 78/660/CEE, de 25 de Julho de 1978 (Quarta Directiva do Conselho, relativa às contas anuais de certas formas de sociedades).

²² Considera-se que as omissões ou declarações incorrectas de itens são materiais quando podem, individual ou colectivamente, influenciar as decisões económicas dos utentes tomadas com base nas demonstrações financeiras; as demonstrações financeiras resultam do processamento de grandes números de transacções ou outros acontecimentos que são agregados em classes de acordo com a sua natureza ou função.

²³ Os activos e passivos, bem como os rendimentos e gastos, não devem ser compensados, excepto quando tal for exigido ou permitido por uma norma contabilística e de relato financeiro. Já dispunha no mesmo sentido o artigo 7.º da Directiva n.º 78/660/CEE, de 25 de Julho de 1978 (Quarta Directiva do Conselho, relativa às contas anuais de certas formas de sociedades).

²⁴ Deve ser divulgada informação comparativa da mesma entidade com respeito ao período anterior para todas as quantias relatadas nas demonstrações financeiras, devendo, ainda, os utentes ser capazes de comparar as demonstrações financeiras de diferentes entidades a fim de avaliar a posição relativa de cada uma delas.

tativas das demonstrações financeiras: compreensibilidade²⁵, relevância²⁶, fiabilidade²⁷, representação fidedigna²⁸, substância sobre a forma²⁹, neutralidade³⁰, prudência³¹, plenitude³², tempestividade³³, balanceamento entre benefício e custo³⁴, balanceamento entre características qualitativas³⁵ e imagem verdadeira e apropriada/apresentação apropriada³⁶ (parágrafos 25 a 46 do Aviso n.º 15652/2009, de 7 de Setembro).

²⁵ A informação proporcionada nas demonstrações financeiras deve ser rapidamente compreensível pelos utentes, presumindo-se que estes têm um razoável conhecimento das actividades empresariais e económicas e da contabilidade e vontade de estudar a informação com razoável diligência.

²⁶ A informação é relevante quando influencia as decisões económicas dos utentes, ao ajudá-los a avaliar os acontecimentos passados, presentes ou futuros ou a confirmar ou corrigir as suas avaliações passadas.

²⁷ A informação é fiável quando esteja isenta de erros materiais e de preconceitos e os utentes dela possam depender.

²⁸ A informação deve representar fidedignamente as transacções e outros acontecimentos que ela pretende representar ou possa razoavelmente esperar-se que represente. Veja-se, no mesmo sentido, o que já se estabelecia no artigo 2.º, n.ºs 2 e 3 da Directiva n.º 78/660/CEE, de 25 de Julho de 1978 (Quarta Directiva do Conselho, relativa às contas anuais de certas formas de sociedades).

²⁹ As transacções e outros acontecimentos que as demonstrações financeiras têm por fim representar devem ser contabilizados e apresentados de acordo com a sua substância e realidade económica e não meramente com a sua forma legal.

³⁰ A informação contida nas demonstrações financeiras tem de ser neutra, isto é, livre de preconceitos, no sentido de, por via da selecção ou da apresentação da informação, não poder influenciar a tomada de uma decisão ou um juízo de valor a fim de atingir um resultado ou um efeito predeterminado.

³¹ A prudência é a inclusão de um grau de precaução no exercício dos juízos necessários à realização de estimativas em condições de incerteza, para que os activos ou os rendimentos não sejam sobreavaliados e os passivos ou os gastos não sejam subavaliados. Tal orientação encontrava-se já no artigo 31.º, n.º 1, alínea c) da Directiva n.º 78/660/CEE, de 25 de Julho de 1978, na sua versão consolidada (Quarta Directiva do Conselho, relativa às contas anuais de certas formas de sociedades).

³² A informação nas demonstrações financeiras deve ser completa dentro dos limites de materialidade e de custo.

³³ Se houver demora indevida no relato da informação ela pode perder a sua relevância.

³⁴ Os benefícios derivados da informação das demonstrações financeiras devem exceder o custo de a proporcionar.

³⁵ Balanceamento entre as características a fim de ir ao encontro dos objectivos das demonstrações financeiras; a importância relativa das características em casos diferentes é uma questão de juízo de valor profissional.

³⁶ A aplicação das principais características qualitativas e das normas contabilísticas e de relato financeiro apropriadas resulta, normalmente, em demonstrações financeiras que transmitem uma imagem verdadeira e apropriada da informação.

5. As deliberações dos sócios relativas à prestação de contas

Como referido anteriormente, o artigo 65.º, n.º 1 do CSC estabelece o dever de o órgão de gerência ou administração submeter aos órgãos competentes da sociedade o relatório de gestão, as contas do exercício e os demais documentos de prestação de contas. Estes documentos de prestação de contas devem ser apresentados ao órgão competente e por este apreciados no prazo de três meses a contar da data do encerramento de cada exercício anual ou no prazo de cinco meses quando se trate de sociedades que devam apresentar contas consolidadas ou que apliquem o método de equivalência patrimonial (cfr. o artigo 65.º, n.º 5 do CSC)³⁷.

Em primeiro lugar, deve entender-se abrangido pelo citado artigo 65.º, n.º 1 o órgão de fiscalização da sociedade, quando exista. Nas sociedades por quotas, o artigo 262.º do CSC concretiza a norma geral do artigo 65.º, n.º 1 do CSC: o conselho fiscal, caso exista, rege-se pelo disposto para as sociedades anónimas (cfr. o artigo 262.º, n.º 1 do CSC), devendo, em alternativa, e desde que ultrapassados os limites previstos no n.º 2 do mesmo artigo, designar-se um revisor oficial de contas para proceder à revisão legal das contas, caso em que os documentos de prestação de contas, quando submetidos à deliberação dos sócios, devem ser acompanhados da respectiva certificação legal e do relatório do revisor oficial de contas (cfr. o artigo 263.º, n.º 5 do CSC). Nas sociedades anónimas, ao contrário das sociedades por quotas, a existência de órgão de fiscalização é sempre obrigatória: dispõem os artigos 451.º e 453.º do CSC que, antes da assembleia geral de apreciação dos documentos de prestação de contas, o conselho de administração deve apresentar ao revisor oficial de contas o relatório de gestão e as contas do exercício para que este efectue exame das contas e emita o documento de certificação legal das contas, cabendo depois ao conselho fiscal e à comissão de auditoria (cfr. o artigo 452.º do CSC) ou ao conselho geral e de supervisão (cfr. o artigo 453.º do CSC) emitir relatório e dar parecer sobre os documentos de prestação de contas³⁸. Por outro lado, todos estes documentos deverão ser facultados à consulta dos accionistas, nos termos do artigo 289, n.º 1, alínea e) do CSC, previamente à assembleia geral anual.

³⁷ Cfr., ainda, o disposto no artigo 508.º-A do CSC, relativo às sociedades obrigadas à consolidação de contas. Quanto ao Código dos Valores Mobiliários, cfr. o artigo 245.º (relatório e contas anuais).

³⁸ Cfr., no mesmo sentido, o artigo 508.º-D do CSC, relativo às sociedades obrigadas à consolidação de contas. Cfr., ainda, o artigo 8.º (informação auditada) do Código dos Valores Mobiliários.

Em segundo lugar, o relatório de gestão, as contas do exercício e a proposta de aplicação de resultados devem ser submetidos à deliberação dos sócios, competindo ao órgão de gerência ou administração convocar os sócios para essa deliberação (cfr. o artigo 376.º, n.º 2 do CSC). Cabe, assim, aos sócios a palavra final sobre a aprovação ou rejeição do relatório de gestão, das contas do exercício e da proposta de aplicação de resultados, como decorre das seguintes normas do CSC relativas a cada tipo societário: artigos 189.º, n.º 3 e 474.º (quanto às sociedades em nome colectivo e em comandita simples), 246.º, n.º 1, alínea e) e 263.º (quanto às sociedades por quotas) e 376.º, n.º 1, alíneas a) e b) e 478.º (quanto às sociedades anónimas e em comandita por acções). Ficam excluídos da deliberação dos sócios os documentos de prestação de contas elaborados pelos órgãos de fiscalização da sociedade, por terem uma função acessória relativamente aos documentos elaborados pela gerência ou administração³⁹.

Não obstante a letra de algumas das normas citadas e do próprio artigo 65.º do CSC – apelando ao “*órgão competente*” e à “*convocação da assembleia geral*” –, entendemos que os sócios poderão deliberar sobre os documentos de prestação de contas em assembleia geral convocada para o efeito ou em assembleia universal, nos termos do artigo 54.º, n.º 1 do CSC, sendo necessária, mesmo na assembleia universal, a presença dos membros dos órgãos de administração, do conselho fiscal ou do conselho geral e de supervisão e dos revisores oficiais de contas (cfr. o artigo 379.º, n.º 4 do CSC, aplicável a todos os tipos societários, *ex vi* artigos 189.º, n.º 1, 248.º, n.º 1, 474.º e 478.º do CSC), bem como dos antigos gerentes ou administradores que exerceram funções no período a que se referem o relatório e as contas (cfr. o artigo 65.º, n.º 4, segunda parte do CSC), quando tal lhes for solicitado, e do membro da gerência ou administração, ainda que já não em funções, que tenha recusado a assinatura do relatório de gestão ou das contas do exercício (cfr. o artigo 65.º, n.º 3, parte final do CSC). A presença dos sócios e dos membros destes órgãos sociais, em assembleia, deve entender-se como uma presença real ou “virtual”, neste último caso através da utilização de meios telemáticos, conforme resulta do artigo 377.º, n.º 6, alínea b) do CSC (aplicável a todos os tipos de sociedades).

³⁹ Cfr., no mesmo sentido, JORGE M. COUTINHO DE ABREU, *Curso de Direito Comercial*, Vol. II – *Das Sociedades*, 3.ª edição, Almedina, Coimbra, 2010, p. 487, nota de rodapé 136, e ANA MARIA GOMES RODRIGUES, *Prestação de contas e o regime especial de invalidade das deliberações previstas no art. 69.º do CSC*, cit., pp. 139 e 140, e comentário, com RUI PEREIRA DIAS, ao artigo 69.º do CSC, em JORGE M. COUTINHO DE ABREU (coord.), *Código das Sociedades Comerciais em Comentário*, Vol. I, cit., p. 818 (apesar de a mesma autora, também em comentário com RUI PEREIRA DIAS, parecer perfilhar entendimento contrário nesta mesma obra, p. 805, nota de rodapé 1).

As razões de interesse público que enformam o regime legal da prestação de contas nas sociedades comerciais e a preocupação de tutelar o interesse dos credores sociais e não apenas os interesses particulares dos sócios parecem desaconselhar a renúncia destes à presença, nesta assembleia, dos referidos membros dos órgãos sociais e a possibilidade de deliberação unânime dos sócios, por escrito, sobre os documentos de prestação de contas⁴⁰.

A deliberação dos sócios sobre os documentos de prestação de contas não se confunde, naturalmente, com a deliberação sobre esses documentos pelo próprio órgão de gerência ou administração, conforme referimos anteriormente. Atendendo à competência dos sócios para deliberarem sobre os documentos de prestação de contas, estes documentos, tal como elaborados pelos gerentes ou administradores e aprovados em reunião de gerência ou administração, têm, assim, salvo o caso previsto no artigo 263.º, n.º 2 do CSC, a natureza de meros projectos ou propostas que só se tornam definitivos com a sua aprovação final por deliberação dos sócios⁴¹. Por essa razão, a lei, além de se referir, quase sempre, à "*proposta de aplicação de resultados*", refere-se, também, pontualmente, à "*proposta relativa à aprovação de contas*" (cfr., por exemplo, o artigo 68.º do CSC).

Por serem meros projectos ou propostas, os documentos de prestação de contas elaborados e aprovados pelo órgão de gerência ou administração podem ser objecto de correcções e alterações pelo órgão de fiscalização da sociedade antes da sua submissão à deliberação dos sócios. Tal faculdade parece-nos resultar das normas que atribuem competência ao

⁴⁰ Exigindo, também, uma reunião ou a presença colectiva dos deliberantes, cfr. JORGE HENRIQUE PINTO FURTADO, *Deliberações de Sociedades Comerciais*, Almedina, Coimbra, 2005, p. 470. No sentido de apenas ser possível deliberar sobre os documentos de prestação de contas em assembleia convocada para o efeito, cfr. o acórdão do Supremo Tribunal de Justiça (doravante, "STJ"), de 8 de Maio de 2003, proc. n.º 03B801, www.dgsi.pt. Em sentido oposto, admitindo qualquer das formas de deliberação previstas na lei, incluindo a deliberação unânime por escrito, cfr. RAÚL VENTURA, *Sociedades por Quotas*, Vol. III, Almedina, Coimbra, 1991, p. 213 (também em RAÚL VENTURA e LUÍS BRITO CORREIA, *Responsabilidade civil dos administradores de sociedades anónimas e dos gerentes de sociedades por quotas – estudo comparativo dos direitos alemão, francês, italiano e português – nota explicativa do capítulo II do Decreto-Lei n.º 49381, de 15 de Novembro de 1969*, *BMJ* 193, Fevereiro, 1970, p. 84, nota de rodapé 403).

⁴¹ Cfr., neste sentido, MARIA ADELAIDE CROCA, *Disciplina jurídica da elaboração das contas anuais*, tese de mestrado da Faculdade de Direito de Lisboa, 1994, p. 80, e VIGÍLIO DA RESSURREIÇÃO BERNARDO ADRIANO TYOVA, *A prestação de contas nas sociedades comerciais*, relatório de mestrado da Faculdade de Direito de Lisboa, 2004, p. 18. Cfr., na doutrina espanhola, JOSÉ CARLOS VÁSQUEZ CUETO, *Tratado de Derecho Mercantil, La sociedad anónima*, Vol. 5, *Las cuentas y la documentación contable en la sociedad anónima*, cit., pp. 125 e ss. e p. 248.

órgão de fiscalização para examinar os documentos de prestação de contas, nomeadamente verificando a sua exactidão (cfr. os artigos 420.º, n.º 1, alíneas e), f) e g), n.º 2, alínea c), e n.º 4, 423.º-F, alíneas e), f), g) e n), 441.º, alíneas g), h) e n), 446.º, n.º 3 e 451.º a 453.º do CSC), bem como do facto de esses documentos apenas se tornarem definitivos com a sua aprovação pelos sócios. No entanto, já não nos parece admissível a faculdade de os próprios sócios deliberarem proceder a alterações materiais ou formais dos documentos de prestação de contas, propostos pela gerência ou administração, em lugar da sua simples aprovação ou não aprovação, atendendo à repartição clara de competências entre os gerentes ou administradores e os sócios (estes últimos apenas com competência para aprovar ou não aprovar os documentos de prestação de contas) e ao facto de a reforma das contas apresentadas, em pontos concretos, implicar, conforme se verá adiante, a não aprovação dessas contas pelos sócios (cfr. o artigo 68.º do CSC)⁴². Hipótese diversa, que julgamos ser já admissível ao abrigo deste artigo 68.º do CSC, é a de os sócios darem indicações aos gerentes ou administradores sobre o que deverão alterar na elaboração das contas, uma vez rejeitadas estas pelos sócios⁴³.

Por fim, cumpre chamar a atenção para a autonomia das deliberações sobre os documentos de prestação de contas. Não obstante parecer resultar do artigo 376.º, n.º 1, alínea a) do CSC que o relatório de gestão e as contas do exercício são objecto de uma deliberação única, é conveniente que se trate de duas deliberações autónomas, não só porque o relatório e as contas são dois documentos com diferente estrutura e conteúdo, mas também porque os sócios podem deliberar aprovar um dos documentos e não o outro e os eventuais vícios de um poderão não se verificar quanto ao outro (conforme se verá adiante). Julgamos, aliás, ser também por isso que no artigo 376.º, n.º 1, alínea b) do CSC se prevê a deliberação autónoma da proposta de aplicação de resultados, não obstante a sua inclusão formal no relatório de gestão (cfr. o artigo 66.º, n.º 5, alínea f) do CSC).

⁴² Cfr., no mesmo sentido, ANA MARIA GOMES RODRIGUES, *Prestação de contas e o regime especial de invalidade das deliberações previstas no art. 69.º do CSC*, cit., p. 144. A faculdade de os sócios procederem a alterações das propostas da administração é, porém, admitida por JOSÉ CARLOS SOARES MACHADO, *Sobre a justificação da recusa de assinatura do relatório e contas da sociedade*, ROA, ano 56, Janeiro, 1996, Lisboa, p. 363, VIGÍLIO DA RESSURREIÇÃO BERNARDO ADRIANO TYOVA, *A prestação de contas nas sociedades comerciais*, cit., p. 18, e ANTÓNIO MENEZES CORDEIRO, *Código das Sociedades Comerciais Anotado*, cit., p. 255.

⁴³ Em sentido próximo, cfr. JOSÉ CARLOS VÁSQUEZ CUETO, *Tratado de Derecho Mercantil, La sociedad anónima*, Vol. 5, *Las cuentas y la documentación contable en la sociedad anónima*, cit., pp. 250 e 251.

6. A falta de apresentação dos documentos de prestação de contas, a falta de deliberação sobre eles e a recusa da sua aprovação

O artigo 67.º do CSC contempla duas situações distintas relativas a todos os documentos de prestação de contas: a primeira situação respeita à falta de apresentação desses documentos aos sócios pelos membros da gerência ou administração (n.ºs 1 a 3); a segunda situação tem que ver com a falta de deliberação dos sócios sobre esses documentos (n.ºs 4 e 5).

O artigo 67.º, n.º 1 do CSC refere-se ao caso em que os gerentes ou administradores não apresentam o relatório de gestão, as contas do exercício e os demais documentos de prestação de contas para deliberação dos sócios, nos dois meses seguintes ao termo do prazo fixado no artigo 65.º, n.º 5 do CSC. Deve entender-se que tal norma contempla não apenas a falta de apresentação de todos esses documentos, mas também a falta de apresentação de algum ou alguns desses documentos⁴⁴. No caso em que algum desses documentos esteja incompleto, por não conter toda a informação exigida por lei, não será de aplicar o regime do artigo 67.º, n.º 1 do CSC, mas sim o regime da invalidade da deliberação que aprove esse documento⁴⁵.

Conforme prevê o artigo 67.º, n.º 1 do CSC, perante a falta de apresentação dos documentos de prestação de contas, pode qualquer sócio requerer ao tribunal que se proceda a inquérito para apresentação desses documentos à deliberação dos sócios. A referência a "*qualquer sócio*" vem esclarecer que o inquérito poderá ser requerido pelo sócio sozinho e independentemente da sua participação social. Essa possibilidade convive, porém, com o disposto no artigo 376.º, n.º 3 do CSC, nos termos do qual a violação pelo conselho de administração do dever de convocar os sócios para deliberação sobre os documentos de prestação de contas não impede a sua convocação posterior.

Também noutros casos do CSC em que está em causa o direito dos sócios à informação, previsto, em geral, no artigo 21.º, n.º 1, alínea c) deste Código, a recusa da informação confere aos sócios o direito a requerer inquérito judicial. É o que sucede, por exemplo, nas situações previstas nos artigos 216.º (nas sociedades por quotas) e 292.º (nas sociedades anónimas) do CSC, às quais se aplica o processo de inquérito judicial previsto nos artigos 1479.º e ss. do Código de Processo Civil (doravante, "CPC").

⁴⁴ Cfr. ANTÓNIO MENEZES CORDEIRO, *Código das Sociedades Comerciais Anotado*, cit., p. 254.

⁴⁵ Parece ser este, também, o entendimento de ANA MARIA GOMES RODRIGUES e RUI PEREIRA DIAS, no comentário ao artigo 67.º do CSC, em JORGE M. COUTINHO DE ABREU (coord.), *Código das Sociedades Comerciais em Comentário*, Vol. I, cit., p. 801.

No entanto, o inquérito previsto no artigo 67.º, n.º 1 do CSC não se confunde com o inquérito previsto nos artigos 1479.º e ss. do CPC. O próprio artigo 1479.º, n.º 3 do CPC prevê que, quando o inquérito tiver como fundamento a não apresentação pontual do relatório de gestão, contas do exercício e demais documentos de prestação de contas, seguir-se-ão os termos previstos no artigo 67.º do CSC. Por outro lado, o inquérito do artigo 67.º do CSC é diferente do processo especial de prestação de contas regulado nos artigos 1014.º e ss. do CPC, que não se aplica à prestação de contas nas sociedades comerciais⁴⁶. Sendo diferentes os inquéritos previstos no artigo 67.º do CSC e nos artigos 1479.º e ss. do CPC, não se pode recorrer ao artigo 1479.º do CPC para exigir a prestação de contas prevista no artigo 67.º do CSC, nem se pode recorrer a este artigo para reagir à recusa da informação prevista nos artigos 216.º e 292.º do CSC⁴⁷. Em todo o caso, parece-nos admissível a cumulação, no mesmo processo, do inquérito previsto no artigo 67.º do CSC e do inquérito previsto no artigo 1479.º do CPC, quando a tutela que se pretende obter respeita não apenas à apresentação das contas, mas também à prestação de outras informações societárias, incluindo informações sobre os documentos de prestação de contas já produzidos (cfr. os artigos 214.º, n.º 1 e 288.º, n.º 1, alínea a) do CSC)⁴⁸.

Questão que se tem discutido, a propósito do artigo 67.º do CSC e do artigo 1479.º do CPC, é a de saber se o gerente ou administrador da sociedade que seja simultaneamente seu sócio pode recorrer ao inquérito

⁴⁶ Cfr. o acórdão do STJ, de 7 de Janeiro de 2010, proc. n.º 642/06.OYXLSB-A.S1, *www.dgsi.pt*. Decidiu-se, porém, no acórdão do Tribunal da Relação do Porto (doravante, "TRP"), de 20 de Abril de 2004, proc. n.º 0421272, *www.dgsi.pt*, que será de aplicar o disposto nos artigos 1014.º e ss. do CPC à acção em que um dos sócios de uma sociedade irregular exige do sócio que de facto exerceu a gerência e que já não a exerce a prestação de contas durante o período em que desempenhou essas funções. Do mesmo modo, o acórdão do Tribunal da Relação de Lisboa (doravante, "TRL"), de 20 de Outubro de 2009, proc. n.º 882/08.8TBTVD.L1-7, *www.dgsi.pt*, admitiu a acção especial de prestação de contas relativamente à gerência de uma sociedade que foi exercida por terceiro, decidindo quanto à legitimidade da sociedade e não do sócio para propor essa acção. Por fim, o acórdão do TRL, de 4 de Março de 2010, proc. n.º 20/04.6TYLSB-A.L1-6, *www.dgsi.pt*, decidiu aproveitar os actos praticados em acção intentada ao abrigo dos artigos 1014.º e ss. do CPC e admitir a sua convalidação no inquérito do artigo 67.º, n.º 1 do CSC, não obstante o erro na forma do processo.

⁴⁷ Cfr. o acórdão do TRP, de 29 de Maio de 2007, proc. n.º 0721806, *www.dgsi.pt*.

⁴⁸ Neste sentido, cfr. o acórdão do STJ, de 9 de Maio de 2002, proc. n.º 02B808, *www.dgsi.pt*, e o acórdão do TRP, de 19 de Dezembro de 2007, proc. n.º 0724895, *www.dgsi.pt*. Contra a admissibilidade da cumulação, cfr. o acórdão do TRL, de 6 de Maio de 2004, proc. n.º 2841/2004-6, *www.dgsi.pt*.

judicial⁴⁹. A jurisprudência tem chegado às seguintes soluções: o gerente ou administrador que seja sócio não poderá recorrer ao inquérito judicial com base no direito à informação dos sócios, mas apenas ao pedido de investidura no cargo social⁵⁰; o gerente ou administrador que seja sócio pode recorrer ao inquérito judicial quando esteja afastado de facto da gerência ou administração⁵¹; o gerente ou administrador pode recorrer ao inquérito judicial mesmo que não esteja afastado de facto da gerência ou administração⁵².

Da nossa parte, embora consideremos que se deve reconhecer uma tutela específica ao gerente ou administrador traduzida na possibilidade de exigir condições para o pleno exercício das suas funções⁵³, o que justifica o processo de investidura no cargo social quando esteja impedido de exercer essas funções, entendemos que o facto de o gerente ou administrador ser simultaneamente sócio da sociedade não lhe pode suspender ou impedir o exercício dos seus direitos enquanto sócio. Neste sentido, poderá o gerente ou administrador que seja sócio recorrer ao inquérito judicial do artigo 67.º do CSC, desde que, na sua função de gerente ou administrador, tenha procurado cumprir o dever de prestação de contas, mas sem sucesso, encontrando-se, pois, afastado, de facto, da sua função e não tendo contribuído, culposamente, para a falta de apresentação dos documentos de prestação de contas⁵⁴; caso contrário, estará a actuar em abuso de direito, não podendo lançar mão do inquérito judicial.

⁴⁹ Fora das sociedades comerciais, o acórdão do TRL, de 26 de Novembro de 2009, proc. n.º 3176/08.5YXLSB.L1-8, *www.dgsi.pt*, decidiu um caso em que o sócio administrador de uma sociedade de advogados recorreu à acção prevista nos artigos 1476.º e ss. do CPC com vista a obter a consulta de documentos relativos às contas dessa sociedade.

⁵⁰ Cfr. o acórdão do STJ, de 1 de Julho de 1997, proc. n.º 97A387, *www.dgsi.pt*. É também este o entendimento de JORGE M. COUTINHO DE ABREU, *Curso de Direito Comercial*, Vol. II – *Das Sociedades*, cit., p. 263.

⁵¹ Cfr. o acórdão do STJ, de 13 de Setembro de 2007, proc. n.º 07B2555, *www.dgsi.pt*, e o acórdão do TRP, de 1 de Julho de 2002, proc. n.º 0250177, *www.dgsi.pt*.

⁵² Este parece ser o entendimento do acórdão do STJ, de 16 de Novembro de 2004, proc. n.º 04A3002, *www.dgsi.pt*, e do acórdão do TRL, de 18 de Novembro de 2008, proc. n.º 8185/2008-1, *www.dgsi.pt*.

⁵³ Cfr. CARLOS MARIA PINHEIRO TORRES, *O Direito à Informação nas Sociedades Comerciais*, cit., pp. 175 a 179.

⁵⁴ Cfr., neste sentido, o acórdão do STJ, de 10 de Outubro de 2006, proc. n.º 06A1738, *www.dgsi.pt*, e o acórdão do TRL, de 20 de Novembro de 2009, proc. n.º 130/08.0TYLSB.L1-1, *www.dgsi.pt*.

O inquérito previsto no artigo 67.º do CSC deve ser requerido contra a sociedade e também contra todos os seus gerentes ou administradores⁵⁵. A legitimidade passiva dos gerentes ou administradores resulta do seu interesse em contradizer (cfr. o artigo 26.º do CPC), por ser sobre eles que recai o dever de apresentação das contas, encontra-se expressamente prevista no artigo 1479.º, n.º 2 do CPC (juntamente com a legitimidade da sociedade), cuja *ratio* parece aplicável *in casu*, e decorre do artigo 67.º, n.º 2 do CSC, que manda ouvir os gerentes ou administradores. Caso seja um gerente ou administrador, simultaneamente sócio da sociedade, a recorrer ao artigo 67.º do CSC, o inquérito deverá ser requerido contra a sociedade e os restantes gerentes ou administradores.

Requerido o inquérito judicial, se o juiz considerar procedentes as razões invocadas pelos gerentes ou administradores para a falta de apresentação das contas, ou seja, se considerar que não há culpa destes – culpa esta que se deve presumir, dado o vínculo contratual que liga o gerente ou administrador à sociedade⁵⁶ –, fixa-lhes um prazo adequado para que apresentem as contas; se, pelo contrário, considerar improcedentes essas razões, nomeará um gerente ou administrador exclusivamente encarregado de, no prazo que lhe for fixado, elaborar os documentos de prestação de contas e submetê-los a deliberação dos sócios, podendo convocar, para o efeito, a assembleia geral dos sócios (cfr. o artigo 67.º, n.º 2 do CSC). Neste último caso, se os documentos de prestação de contas apresentados aos sócios pelo gerente ou administrador nomeado pelo tribunal não forem aprovados pelos sócios, pode aquele, ainda no âmbito do processo de inquérito em que foi nomeado, submeter a divergência ao juiz para decisão final (cfr. o artigo 67.º, n.º 3 do CSC).

Situação diferente da que tem vindo a ser analisada a propósito dos n.ºs 1 a 3 do artigo 67.º é a contemplada no seu n.º 4: não está já em causa a falta de apresentação aos sócios pelos gerentes ou administradores dos documentos de prestação de contas mas o caso em que essa apresentação ocorre sem que os sócios deliberem sobre tais documentos no prazo

⁵⁵ Cfr., neste sentido, o acórdão do TRL, de 25 de Maio de 2004, proc. n.º 3859/2004-7, www.dgsi.pt. No acórdão do STJ, de 16 de Novembro de 2004, proc. n.º 04A3002, www.dgsi.pt, e no acórdão do TRL, de 23 de Março de 2004, proc. n.º 7418/2002-7, www.dgsi.pt, sustentou-se a legitimidade passiva apenas dos gerentes ou administradores. No sentido de que o inquérito deve ser requerido apenas contra a sociedade, cfr. ANTÓNIO MENEZES CORDEIRO, *Código das Sociedades Comerciais Anotado*, cit., p. 254, e ANA MARIA GOMES RODRIGUES e RUI PEREIRA DIAS, comentário ao artigo 67.º do CSC, em JORGE M. COUTINHO DE ABREU (coord.), *Código das Sociedades Comerciais em Comentário*, Vol. I, cit., p. 802.

⁵⁶ Cfr. os acórdãos do TRL, de 5 de Fevereiro de 2009, proc. n.º 10508/08-2, www.dgsi.pt, e de 16 de Julho de 2009, proc. n.º 977/06.2TYLSB.L1-2, www.dgsi.pt.

referido no artigo 67.º, n.º 1. Neste caso, pode qualquer dos gerentes ou administradores (que não tenha culposamente contribuído para essa falta de deliberação) ou qualquer sócio requerer ao tribunal a convocação da assembleia geral para que haja deliberação. Se na assembleia convocada judicialmente os documentos de prestação de contas não forem aprovados ou rejeitados pelos sócios, dispõe o n.º 5 do mesmo artigo 67.º que qualquer interessado (*maxime*, qualquer sócio ou administrador) pode requerer que esses documentos sejam examinados por um revisor oficial de contas independente, julgando o juiz, a final, quanto à aprovação ou recusa de aprovação desses documentos.

O disposto no artigo 68.º do CSC refere-se às situações em que os documentos de prestação de contas submetidos à apreciação dos sócios não são por eles aprovados (ou alguns desses documentos não são aprovados). Nestas situações, devem os sócios emitir outra deliberação no sentido de se proceder à elaboração de novos documentos ou à reforma dos mesmos, em pontos concretos, podendo os membros da gerência ou administração, caso discordem da deliberação dos sócios, requerer inquérito judicial em que se decida sobre a reforma das contas apresentadas (ou, parece-nos, sobre a elaboração das novas contas), excepto se a reforma deliberada pelos sócios (ou, parece-nos, o mandato no sentido da elaboração das novas contas) incidir sobre juízos para os quais a lei não impõe critérios, *maxime*, juízos de discricionariedade técnica não sindicáveis pelos tribunais. Julgamos tratar-se, aqui, do inquérito judicial previsto nos artigos 1479.º e ss. do CPC⁵⁷, uma vez que o n.º 3 do artigo 1479.º do mesmo Código apenas excepciona da sua aplicação o inquérito previsto no artigo 67.º do CSC (que tem por fundamento a não apresentação pontual do relatório de gestão, contas do exercício e demais documentos de prestação de contas), embora o próprio artigo 67.º do CSC estabeleça, no seu n.º 3, que o inquérito nele previsto serve, também, para o gerente ou administrador reagir contra a não aprovação dos documentos de prestação de contas pelo órgão competente.

No caso das sociedades por quotas, prevê-se, ainda, que, havendo empate na votação dos sócios para aprovação ou rejeição dos documentos de prestação de contas, qualquer sócio poderá requerer a convocação judicial da assembleia para nova apreciação desses documentos, caso em que a pessoa nomeada judicialmente para presidir a essa assembleia terá poder

⁵⁷ Cfr., no mesmo sentido, ANA MARIA GOMES RODRIGUES e RUI PEREIRA DIAS, comentário ao artigo 68.º do CSC, em JORGE M. COUTINHO DE ABREU (coord.), *Código das Sociedades Comerciais em Comentário*, Vol. I, cit., p. 807.

de desempate em caso de novo empate na votação (cfr. o artigo 263.º, n.º 3 do CSC).

7. A invalidade das deliberações sobre os documentos de prestação de contas

O artigo 69.º do CSC veio criar um "*regime especial*" de invalidade das deliberações dos sócios relativas ao relatório de gestão, às contas do exercício e aos demais documentos de prestação de contas. Dadas as dificuldades de interpretação que este artigo coloca, melhor seria que o legislador se tivesse bastado com o regime geral de invalidade das deliberações dos sócios constante dos artigos 56.º a 62.º do CSC, aplicável, também, às deliberações dos sócios em matéria de prestação de contas.

O artigo 69.º, n.º 1 do CSC enuncia, como regra, a anulabilidade das deliberações tomadas pelos sócios quando haja violação dos preceitos legais relativos à elaboração do relatório de gestão, das contas do exercício e dos demais documentos de prestação de contas. O n.º 3 deste artigo excepciona dessa regra os casos de nulidade por violação dos preceitos legais relativos à constituição, reforço ou utilização da reserva legal, bem como de preceitos legais cuja finalidade, exclusiva ou principal, seja a protecção dos credores ou do interesse público. Tal como referido anteriormente, não será de aplicar estas normas relativas à invalidade das deliberações sobre os documentos de prestação de contas quando esteja em causa a falta de apresentação desses documentos, caso em que os mecanismos de reacção são os previstos no artigo 67.º do CSC, já analisado.

A distinção entre a anulabilidade e a nulidade obriga a atender ao interesse que se pretende proteger com os preceitos legais relativos à elaboração dos documentos de prestação de contas: se a sua violação apenas lesa o interesse dos sócios e não o interesse dos credores, haverá mera anulabilidade; se houver lesão do interesse público e do interesse dos credores, haverá nulidade da deliberação.

Porém, nem sempre esta distinção é rigorosa e fácil. Desde logo, como referido anteriormente, a elaboração das contas do exercício, em especial, obedece a normas e princípios da contabilidade que têm, em regra, uma natureza imperativa e inderrogável⁵⁸ (cuja violação acarretaria, portanto, a nulidade por força do artigo 56.º, n.º 1, alínea d) do CSC) e que têm

⁵⁸ Cfr. MARIA ADELAIDE CROCA, *Disciplina jurídica da elaboração das contas anuais*, cit., pp. 40 e ss., e *As contas do exercício – perspectiva civilística*, ROA, ano 57, Abril, 1997, pp. 656 e 657, bem como MARIA ELISABETE GOMES RAMOS, *Responsabilidade civil dos administradores e directores*

por finalidade, senão exclusiva, pelo menos principal, o interesse público (incluindo fiscal) na revelação correcta da situação patrimonial das sociedades e a protecção dos credores da sociedade (o que conduziria à nulidade da sua violação prescrita pelo artigo 69.º, n.º 3 do CSC). Parece-nos evidente ser esse o caso de alguns princípios e características qualitativas a que deve obedecer a elaboração das contas, nomeadamente, a prudência, a verdade ou representação fidedigna e a clareza ou compreensibilidade das contas. Por outro lado, a afectação do interesse dos sócios reflecte-se, muitas vezes, no interesse dos credores, atendendo a que o interesse dos primeiros em obter a distribuição de lucros da sociedade se apresenta como inverso do interesse dos segundos em manter na sociedade património suficiente para a satisfação dos seus créditos⁵⁹.

Vejamos dois casos paradigmáticos e ilustrativos desta situação.

O primeiro tem que ver com a sobreavaliação do activo ou a subavaliação do passivo, caso em que as contas do exercício inscrevem verbas fictícias no activo ou omitem verbas do passivo, originando um saldo líquido superior ao real e, conseqüentemente, um acréscimo fictício dos lucros potencialmente distribuíveis aos sócios e uma diminuição do património da sociedade. Neste caso, deve considerar-se nula e não apenas anulável a deliberação social que aprove tais contas, uma vez que essa aprovação ofende os interesses dos credores e terceiros e não apenas dos sócios⁶⁰. A ofensa aos interesses dos credores não depende, porém, da distribuição efectiva aos sócios dos lucros fictícios inscritos nas contas, bastando-se com a aprovação das contas que reconhece a existência desses lucros.

O segundo exemplo é inverso do anterior e respeita à subavaliação do activo ou à sobreavaliação do passivo, caso em que existe omissão de verbas no activo ou inscrição errada de verbas no passivo, verificando-se, conseqüentemente, um activo inferior ao real. Neste caso, além de haver uma restrição dos lucros do exercício, o que, à partida, é desfavorável apenas aos sócios e até favorável aos credores, pode haver, também, prejuízo para os credores, uma vez que, havendo uma restrição errada quanto ao valor do património social que constitui a garantia dos credores, se a mesma não

de sociedades anónimas perante os credores sociais, Boletim da Faculdade de Direito, *Studia Iuridica* 67, Universidade de Coimbra, Coimbra Editora, 2002, p. 124.

⁵⁹ Cfr. ANA FILIPA RIBEIRO BRANDÃO, *A prestação de contas*, relatório de mestrado da Faculdade de Direito de Lisboa, 2007, p. 4.

⁶⁰ Cfr., neste sentido, VASCO DA GAMA LOBO XAVIER, *Anulação de Deliberação Social e Deliberações Conexas*, Almedina, Coimbra, 1998, p. 496, nota de rodapé 163, MARIA ELISABETE GOMES RAMOS, *Responsabilidade civil dos administradores e directores de sociedades anónimas perante os credores sociais*, cit., p. 126, e o acórdão do STJ, de 27 de Maio de 2003, proc. n.º 03A1152, www.dgsi.pt.

for corrigida, o património social representado contabilisticamente é considerado inferior ao património real, o que pode levar os credores a tomar medidas de precaução, nomeadamente, a pedir garantias que, na realidade, não se justificam⁶¹. Por outro lado, o activo oculto, se não for correctamente identificado nas contas, pode vir, no futuro, a compor lucros dos sócios, sendo, assim, desfavorável aos credores⁶²; por isso mesmo, aliás, o artigo 33.º, n.º 3 do CSC, com preocupações óbvias de interesse público e de protecção dos credores, proíbe a utilização das reservas ocultas (cuja existência e cujo montante não figuram, expressamente, nas contas) para a distribuição aos sócios. Por fim, mesmo nos casos em que o activo inscrito nas contas é inferior ao real, o interesse público-fiscal, conforme previsto no artigo 69.º, n.º 3 do CSC, sempre ditará a nulidade da deliberação que aprova contas nesses termos⁶³.

Conclui-se, assim, que, em muitos casos de violação dos preceitos legais relativos à elaboração das contas do exercício, a sanção correspondente será a nulidade⁶⁴, sobrando a anulabilidade para as violações formais

⁶¹ Como afirmam ANA MARIA GOMES RODRIGUES e RUI PEREIRA DIAS, no comentário ao artigo 69.º do CSC, em JORGE M. COUTINHO DE ABREU (coord.), *Código das Sociedades Comerciais em Comentário*, Vol. I, cit., p. 819, o activo inferior ao real faz com que se sinalize para o mercado (por exemplo, investidores, fornecedores, banca) algo diverso da realidade e, por isso, poderá conduzir a tomadas de decisão desses intervenientes que não seriam as mais eficientes.

⁶² Cft. MARIA ADELAIDE CROCA, *As contas do exercício – perspectiva civilística*, cit., p. 652 e nota de rodapé 29. ALEXANDRE MOTA PINTO, em *A prestação de contas e o financiamento das sociedades comerciais*, cit., pp. 105 e 106, *maxime*, nota de rodapé 45, afirma, ainda, que as chamadas reservas ocultas, resultantes da subestimação dos elementos do activo ou da sobrevalorização do passivo, são, muitas vezes, formadas com um objectivo fiscal, iludindo o credor Estado e o interesse público, pelo que caberia a nulidade da deliberação de aprovação das contas nesses termos. No acórdão do Tribunal da Relação de Guimarães, de 15 de Outubro de 2003, proc. n.º 1552/03-2, *www.dgsi.pt*, num caso em que foi criada uma provisão para riscos e encargos destinada ao pagamento de juros indevidos a alguns dos sócios de uma sociedade, decidiu-se que a deliberação que aprovou as contas da sociedade com essa provisão determinava uma vantagem especial para esses sócios em prejuízo da sociedade e dos outros sócios (sendo anulável, nos termos do artigo 58.º, n.º 1, alínea b) do CSC), mas também acarretava um prejuízo para os credores da sociedade, que viam a situação financeira da mesma agravar-se (sendo nula, nos termos do artigo 69.º, n.º 3 do CSC). Em sentido contrário ao do texto, entendendo que a subavaliação do activo ou sobreavaliação do passivo apenas lesa a posição do sócio e não dos credores, o que conduziria à mera anulabilidade da deliberação de aprovação das contas, cfr. VASCO DA GAMA LOBO XAVIER, *Anulação de Deliberação Social e Deliberações Conexas*, cit., p. 497, nota de rodapé 163.

⁶³ Cft. JORGE M. COUTINHO DE ABREU, *Curso de Direito Comercial*, Vol. II – *Das Sociedades*, cit., p. 490.

⁶⁴ MARIA ADELAIDE CROCA, em *As contas do exercício – perspectiva civilística*, cit., p. 660, sustenta, mesmo, que, atendendo aos interesses presentes nas contas das sociedades anó-

(não substanciais) desses preceitos legais (como será o caso, por exemplo, da falta de assinatura das contas pelos gerentes ou administradores). A esta anulabilidade deverá aplicar-se o disposto na segunda parte do artigo 69.º, n.º 2 do CSC⁶⁵, o qual, apesar de se referir às contas “irregulares” (designação ambígua, pois todas as contas em que se viole os preceitos legais para a sua elaboração devem considerar-se irregulares), deverá, em nossa opinião, ser extensível, nessa parte, a todos os casos de anulabilidade, em nome do aproveitamento dos actos societários, decretando-se a anulação apenas se as contas não forem reformadas no prazo que o juiz fixar, sem prejuízo da possibilidade de sanção do vício por renovação da deliberação, ao abrigo do artigo 62.º, n.º 2 do mesmo Código⁶⁶. O mesmo se diga se a anulabilidade respeitar a qualquer outro documento de prestação de contas, não obstante o artigo 69.º, n.º 2 do CSC, na sua letra, apenas contemplar as contas propriamente ditas.

Ainda em sede de invalidade, poderá colocar-se a questão da eventual impugnação da própria deliberação do órgão de gerência ou administração (cfr., para as sociedades anónimas, os artigos 411.º e 412.º do CSC) que aprova os documentos de prestação de contas, atendendo a que esta deliberação sofre da invalidade decorrente da violação das normas relativas à elaboração desses documentos. Tal impugnação poderia ter lugar não apenas através da invocação dessa invalidade, para efeitos internos, perante a assembleia geral, mas também através da impugnação judicial

nimas, não existe critério de elaboração dessas contas que não envolva um interesse de terceiros ou de ordem pública, pelo que caberia sempre a nulidade da deliberação que aprovasse contas ilícitas. ANA MARIA GOMES RODRIGUES, em *Prestação de contas e o regime especial de invalidade das deliberações previstas no art. 69.º do CSC*, cit., pp. 166 e 167, admitindo, *de iure condito*, a regra da anulabilidade das deliberações que violam preceitos legais relativos à elaboração das contas, defende, *de iure condendo*, a nulidade de todas as violações de normas relativas à prestação de contas que visem defender os interesses da própria sociedade, dos sócios, dos credores sociais e de terceiros relacionados com a sociedade (trabalhadores e Estado), bem como a fixação de um prazo máximo para a sua arguição, à semelhança do que previa o antigo artigo 454.º, n.º 2 do CSC.

⁶⁵ No sentido da não aplicação do artigo 69.º, n.º 2 do CSC aos casos de falta de assinatura dos documentos de prestação de contas, cfr., porém, o acórdão do TRL, de 17 de Abril de 2007, proc. n.º 2034/2006-7, www.dgsi.pt.

⁶⁶ Feita a reforma no prazo fixado pelo juiz ou renovada a deliberação anulável por nova deliberação dos sócios, a acção pendente para anulação da deliberação deve ser julgada improcedente ou extinguir-se por inutilidade superveniente da lide (cfr. os acórdãos do TRP, de 2 de Março de 2009, proc. n.º 64/07.6TYVNG.P1, www.dgsi.pt, e de 25 de Maio de 2009, proc. n.º 413/08.0TYVNG.P1, www.dgsi.pt).

directa que hoje deve ter-se por admitida relativamente às deliberações do órgão de gerência ou administração⁶⁷.

A este respeito, entendemos que a deliberação do órgão de gerência ou administração não poderá ser impugnada judicialmente, uma vez que pela mesma se aprovam meros projectos ou propostas com eficácia meramente interna, insusceptíveis, como tal, de eficácia externa e vinculativa e de interferirem com os direitos dos sócios e de terceiros antes da deliberação final dos sócios que aprecia os documentos de prestação de contas. Por outro lado, admitir a impugnação judicial directa da deliberação do órgão de gerência ou administração paralisaria e perturbaria todo o processo de prestação de contas, que manda submeter essa deliberação, por lei, aos órgãos competentes (ao órgão de fiscalização da sociedade, quando exista, e à deliberação dos sócios), o que poderia inutilizar a impugnação judicial directa caso estes órgãos, nas suas competências, viessem a recusar os projectos ou propostas do órgão de gerência ou administração relativos aos documentos de prestação de contas.

Não tem aplicação o regime do artigo 412.º do CSC, uma vez que a deliberação do órgão de gerência ou administração será sindicada pelo órgão de fiscalização da sociedade (quando exista) e pelos sócios, numa espécie de "recurso hierárquico" legal e necessário que faz parte do próprio processo de prestação de contas, sem prejuízo, parece-nos, de o órgão de gerência ou administração poder reconhecer a invalidade da sua deliberação. Assim, embora a deliberação do órgão de gerência ou administração que aprova os documentos de prestação de contas, ainda que inválida, não se situe num "espaço vazio de Direito", apenas se poderá impugnar, judicialmente, a deliberação dos sócios que assume os vícios dessa deliberação do órgão de gerência ou administração.

A impugnação da deliberação dos sócios terá lugar através de uma acção declarativa de anulação ou de declaração de nulidade proposta contra a sociedade (cfr. o artigo 60.º, n.º 1 do CSC), podendo, ainda, requerer-se uma providência cautelar de suspensão de eficácia dessa deliberação. A partir da citação para a providência cautelar, a sociedade não poderá executar a deliberação impugnada (cfr. o artigo 397.º, n.º 3 do CPC), o que significa, no caso da impugnação da deliberação sobre aprovação das contas, que não se poderá aplicar o resultado do exercício. Do mesmo modo, a citação da sociedade para a acção de invalidade da deliberação de aprovação das contas ou de distribuição de reservas ou lucros do exercício impede a administração de efectuar essa distribuição com fundamento

⁶⁷ Cfr. JORGE HENRIQUE PINTO FURTADO, *Deliberações de Sociedades Comerciais*, cit., pp. 490 e ss., e ANTÓNIO MENEZES CORDEIRO, *Código das Sociedades Comerciais Anotado*, cit., p. 999.

em tal deliberação (cfr. o artigo 31.º, n.º 4 do CSC), existindo, ainda, um dever dos membros da administração de não cumprir as deliberações dos sócios de distribuição de lucros quando tiverem fundadas razões para crer que essas deliberações se basearam em contas da sociedade aprovadas pelos sócios mas enfermando de vícios cuja correcção implicaria a alteração das contas de modo que não seria lícito deliberar a distribuição de lucros (cfr. o artigo 31.º, n.º 2, alínea c) do CSC).

Estabelecendo-se, nestes casos, expressamente, o dever de não executar a deliberação social objecto de impugnação ou que se suspeita ser inválida, os gerentes ou administradores que a executem não poderão beneficiar da exclusão de responsabilidade para com a sociedade prevista no artigo 72.º, n.º 5 do CSC.

Por fim, caso a deliberação inválida seja a deliberação sobre distribuição de lucros, por violação dos artigos 217.º e 294.º do CSC, o sócio poderá impugnar tal deliberação nos termos referidos, mas também poderá pedir a execução específica da deliberação de aprovação de contas que determinou os resultados do exercício⁶⁸ ou, pelo menos, a condenação da sociedade no pagamento dos lucros devidos⁶⁹.

8. Os efeitos da aprovação das contas

A prestação de contas e, em particular, a aprovação das contas são necessárias em diversos contextos da vida de uma sociedade. Isso mesmo resulta da lei, que faz depender determinados actos e efeitos da aprovação das contas da sociedade. Seguem-se alguns exemplos desses actos e efeitos, numa enunciação que não é taxativa.

O artigo 35.º do CSC determina que deve ser convocada a assembleia geral dos sócios para se tomar medidas destinadas a ultrapassar a situação de perda de metade do capital resultante das contas do exercício ou de contas intercalares.

O artigo 91.º, n.º 2 do CSC prevê que o aumento de capital por incorporação de reservas só pode ser realizado depois de aprovadas as contas do exercício anterior à deliberação, mas, se já tiverem decorrido mais de seis meses sobre essa aprovação, a existência de reservas a incorporar só pode

⁶⁸ Cfr. PAULO OLAVO CUNHA, *Direito das Sociedades Comerciais*, Almedina, Coimbra, 2007, p. 270. Contra, JOSÉ CARLOS VÁSQUEZ CUETO, *Tratado de Derecho Mercantil, La sociedad anónima*, Vol. 5, *Las cuentas y la documentación contable en la sociedad anónima*, cit., p. 263.

⁶⁹ Cfr. MANUEL ANTÓNIO PITA, *Direito aos lucros*, Almedina, Coimbra, 1989, p. 124, e JORGE HENRIQUE PINTO FURTADO, *Deliberações de Sociedades Comerciais*, cit., p. 722.

ser provada por um balanço especial organizado e aprovado nos termos prescritos para o balanço anual.

O artigo 95.º, n.º 1 do CSC estabelece que a redução do capital não pode ser deliberada se a situação líquida da sociedade não ficar a exceder o novo capital em, pelo menos, 20%.

A aprovação das contas constitui, também, uma formalidade essencial no contexto das operações de fusão ou cisão, como resulta dos artigos 98.º, 101.º, 119.º e 123.º do CSC.

O artigo 131.º, n.º 1, alínea b) do CSC estabelece como impedimento à transformação de uma sociedade o facto de o seu balanço mostrar que o valor do seu património é inferior à soma do capital e reserva legal, sendo, ainda, o balanço um dos elementos exigidos para a realização da operação de transformação da sociedade (cfr. o artigo 132.º do CSC).

O artigo 143.º do CSC prevê, ainda, na sua alínea a) (correspondente à alínea a) do artigo 5.º do regime jurídico dos procedimentos administrativos de dissolução e de liquidação de entidades comerciais, aprovado pelo artigo 1.º, n.º 3 do Decreto-Lei n.º 76-A/2006, de 29 de Março), que a conservatória do registo comercial onde a sociedade esteja matriculada deve instaurar, oficiosamente, o procedimento administrativo de dissolução da sociedade quando, durante dois anos consecutivos, a sociedade não tenha procedido ao depósito dos documentos de prestação de contas e a administração tributária tenha comunicado ao serviço de registo competente a omissão de entrega da declaração fiscal de rendimentos pelo mesmo período. Em sentido próximo, o artigo 20.º, n.º 1, alínea h) do Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas estabelece que pode ser requerida a declaração de insolvência de uma sociedade quando manifeste superioridade do passivo sobre o activo segundo o último balanço aprovado ou atraso superior a nove meses na aprovação e depósito das contas, se a tanto estiver legalmente obrigada.

O artigo 149.º, n.º 1 do CSC prevê, igualmente, que, antes de ser iniciada a liquidação da sociedade, devem ser organizados e aprovados os documentos de prestação de contas da sociedade reportados à data da dissolução.

É, ainda, necessária a aprovação das contas para determinação da possibilidade de restituição das prestações suplementares, nos termos do artigo 213.º, n.º 1 do CSC.

O mesmo resulta a propósito da constituição e da utilização das reservas legais, nos termos dos artigos 218.º, 295.º e 296.º do CSC.

O artigo 279.º, n.º 8 do CSC estabelece, igualmente, que o pagamento aos promotores da constituição de sociedade anónima com apelo a subscrição pública só poderá ser feito depois de aprovadas as contas anuais.

Além destes exemplos, um dos efeitos mais importantes da aprovação das contas é o de permitir a distribuição de resultados aos sócios: a deliberação de distribuição de resultados está dependente da deliberação sobre as contas do exercício, sendo a deliberação de distribuição de resultados posterior à deliberação que aprova as contas, porque é esta deliberação que determina os resultados do exercício (resultantes do incremento patrimonial nesse exercício relativamente ao exercício anterior)⁷⁰.

A dependência da (deliberação de) aplicação de resultados da deliberação de aprovação das contas encontra várias concretizações legais, por exemplo: os membros da administração não devem cumprir a deliberação dos sócios sobre distribuição de lucros de exercício ou de reservas quando tenham fundadas razões para crer que essa deliberação se baseou em contas aprovadas pelos sócios mas viciadas de tal forma que a correcção desse vício implicaria a alteração das contas de modo que não seria lícito deliberar essa distribuição (cfr. o artigo 31.º, n.º 2, alínea c) do CSC); não podem ser distribuídos aos sócios bens da sociedade quando o capital próprio desta, incluindo o resultado líquido do exercício, tal como resulta das contas elaboradas e aprovadas nos termos legais, seja inferior à soma do capital social e das reservas que a lei ou o contrato não permitem distribuir aos sócios ou se tornasse inferior a esta soma em consequência da distribuição (cfr. o artigo 32.º, n.º 1 do CSC); não podem ser distribuídos aos sócios os lucros do exercício que sejam necessários para cobrir prejuízos transitados ou para formar ou reconstituir reservas impostas por lei ou pelo contrato de sociedade (cfr. o artigo 33.º, n.º 1 do CSC); o contrato de sociedade pode autorizar e o conselho de administração pode deliberar que sejam feitos adiantamentos sobre lucros no decurso do exercício, desde que tal deliberação seja precedida de um balanço intercalar que demonstre a existência de importâncias disponíveis para tais adiantamentos (cfr. o artigo 297.º, n.º 1 do CSC).

Ora, a dependência da deliberação de aplicação de resultados relativamente à deliberação sobre as contas do exercício implica, segundo cremos, a invalidade daquela quando seja inválida a deliberação sobre as contas⁷¹,

⁷⁰ Cfr. MANUEL ANTÓNIO PITA, *Direito aos lucros*, cit., pp. 61 e 62, FILIPE CASSIANO DOS SANTOS, *A Posição do Accionista Face aos Lucros de Balanço – o direito do accionista ao dividendo no Código das Sociedades Comerciais*, Boletim da Faculdade de Direito, *Studia Iuridica* 16, Universidade de Coimbra, Coimbra Editora, 1996, p. 24, e PAULO DE TARSO DOMINGUES, comentário ao artigo 32.º do CSC, em JORGE M. COUTINHO DE ABREU (coord.), *Código das Sociedades Comerciais em Comentário*, Vol. I, cit., p. 496, *maxime*, nota de rodapé 42.

⁷¹ Cfr. o acórdão do TRL, de 22 de Março de 1994, recurso n.º 6483, *Colectânea de Jurisprudência*, ano XIX, 1994, tomo II, pp. 91 e ss., e os acórdãos do STJ, de 26 de Abril de 1995, proc. n.º 86467, *BMJ* 446, Maio, 1995, pp. 302 e ss., e de 26 de Junho de 2007, proc.

o mesmo devendo suceder com outras deliberações, referidas anteriormente, que pressupõem a deliberação prévia e válida de aprovação das contas. Tal será o caso, por exemplo, da deliberação de aumento de capital por incorporação de reservas (cfr. o artigo 91.º, n.º 2 do CSC)⁷² e da deliberação de transformação da sociedade (cfr. os artigos 131.º, n.º 1, alínea b) e 132.º do CSC)⁷³.

Por outro lado, a deliberação de aplicação dos resultados (bem como as outras deliberações que pressupõem a deliberação prévia de aprovação das contas) tomada sem que previamente tenham sido aprovadas as contas do exercício correspondente deve considerar-se nula, por violação do artigo 56.º, n.º 1, alínea d) do CSC, e não meramente anulável⁷⁴.

Por outro lado ainda, estando a proposta de aplicação de resultados formalmente contida no relatório de gestão (cfr. o artigo 66.º, n.º 5, alínea f) do CSC), a falta do relatório de gestão implica a falta da proposta de aplicação de resultados, pelo que nada haverá que deliberar quanto a esta, mas, sendo tal proposta objecto de deliberação autónoma (cfr. o artigo 376.º, n.º 1, alínea b) do CSC) relativamente à deliberação sobre o relatório de gestão, um eventual vício da deliberação sobre o relatório de gestão não afectará a deliberação sobre a aplicação de resultados (e vice-versa).

Um outro cenário possível é as contas do exercício serem aprovadas sem que seja apresentado para deliberação dos sócios o relatório de gestão (ou quando este contenha vícios) ou sem que sejam apresentados os documentos de prestação de contas cuja elaboração compete aos órgãos de fiscalização da sociedade (quando existam), nomeadamente, a certificação legal de contas e os pareceres e relatórios desses órgãos (ou quando estes documentos contenham vícios).

A este respeito, parece-nos que do artigo 69.º do CSC não resulta a invalidade da deliberação de aprovação das contas por não apresentação do relatório de gestão ou dos referidos documentos de prestação de contas

n.º 07A1338, *www.dgsi.pt*. Contra, cfr. VASCO DA GAMA LOBO XAVIER, *Anulação de Deliberação Social e Deliberações Conexas*, cit., p. 500, para quem nem sempre a anulação de uma deliberação que aprovou as contas implica a anulação da distribuição dos lucros do exercício a que as contas se referem, podendo acontecer que a "irregularidade" das contas com base na qual se obteve sentença anulatória da deliberação que as aprovou afecte apenas a "clareza" do documento, não importando uma determinação inexacta dos resultados do exercício, de forma que a cifra destes figurará idêntica nas novas contas regularmente organizadas.

⁷² Cfr., neste sentido, o acórdão do TRL, de 22 de Março de 1994, recurso n.º 6483, cit., e o acórdão do STJ, de 26 de Abril de 1995, proc. n.º 86467, cit.

⁷³ Cfr. os mesmos acórdãos referidos na nota anterior.

⁷⁴ Contra, no sentido da anulabilidade dessa deliberação, nos termos do artigo 58.º, n.º 1, alínea a) do CSC, cfr. o acórdão do STJ, de 26 de Abril de 1995, proc. n.º 86467, cit.

da competência dos órgãos de fiscalização, uma vez que tal artigo trata, apenas, da violação das regras de elaboração de cada um dos documentos de prestação de contas⁷⁵. No entanto, essa invalidade parece resultar do artigo 58.º, n.º 1, alínea c) e n.º 4, alínea b) do CSC, combinado com os artigos 263.º, n.ºs 1 e 5, para as sociedades por quotas, e 289.º, n.º 1, alínea e), para as sociedades anónimas, do mesmo Código⁷⁶.

Por outro lado, entendemos que a deliberação de aprovação das contas, em princípio, não é contaminada pelos vícios constantes do relatório de gestão (e da respectiva deliberação de aprovação) ou dos documentos de prestação de contas elaborados pelos órgãos de fiscalização da sociedade⁷⁷. Só assim não será quando o vício do relatório de gestão respeite a aspectos financeiros e contabilísticos directamente reflectidos nas contas (cfr. o artigo 66.º, n.ºs 3 e 4 do CSC) ou quando o vício dos documentos dos órgãos de fiscalização se verifique, simultaneamente, nas contas do exercício.

Por fim, poderá, ainda, colocar-se a questão de saber qual o efeito da não aprovação ou da invalidade da aprovação das contas de determinado exercício sobre as deliberações que aprovam as contas dos exercícios seguintes. Considerando os princípios, enunciados anteriormente, que presidem à elaboração das contas, nomeadamente, os princípios da continuidade, da consistência e da informação comparativa, tendemos a concluir no sentido da existência de uma conexão entre as contas de exercícios sucessivos e, como tal, entre as deliberações que as aprovam, pelo que a falta ou invalidade da aprovação das contas de um exercício afectará as deliberações que aprovam as contas dos exercícios seguintes⁷⁸.

⁷⁵ Contra, cfr. o acórdão do TRL, de 22 de Março de 1994, recurso n.º 6483, cit., e ANA MARIA GOMES RODRIGUES, *Prestação de contas e o regime especial de invalidade das deliberações previstas no art. 69.º do CSC*, cit., pp. 157 e 158, bem como o comentário da mesma autora, com RUI PEREIRA DIAS, ao artigo 69.º do CSC, em JORGE M. COUTINHO DE ABREU (COORD.), *Código das Sociedades Comerciais em Comentário*, Vol. I, cit., p. 818.

⁷⁶ Cfr. o acórdão do STJ, de 26 de Abril de 1995, proc. n.º 86467, cit., e o acórdão do TRP, de 5 de Maio de 2009, proc. n.º 0825097, www.dgsi.pt.

⁷⁷ Contra, cfr. o acórdão do TRL, de 13 de Maio de 1997, recurso n.º 733, *Colectânea de Jurisprudência*, ano XXII, 1997, tomo III, pp. 82 e ss., e ANA MARIA GOMES RODRIGUES, *Prestação de contas e o regime especial de invalidade das deliberações previstas no art. 69.º do CSC*, cit., pp. 156, 158 e 159.

⁷⁸ Cfr. MARIA ADELAIDE CROCA, *As contas do exercício – perspectiva civilística*, cit., p. 663, nota de rodapé 43. Contra, cfr. VASCO DA GAMA LOBO XAVIER, *Anulação de Deliberação Social e Deliberações Conexas*, cit., pp. 484 e ss., JORGE M. COUTINHO DE ABREU, *Curso de Direito Comercial*, Vol. II – *Das Sociedades*, cit., p. 488, nota de rodapé 139, e ANA MARIA GOMES RODRIGUES e RUI PEREIRA DIAS, comentário ao artigo 69.º do CSC, em JORGE M. COUTINHO DE ABREU (COORD.), *Código das Sociedades Comerciais em Comentário*, Vol. I, cit., p. 820.

9. Responsabilidade dos gerentes ou administradores

Uma última questão a abordar tem a ver com a responsabilidade dos membros do órgão de gerência ou administração no âmbito da prestação de contas.

Trata-se da responsabilidade resultante do incumprimento culposo e danoso das obrigações legais específicas que incumbem aos membros do órgão de gerência ou administração em matéria de prestação de contas, por exemplo: a falta de apresentação aos sócios dos documentos de prestação de contas (por não elaboração dos mesmos ou não convocação dos sócios para deliberarem) ou o atraso nessa apresentação; a violação das regras relativas à elaboração dos documentos de prestação de contas; o incumprimento da obrigação de assinar os documentos de prestação de contas ou de justificar e explicar os motivos da recusa de assinatura; a violação do dever de distribuir aos sócios os lucros aprovados ou a sua distribuição em violação da lei; a não realização do registo da prestação de contas, nos termos dos artigos 70.º e 70.º-A do CSC e do Decreto-Lei n.º 8/2007, de 17 de Janeiro (na sua versão actualizada), que criou a chamada Informação Empresarial Simplificada⁷⁹.

Em todos estes casos, cumpridos os respectivos requisitos, poderá verificar-se a responsabilidade dos membros da administração para com a sociedade (cfr. o artigo 72.º do CSC)⁸⁰, para com os credores sociais (cfr. o artigo 78.º do CSC) ou para com os sócios e terceiros (cfr. o artigo 79.º do CSC).

Neste contexto, haverá que atender ao disposto no artigo 72.º, n.º 3 do CSC, do qual parece decorrer que a ausência do gerente ou administrador da reunião do órgão de gerência ou administração em que se delibera aprovar os documentos de prestação de contas ou o voto vencido expresso

⁷⁹ Quanto à publicidade dos documentos de prestação de contas, cfr., ainda, os artigos 2.º e 3.º da Directiva n.º 68/151/CEE, de 9 de Março de 1968, na sua versão consolidada (Primeira Directiva do Conselho, tendente a coordenar as garantias que, para protecção dos interesses dos sócios e de terceiros, são exigidas nos Estados-Membros às sociedades), bem como os artigos 47.º e ss. da Directiva n.º 78/660/CEE, de 25 de Julho de 1978, na sua versão consolidada (Quarta Directiva do Conselho, relativa às contas anuais de certas formas de sociedades).

⁸⁰ Na responsabilidade para com a sociedade, atendendo à sua natureza obrigacional, existe uma presunção de culpa, pelo que é ónus dos gerentes ou administradores a demonstração da sua inexistência (cfr. JOÃO SOARES DA SILVA, *Responsabilidade civil dos administradores de sociedades: os deveres gerais e os princípios da corporate governance*, ROA, ano 57, Abril, Lisboa, 1997, pp. 611 e ss.). Trata-se de presunção introduzida, pela primeira vez, no artigo 17.º, n.º 2 do Decreto-Lei n.º 49381, de 15 de Novembro de 1969.

contra essa deliberação permite excluir a responsabilidade do gerente ou administrador. No entanto, entendemos que, quer no caso em que o gerente ou administrador está ausente da reunião, quer no caso em que votou vencido na deliberação, tratando-se da violação das regras sobre a elaboração dos documentos de prestação de contas, será, ainda, necessário que esse gerente ou administrador recuse, justificadamente, assinar esses documentos, nos termos do artigo 65.º, n.º 3 do CSC, para que possa afastar a sua responsabilidade⁸¹.

Tais condutas do gerente ou administrador não afastam, porém, a sua eventual responsabilidade pelos actos ilícitos em que tenha intervindo durante o exercício a que se referem os documentos de prestação de contas⁸², a qual deverá ser apreciada nos termos gerais do CSC.

Por outro lado, são, ainda, relevantes, em matéria de prestação de contas, o artigo 72.º, n.º 6 do CSC, nos termos do qual o parecer favorável do órgão de fiscalização não exonera de responsabilidade os membros da administração, bem como o artigo 74.º, n.º 3 do mesmo Código, nos termos do qual a deliberação da assembleia geral que aprove as contas não implica renúncia aos direitos de indemnização da sociedade contra os gerentes ou administradores, salvo se os factos de que decorre a responsabilidade tiverem sido, expressamente, levados ao conhecimento dos sócios e estes tenham deliberado sem voto contrário de uma minoria que represente, pelo menos, 10% do capital social⁸³. Só nesta última hipótese, portanto, se verificará a renúncia da sociedade aos direitos de indemnização contra os gerentes ou administradores por violação das obrigações relativas à prestação de contas, não sendo, pois, suficiente, para esse efeito,

⁸¹ Embora em momento anterior ao artigo 17.º, n.º 3 do Decreto-Lei n.º 49381, de 15 de Novembro de 1969 (semelhante ao actual artigo 72.º, n.º 3 do CSC), RAÚL VENTURA e LUÍS BRITO CORREIA exigiam, em geral, do administrador ausente uma actividade no sentido de impedir a execução da deliberação danosa ou de eliminar ou atenuar os seus efeitos logo que dela tivesse conhecimento, sob pena de falta de diligência e consequente responsabilidade (cfr. *Responsabilidade civil dos administradores de sociedades anónimas e dos gerentes de sociedades por quotas – estudo comparativo dos direitos alemão, francês, italiano e português – nota explicativa do capítulo II do Decreto-Lei n.º 49381, de 15 de Novembro de 1969*, BMJ 193, cit., pp. 43 e 44).

⁸² Cfr. JOSÉ CARLOS VÁSQUEZ CUETO, *Tratado de Derecho Mercantil, La sociedad anónima*, Vol. 5, *Las cuentas y la documentación contable en la sociedad anónima*, cit., p. 134.

⁸³ Trata-se, neste último caso, de uma deliberação de liberação a que se referem RAÚL VENTURA e LUÍS BRITO CORREIA em *Responsabilidade civil dos administradores de sociedades anónimas e dos gerentes de sociedades por quotas – estudo comparativo dos direitos alemão, francês, italiano e português – nota explicativa do capítulo II do Decreto-Lei n.º 49381, de 15 de Novembro de 1969*, BMJ 193, cit., pp. 70 e ss, e que foi introduzida, pela primeira vez, no artigo 19.º, n.º 3 do Decreto-Lei n.º 49381, de 15 de Novembro de 1969.

a mera aprovação pelos sócios dos documentos de prestação de contas, nem mesmo a deliberação destes, nos termos do artigo 376.º, n.º 1, alínea c) do CSC, no sentido da apreciação geral favorável da administração.

Em todo o caso, não obstante o disposto nos referidos artigos 72.º, n.º 6 e 74.º, n.º 3 do CSC, parece-nos que a responsabilidade dos gerentes ou administradores poderá ser mitigada caso exista concurso de culpas da assembleia geral e, sobretudo, do órgão de fiscalização na apreciação dos documentos de prestação de contas⁸⁴; neste último caso, os membros do órgão de fiscalização e os revisores oficiais de contas poderão, também, ser responsabilizados, nos termos dos artigos 81.º e 82.º do CSC⁸⁵.

Além da responsabilidade que pode ser pedida aos membros da administração através de acção proposta para o efeito (sobre a qual, no caso da acção da sociedade, se poderá deliberar na própria assembleia que aprecia os documentos de prestação de contas, ainda que tal assunto não conste da convocatória – cfr. o artigo 75.º, n.º 2 do CSC), poderá, ainda, deliberar-se, como sanção pelo incumprimento das suas obrigações em matéria de prestação de contas, a destituição dos gerentes ou administradores com justa causa (cfr. os artigos 75.º, n.º 2, 191.º, 257.º, 376.º, n.º 1, alínea c) e 403.º do CSC)⁸⁶. À semelhança do que se prevê no artigo 1482.º, n.º 2 do CPC e nos artigos 181.º, n.º 6, 216.º, n.º 2, 292.º, n.º 2 e 450.º, n.º 1 do CSC, a propósito do inquérito judicial à sociedade, também nos parece que a destituição dos gerentes ou administradores poderá ser pedida, judicialmente, no âmbito do inquérito previsto no artigo 67.º, n.º 1 do CSC.

À responsabilidade civil dos gerentes ou administradores acrescerá, ainda, a sua eventual responsabilidade penal, nos termos dos artigos 514.º (quando seja proposta ou executada uma distribuição de lucros em violação da lei), 515.º (quando o órgão de administração não convoca ou convoca fora do prazo legal a assembleia dos sócios para deliberarem sobre os documentos de prestação de contas), 518.º (quando não se ponha à dis-

⁸⁴ Deixando, também, em aberto a possibilidade de se ilidir a presunção de culpa dos administradores com base no parecer favorável ou no consentimento do órgão de fiscalização, cfr. ANTÓNIO MENEZES CORDEIRO, *Código das Sociedades Comerciais Anotado*, cit., p. 268.

⁸⁵ Cfr., ainda, os artigos 50.º-B e 50.º-C da Directiva n.º 78/660/CEE, de 25 de Julho de 1978, na sua versão consolidada (Quarta Directiva do Conselho, relativa às contas anuais de certas formas de sociedades). Quanto à revisão legal das contas, nomeadamente na perspectiva da responsabilidade do revisor oficial de contas, cfr. Directiva n.º 2006/43/CE, de 17 de Maio de 2006, e ANA FILIPA RIBEIRO BRANDÃO, *A prestação de contas*, cit., pp. 23 e ss.

⁸⁶ Cfr. JORGE M. COUTINHO DE ABREU, *Curso de Direito Comercial*, Vol. II – *Das Sociedades*, cit., p. 586, bem como os acórdãos do TRP, de 24 de Março de 2003, proc. n.º 100/03, *Colecção de Jurisprudência*, ano XXVIII, 2003, tomo II, pp. 180 e ss., e de 9 de Abril de 2002, proc. n.º 1253/2001, *Colecção de Jurisprudência*, ano XXVII, 2002, tomo II, pp. 216 e ss.

posição dos sócios os documentos de prestação de contas) e 519.º do CSC (quando os documentos de prestação de contas contenham falsidades ou incompletudes), além da eventual responsabilidade contra-ordenacional que possa ter lugar, nos termos do artigo 528.º do CSC (quando o gerente ou administrador não submeta aos órgãos competentes os documentos de prestação de contas) e do artigo 14.º do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho (quando haja incumprimento das normas contabilísticas e de relato financeiro cuja aplicação seja exigível)⁸⁷.

10. Conclusões

1. O objectivo fundamental da prestação de contas é o de elaborar e fornecer informação sobre a gestão da sociedade e a sua situação patrimonial, sendo, também, um objectivo de interesse público e de terceiros.
2. A prestação de contas abrange, como principais documentos, as contas do exercício, o relatório de gestão e a proposta de aplicação de resultados.
3. O dever de prestação de contas recai sobre os gerentes ou administradores e consiste num dever material de elaboração dos respectivos documentos e num dever formal de deliberação sobre esses documentos pelo órgão colegial de gerência ou administração.
4. Os gerentes ou administradores têm, ainda, o dever acessório de assinar o relatório de gestão e as contas do exercício, devendo a recusa de assinatura ser justificada no próprio documento a que respeita e explicada pelo gerente ou administrador, sem prejuízo do direito de apresentar declaração de voto na deliberação da gerência ou administração que aprova os documentos de prestação de contas.
5. O artigo 66.º do CSC estabelece o conteúdo mínimo legal do relatório de gestão, destacando-se, como parte integrante dele, a proposta de aplicação de resultados.
6. A remissão para o disposto na lei, relativamente à estrutura e ao conteúdo das contas do exercício, deve entender-se como uma remissão para as normas de contabilidade em vigor (Sistema de Normalização Contabilística).

⁸⁷ Sobre o regime sancionatório por incumprimento das obrigações contabilísticas e de relato financeiro, cfr. ANA MARIA GOMES RODRIGUES, *Prestação de contas e o regime especial de invalidade das deliberações previstas no art. 69.º do CSC*, cit., pp. 132 e ss.

7. O órgão de gerência ou administração tem o dever de submeter ao órgão de fiscalização da sociedade (quando exista) e à deliberação dos sócios (em assembleia geral ou em assembleia universal) os documentos de prestação de contas.
8. Os documentos de prestação de contas aprovados pela gerência ou administração têm a natureza de meros projectos ou propostas, podendo ser objecto de correcções e alterações pelo órgão de fiscalização da sociedade, mas não pelos sócios em assembleia, não podendo ser impugnada, nos termos gerais da impugnação das deliberações deste órgão, a deliberação inválida da gerência ou administração relativa a esses documentos.
9. Os documentos de prestação de contas apresentam autonomia de conteúdo, uns em relação aos outros, e é conveniente que sejam objecto de deliberações autónomas pelos sócios.
10. Caso os gerentes ou administradores não apresentem, no prazo legal, os documentos de prestação de contas para deliberação dos sócios, pode qualquer sócio requerer ao tribunal que se proceda a inquérito.
11. O inquérito previsto no artigo 67.º, n.º 1 do CSC é diferente do inquérito previsto nos artigos 1479.º e ss. do CPC e do processo especial de prestação de contas regulado nos artigos 1014.º e ss. do CPC, sendo, no entanto, possível, cumular, no mesmo processo, o inquérito previsto no artigo 67.º do CSC e o inquérito previsto no artigo 1479.º do CPC.
12. Pode o gerente ou administrador que seja sócio da sociedade recorrer ao inquérito judicial do artigo 67.º, n.º 1 do CSC, desde que, na sua função de gerente ou administrador, tenha procurado cumprir o dever de prestação de contas, embora sem sucesso.
13. O inquérito previsto no artigo 67.º do CSC deve ser requerido contra a sociedade e também contra todos os seus gerentes ou administradores.
14. Se os sócios nada deliberarem sobre os documentos de prestação de contas que lhes sejam submetidos para deliberação, pode qualquer dos gerentes ou administradores ou qualquer sócio requerer ao tribunal a convocação da assembleia geral.
15. Se os documentos de prestação de contas não forem aprovados pelos sócios, devem estes emitir outra deliberação no sentido de se proceder à elaboração de novos documentos ou à reforma dos mesmos, em pontos concretos, podendo os membros da gerência ou administração requerer inquérito judicial, nos termos dos artigos 1479.º e ss. do CPC.
16. Em muitos casos de violação dos preceitos legais relativos à elaboração das contas do exercício (nomeadamente, quando as contas apre-

sentam activo líquido superior ou inferior ao real), a sanção será a nulidade, sobrando a anulabilidade para as violações formais e não substanciais, às quais se deverá aplicar a segunda parte do artigo 69.º, n.º 2 do CSC.

17. Um dos efeitos mais importantes da aprovação das contas é o de permitir a distribuição de resultados aos sócios.
18. A deliberação de aplicação de resultados será inválida quando seja igualmente inválida a deliberação de aprovação das contas e será nula quando não tenham sido previamente aprovadas as contas.
19. A deliberação de aprovação das contas é inválida, por violação do artigo 58.º, n.º 1, alínea c) e n.º 4, alínea b) do CSC, combinado com os artigos 263.º, n.ºs 1 e 5 e 289.º, n.º 1, alínea e) do CSC, e não por violação do artigo 69.º do mesmo Código, quando não tenham sido apresentados o relatório de gestão ou os documentos de prestação de contas da competência dos órgãos de fiscalização.
20. A deliberação de aprovação das contas não é, em princípio, contaminada pelos vícios do relatório de gestão ou dos documentos de prestação de contas elaborados pelos órgãos de fiscalização da sociedade.
21. Existe uma conexão entre as contas de exercícios sucessivos, pelo que a falta ou invalidade da aprovação das contas de um exercício afecta as deliberações que aprovam as contas dos exercícios seguintes.
22. Os membros do órgão de gerência ou administração estão sujeitos a responsabilidade civil, penal e contra-ordenacional por incumprimento das obrigações que lhes incumbem em matéria de prestação de contas.
23. No caso da violação das regras sobre a elaboração dos documentos de prestação de contas, para que o gerente ou administrador possa afastar a sua responsabilidade, será necessário que recuse, justificadamente, assinar esses documentos.
24. A responsabilidade dos gerentes ou administradores poderá ser mitigada caso exista concurso de culpas da assembleia geral e do órgão de fiscalização, não obstante o disposto nos artigos 72.º, n.º 6 e 74.º, n.º 3 do CSC.
25. Poderá, ainda, deliberar-se, como sanção pelo incumprimento das suas obrigações em matéria de prestação de contas, a destituição dos gerentes ou administradores com justa causa, sendo que essa destituição poderá ser pedida judicialmente no âmbito do inquérito previsto no artigo 67.º, n.º 1 do CSC.