



Tribunal de Contas

CAPÍTULO II

*Execução do Orçamento da
Receita*



II – EXECUÇÃO DO ORÇAMENTO DA RECEITA

2.1 – Considerações gerais

O Parecer sobre a Execução do Orçamento da Receita registada na Conta Geral do Estado (CGE) de 2002 encontra-se suportado pela análise do respectivo modelo de contabilização (ponto 2.2 do presente capítulo), pela análise dos resultados globais da Conta (ponto 2.3) e pela apresentação dos resultados obtidos com a realização de auditorias específicas com a finalidade de avaliar a implementação do Regime de Contabilização da Receita do Estado estabelecido pelo Decreto-Lei n.º 301/99, de 5 de Agosto, e pela Portaria n.º 1122/2000, de 28 de Julho, nas áreas relativas às entidades administradoras de receitas aduaneiras e impostos especiais sobre o consumo (ponto 2.4), do imposto sobre o valor acrescentado (ponto 2.5) e de impostos sobre o rendimento (ponto 2.6). Foi ainda analisada a evolução da receita incluindo a comparação entre receita prevista e cobrada (ponto 2.7).

Para o ano de 2002, o modelo contabilístico definido pelo referido regime legal passou a ser suportado pela entrada em funcionamento do Sistema de Gestão de Receitas (SGR), disponibilizado aos respectivos serviços administradores, e do Sistema Central de Receitas (SCR) da Direcção-Geral do Orçamento. O SGR foi utilizado pelos serviços intervenientes no processo de contabilização de receitas para registar a informação necessária à CGE e para transmitir essa informação ao SCR, residente no Instituto de Informática, através do Sistema de Gestão de Interfaces (SGI). A informação recebida pelo SCR, por entidade e centro de receitas, classificação económica, figura contabilística e data-valor das operações contabilísticas, tinha sido previamente registada no SGR com maior desagregação, por lançamento e respectiva data de registo.

O modelo de contabilização das receitas orçamentais na CGE assenta numa estrutura que compreende o seguinte conjunto de entidades intervenientes no processo de contabilização;

- ◆ a Direcção-Geral do Orçamento (DGO), responsável pela coordenação da contabilização das receitas, pela centralização da informação contabilística e pela elaboração da CGE;
- ◆ a Direcção-Geral do Tesouro (DGT), responsável pela centralização, controlo e contabilização dos fundos movimentados na Tesouraria do Estado;
- ◆ a Direcção-Geral dos Impostos (DGCI), da qual dependem as direcções, os serviços e as tesourarias de finanças e os serviços administradores dos impostos sobre o rendimento, sobre o valor acrescentado, do selo, de circulação e de camionagem;
- ◆ a Direcção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo (DGAIEC), da qual dependem as alfândegas, delegações e postos aduaneiros.

A contabilização foi efectuada no SGR por estas quatro entidades, tendo para o efeito sido utilizados 395 centros de receita (balcões) e doze figuras contabilísticas (incluindo as dos saldos transitados de liquidação e de reembolsos emitidos). Os lançamentos foram reportados a períodos de incidência mensal (correspondendo a respectiva data-valor ao último dia de cada mês).

Os dados transmitidos ao SCR constituíram uma base de dados da qual foram remetidas pela DGO para o Tribunal de Contas e por suporte informático, treze versões provisórias e a versão definitiva. A unidade de registo desta base de dados correspondeu ao conjunto de valores das figuras contabilísticas movimentadas por serviço, balcão, classificação económica da receita e mês.

2.2 – Análise do modelo de contabilização

No Parecer sobre a Conta Geral do Estado de 2001, o Tribunal de Contas manteve uma posição de reserva sobre os valores relativos à execução do Orçamento da Receita, porque o respectivo modelo de contabilização continuava a não assegurar o registo integral, tempestivo, fiável e consistente da informação.

O Tribunal entendeu ainda não se ter verificado a transição para o Regime de Contabilização da Receita do Estado estabelecido pelo Decreto-Lei n.º 301/99, de 5 de Agosto, e pela Portaria n.º 1122/2000, de 28 de Julho, mas a aplicação da norma transitória prevista no n.º 1 do artigo 8.º do referido decreto-lei, segundo a qual os designados cofres do Tesouro continuariam a contabilizar as receitas dos serviços administradores até à transição para o novo regime.

No âmbito do presente Parecer foi efectuada a análise da conformidade do processo de contabilização e controlo da Receita do Estado ao respectivo regime legal, apresentando-se de seguida as principais observações e conclusões resultantes da mesma.

A legislação necessária à execução do Decreto-Lei n.º 301/99 não foi publicada até à data da sua entrada em vigor, conforme determinava o n.º 2 do seu artigo 8.º. De facto, a Portaria n.º 1122/2000, destinada a dar cumprimento à única referência a legislação constante do articulado daquele decreto-lei, concretamente no seu artigo 7.º, só foi publicada quase nove meses após a entrada em vigor do mesmo decreto-lei. Por sua vez, esta Portaria só entrou em vigor em 1 de Janeiro de 2001.

A Portaria n.º 1122/2000 aprova as normas relativas aos procedimentos de contabilização das receitas do Estado (artigo 1.º), determina que as mesmas são aplicadas a todas as entidades administradoras das receitas, sem prejuízo da continuação da intervenção dos designados cofres do Tesouro (artigo 2.º) e que a transição das entidades administradoras das receitas definidas pelo Decreto-Lei n.º 301/99, para o novo regime de contabilização das receitas, se efectiva, à medida que estas entidades forem reunindo as condições adequadas, por despacho conjunto dos Ministros da tutela e das Finanças, sob proposta da Direcção-Geral do Orçamento (artigo 3.º).

Segundo informação da Direcção-Geral do Orçamento, em 28 de Outubro de 2003 ainda não tinha sido aprovado qualquer despacho a que a Portaria n.º 1122/2000 faz referência. Nestas circunstâncias, a conclusão não pode ser outra que não seja a de que nenhuma entidade administradora de receitas definida pelo Decreto-Lei n.º 301/99 tenha, até àquela data, transitado para o referido regime.

Os resultados das auditorias efectuadas confirmam a intervenção dos designados cofres do Tesouro na contabilização das receitas orçamentais para o ano de 2002 e o facto dos serviços administradores que foram auditados ainda não reunirem as condições adequadas para transitar para o novo regime de contabilização da Receita do Estado.

Uma dessas condições encontra-se expressa no n.º 1 do artigo 3.º das normas aprovadas pela Portaria n.º 1122/2000, ao ser determinado que nas *”entidades administradoras das receitas existirá um responsável pela contabilização dos factos registados, pela respectiva qualidade, fiabilidade e segurança, assim como pelo envio dessa informação para as respectivas entidades competentes”*.

Em 28 de Outubro de 2003, a Direcção-Geral do Orçamento revelou não ter conhecimento de documentação que formalizasse nominalmente a identificação dos responsáveis pela contabilização nas entidades administradoras das receitas, informando que quando necessário as comunicações eram estabelecidas com os Directores-Gerais ou Directores de Serviços competentes.



Também não foi cumprido o disposto no n.º 2 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 301/99 e no n.º 2 do artigo 6.º das normas aprovadas pela Portaria n.º 1.122/2000, determinando esta última disposição que “as entidades administradoras das receitas fornecem diariamente à Direcção-Geral do Orçamento informação sobre a receita, por natureza, operação de execução, centro de receita e dia”.

Desde logo, a possibilidade de incumprimento desta disposição foi admitida pela Direcção-Geral do Orçamento, ao estabelecer que a periodicidade mínima de envio dos movimentos contabilísticos relativos ao ano de 2002 continuaria a ser o mês. Verificou-se que efectivamente a periodicidade da informação registada foi mensal, confirmando o referido incumprimento.

Tem de salientar-se, no entanto, que não será possível evitar este incumprimento enquanto que em primeiro lugar não forem eliminadas as deficiências que impedem os sistemas próprios de administração das receitas orçamentais de assegurar, de forma fiável e tempestiva, a recolha, validação, apuramento e conciliação da informação a contabilizar e em segundo lugar, não for assegurada a interligação entre esses sistemas próprios e o Sistema de Gestão de Receitas, conforme dispõe o n.º 3 do artigo 3.º das normas aprovadas pela Portaria n.º 1122/2000.

Nestas circunstâncias, o Tribunal de Contas entende que, no âmbito da contabilização da Receita do Estado para o ano de 2002, continuou sem se verificar a transição para o regime legal estabelecido pelo Decreto-Lei n.º 301/99, de 5 de Agosto, e pela Portaria n.º 1122/2000, de 28 de Julho, e a verificar-se a aplicação da norma transitória prevista no n.º 1 do artigo 8.º do referido decreto-lei, segundo a qual os designados cofres do Tesouro continuariam a contabilizar as receitas dos serviços administradores até à transição para o novo regime.

Para além do regime legal, o processo de contabilização e controlo da Receita do Estado de 2002 esteve ainda sujeito à aplicação de normas difundidas pela Direcção-Geral do Orçamento (DGO) em documento datado de 13 de Fevereiro do mesmo ano e designado por “Instruções para o lançamento das Tabelas de Receita do Estado a partir de Janeiro de 2002”.

Naquelas Instruções, a DGO informa ir recorrer exclusivamente ao Sistema Central de Receitas (SCR) para efectuar o tratamento dos dados contabilísticos do ano económico de 2002 e obter a conciliação dos mesmos o que, em articulação com os elementos fornecidos pela Tesouraria do Estado, deveria assegurar o encerramento da respectiva Conta Geral do Estado.

Como aspectos relevantes destas Instruções deve assinalar-se que:

- ◆ sendo a responsabilização dos serviços um dos princípios básicos do novo modelo, a contabilização seria suportada pela informação remetida para a DGO através da transmissão (para o SCR) dos dados introduzidos pelos serviços administradores no respectivo Sistema de Gestão de Receitas (SGR);
- ◆ os serviços administradores continuariam a enviar as tabelas de Receita do Estado em suporte documental, para efeito de controlo paralelo;
- ◆ as receitas não suportadas por documento único de cobrança continuariam a ser contabilizadas pelos designados cofres do Tesouro que deveriam ainda proceder à remessa mensal das respectivas tabelas e ficheiros do SGR para a DGO;
- ◆ apesar de ter sido definido, como regra geral, que a contabilização das receitas suportadas por documento único de cobrança seria efectuada pelos respectivos serviços administradores, as cobranças destas receitas efectuadas nas tesourarias de finanças continuariam a ser registadas nas tabelas das respectivas direcções de finanças;

- ◆ a receita orçamental titulada por documentos únicos de cobrança devia referir-se exclusivamente à entrada de fundos na Tesouraria do Estado e ter por suporte documentos enviados pela Direcção-Geral do Tesouro (DGT), sendo esta a informação a constar das tabelas da DGCI. A informação de detalhe que não tivesse suporte em ficheiro de cobrança só seria contabilizada pelo serviço administrador quando houvesse conciliação com o ficheiro de cobrança recebido da DGT;
- ◆ a periodicidade mínima estabelecida para envio dos movimentos contabilísticos continuaria a ser mensal, sendo a remessa diária meramente opcional, apesar do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 301/99 e do artigo 6.º das normas aprovadas pela Portaria n.º 1122/2000 determinarem que as entidades administradoras das receitas deviam prestar informação contabilística por dia.

Finalmente, através de despacho exarado em 4 de Fevereiro de 2003, o Director-Geral do Orçamento determinou que *“para efeitos do encerramento da Conta Geral do Estado de 2002 a data referência a observar pela DGCI, DGAIEC e DGT para conciliação das receitas do Estado é 30 de Abril de 2003”*. Sobre a fixação de uma data de referência para emissão da informação, o Director-Geral do Orçamento veio a esclarecer, em 28 de Outubro de 2003, que a mesma visava facilitar o processo de conciliação e não terminá-lo, tendo ainda afirmado julgar que o seu despacho tinha sido cumprido mas que só as entidades intervenientes poderiam confirmar esse facto.

Sobre este conjunto de orientações genéricas determinado pela DGO conclui-se que, para o ano de 2002, o período de incidência mínimo obrigatório se manteve mensal e que continuaram por estabelecer prazos para registo da informação original e da informação definitiva relativas a cada período de incidência, à excepção do prazo determinado pela necessidade de encerrar a própria CGE.

No final de Outubro de 2003, segundo o Director-Geral do Orçamento, a CGE de 2002 ainda não tinha sido encerrada devido à existência de receitas orçamentais administradas pela DGCI cujos valores registados no SGR e transmitidos ao SCR não eram coincidentes com os da Tesouraria do Estado, tendo o assunto sido colocado à consideração do Secretário de Estado do Orçamento e por este aos Secretários de Estado dos Assuntos Fiscais e do Tesouro e Finanças, com conhecimento à Ministra de Estado e das Finanças.

O processo contabilístico, conforme já foi referido, passou a ser suportado, a partir do ano económico de 2002, por um sistema informático constituído por duas componentes, um sistema de âmbito local (SGR) disponibilizado a cada serviço interveniente neste processo, por um servidor com uma base de dados específica para registar e transmitir a informação contabilística, e um sistema de âmbito central (SCR), localizado no Instituto de Informática, para receber e consolidar os dados transmitidos.

Na sequência de solicitação formulada em 7 de Maio de 2002, para efeito do Parecer sobre a CGE do mesmo ano, a DGO passou a reportar periodicamente, ao Tribunal de Contas, a situação relativa à execução do Orçamento da Receita do Estado, através de um conjunto de ficheiros informáticos extraídos do SCR, tendo sido recebidas treze versões provisórias em 16 de Outubro, 27 de Novembro e 27 de Dezembro de 2002, 7 e 31 de Março, 30 de Abril, 30 de Maio, 30 de Junho, 31 de Julho, 29 de Agosto, 30 de Setembro, 4 de Novembro e 4 de Dezembro de 2003. A versão definitiva foi recebida em 16 de Dezembro de 2003.

Cada versão foi constituída por seis ficheiros de dados com a seguinte composição:



- ◆ classificador, com três campos para registar ano, classificação económica e designação da receita;
- ◆ serviços, com três campos para registar ano, código de serviço e designação de cada serviço;
- ◆ balcões, com quatro campos para registar ano, códigos de serviço e de balcão e designação de cada balcão;
- ◆ orçamento, com cinco campos para registar ano, código do classificador e valores do orçamento previsto, do orçamento aprovado e das alterações orçamentais;
- ◆ execução por Balcão, com vinte campos para registar ano, códigos de serviço, de balcão e do classificador, valores de liquidação, anulação de liquidação, cobrança, cobrança escritural, reembolsos emitidos, reembolsos cancelados, pagamento de reembolsos, restituições emitidas, restituições canceladas, pagamento de restituições, envio para cobrança coerciva, saldos transitados de liquidação, de reembolsos emitidos, de restituições emitidas e de envio para cobrança coerciva, e ainda data-valor; os campos relativos ao envio para cobrança coerciva e aos saldos transitados de restituições emitidas e do envio para cobrança coerciva não apresentaram valores nas versões recebidas pelo Tribunal;
- ◆ execução Nacional, com dezoito campos idênticos aos do ficheiro da Execução por Balcão à excepção dos códigos de serviço e de balcão, uma vez que este ficheiro é obtido pela agregação dos valores relativos a balcões e serviços, por classificação económica.

A DGO assegurou a introdução dos dados relativos aos orçamentos inicial e corrigido. Já a informação relativa aos saldos transitados de 2001 e à movimentação de 2002 foi introduzida nos 395 balcões atribuídos a serviços das quatro entidades intervenientes no processo de contabilização, apresentando a versão definitiva do SCR 122.520 unidades de registo, de acordo com a distribuição reportada no quadro seguinte.

Entidades	N.º de balcões	N.º de unidades de registo
DGO – SEMNE	1	89
DGT	2	1.218
DGCI – IVA	2	49
DGCI – IR	2	49
DGCI – ISelo	1	36
DGCI – ICI/ICA	2	37
DGCI – RPSF	1	253
DGCI – TF	383	120.464
DGAIEC	1	325
Total	395	122.520

A DGO utilizou um balcão para registar a movimentação das receitas obtidas pelos serviços externos do Ministério dos Negócios Estrangeiros (DGO-SEMNE); a DGT utilizou dois balcões para as receitas obtidas por movimentos escriturais e não escriturais; a DGCI utilizou dois balcões para as receitas de impostos sobre o rendimento (DGCI-IR), dois balcões para as do imposto sobre o valor acrescentado (DGCI-IVA), um balcão para as do selo (DGCI-ISelo), dois balcões para as dos impostos de circulação e de camionagem (DGCI-ICI/ICA), um balcão para as restituições e pagamentos de receitas dos serviços de finanças (DGCI-RPSF) e trezentos e oitenta e três balcões para as receitas obtidas pelas tesourarias de finanças (DGCI-TF); a DGAIEC utilizou um balcão para registar as receitas obtidas pelas estâncias aduaneiras.

Os ficheiros com a informação contabilística sobre a execução do Orçamento da Receita do Estado de 2002 destinada ao SCR começaram a ser criados em 31 de Julho (DGAIEC), 8 de Agosto (DGT, DGCI-IR, DGCI-IVA, DGCI-ISelo e DGCI-ICI/ICA), 3 de Setembro (DGO-SEMNE) e 23 de Outubro (DGCI-TF) desse ano; o primeiro ficheiro proveniente da DGCI-RPSF só foi criado em 3 de Janeiro de 2003.

Mesmo tendo em conta que o ano de 2002 foi o da entrada em funcionamento do SGR e do SCR, verifica-se que a contabilização através desses sistemas só se iniciou no segundo semestre desse ano e só se concluiu em Dezembro do ano seguinte.

O quadro seguinte apresenta, para as nove entidades previamente definidas, a evolução do registo da informação original por período de incidência mensal (01 a 12), em função das versões do SCR recebidas pelo Tribunal de Contas.

Entidades/Data da versão	16-10-02	27-11-02	27-12-02	07-03-03	31-03-03
DGO – SEMNE	01 a 03			04 a 10	11 a 12
DGT	01 a 08	09	10 a 11	12	
DGCI – IVA	01 a 06	07	08	09 a 11	12
DGCI – IR	01 a 06	07	08	09 a 11	12
DGCI – ISelo	01 a 06	07	08	09 a 11	12
DGCI – ICI/ICA	01 a 06	07	08	09 a 11	12
DGCI – RPSF				05 a 12	
DGCI – TF	01 a 06	07 a 08	09 a 10	11 a 12	
DGAIEC	01 a 08	09 a 10		11 a 12	

Para efeito da análise sobre a tempestividade da informação contabilística, não tendo sido estabelecido pela DGO prazo para registo da informação original, foi definido o intervalo entre o início de cada período de incidência mensal e o final do respectivo mês seguinte, como período tempestivo (PT) para introduzir no SCR a informação contabilística relativa a esse período de incidência. Uma vez que o SCR não apresenta a data de registo da informação contabilística, o período efectivo de contabilização da informação original (PVo, sendo o valor desta informação Vo) foi determinado pelo intervalo entre o início do respectivo período de incidência e a data da primeira versão do SCR recebida pelo Tribunal de Contas com essa informação, enquanto o período efectivo de contabilização da informação definitiva (PVn, sendo o valor desta informação Vn) foi determinado pelo intervalo entre o início do respectivo período de incidência e a data da última versão do SCR recebida pelo Tribunal de Contas, em 16 de Dezembro de 2003.

Desta forma, foi possível determinar que, em média, a duração dos períodos efectivos utilizados pelas nove entidades para registar a informação original e a informação definitiva excedeu, respectivamente, três e nove vezes a duração do período tempestivo de contabilização. Estes indicadores e os restantes dados que foram apresentados comprovam que a entrada em funcionamento do SGR e do SCR não foi suficiente para eliminar nem sequer para atenuar a falta de tempestividade do processo de contabilização da Receita do Estado de 2002, face à situação registada em anos anteriores.

Para determinar a fiabilidade da informação original face à definitiva verificou-se que o valor (absoluto) das alterações efectuadas representou quase 40% do valor da movimentação total (obtido pela soma do valor da informação original ao valor absoluto das alterações). Este indicador é consistente com os resultados obtidos nas auditorias efectuadas que permitem concluir ter sido



mantido, até ao registo dos dados no SGR, o processo contabilístico utilizado em anos anteriores, continuando assim a verificar-se a falta de fiabilidade inerente ao mesmo.

A prestação de informação fiável de forma tempestiva tem sido considerada pelo Tribunal de Contas como uma condição essencial para realizar uma avaliação positiva, não apenas da execução do Orçamento da Receita do Estado mas também, numa perspectiva mais abrangente, do modelo de contabilização e controlo utilizado para apuramento das receitas orçamentais e operações de tesouraria a registar na Conta Geral do Estado.

Os factos apurados e descritos no presente capítulo deste Parecer fazem concluir que o sistema de contabilização e controlo da Receita do Estado continua a revelar manifesta incapacidade para produzir informação fiável de forma tempestiva. Comprovam ainda que, até ao encerramento da respectiva CGE, os valores fornecidos pelo SCR são provisórios e instáveis (podem variar de forma imprevisível e significativa), o que distorce a análise intercalar dos mesmos, especialmente se resultante da comparação com os do período homólogo do ano anterior, pondo em causa a utilidade do processo de acompanhamento da execução orçamental.

Voltaram a revelar-se deficiências já apontadas pelo Tribunal em anteriores Pareceres, como resultado da aplicação dos seguintes procedimentos:

- ◆ manutenção de tabelas de execução orçamental de estrutura e tipo de informação heterogéneos, tornando necessário aplicar critérios de normalização para obter os dados a registar no SCR;
- ◆ utilização de critérios de contabilização diferenciados, com especial incidência na aplicação dos conceitos de informação original, de alterações e de data dos movimentos, provocando desfasamentos entre os dados obtidos pelos diferentes sistemas de registo;
- ◆ a informação sobre as operações contabilizadas pelas entidades intervenientes na sua realização continuou sem ser objecto de transmissão automática, fiável e tempestiva desses dados para os sistemas informáticos utilizados no âmbito da CGE;
- ◆ parte da informação que tem de ser objecto de recolha informática para integrar as bases de dados dos serviços administradores continuou a ser enviada com significativos atrasos ou sem deter condições para poder ser validada;
- ◆ os valores registados no SGR não resultaram directamente de pesquisa automática a bases de dados fiáveis sobre cada operação realizada e contiveram alterações ao registo original das operações sem outra justificação que não fosse para igualar os valores obtidos por esse sistema aos dados correspondentes registados pelos serviços cobradores ou na contabilidade do Tesouro, processo de conciliação que permite obter valores idênticos mas admite todavia que sejam incorrectos;
- ◆ a maior parte dos serviços destinados a controlar as operações realizadas e a contabilização efectuada pelos respectivos operadores continuou a afectar parte significativa dos seus recursos ao registo dessas operações daí resultando insuficiência de controlo sobre a informação registada;
- ◆ a aplicação de alterações à cobrança registada no SGR por serviços da DGCI, no sentido de igualar esta aos correspondentes valores dos serviços cobradores ou na contabilidade do Tesouro, provocou desvios nas receitas por cobrar, entre a informação apurada por esses serviços e a CGE, parte dos quais comprovadamente indevidos e inconsistentes;

- ♦ o critério de alterar valores para assumir os dados da contabilidade do Tesouro não resolve o problema da falta de fiabilidade da informação, transportando para a receita orçamental inscrita na CGE, as deficiências que têm vindo a ser detectadas no sistema de contabilização da DGT, como resultado da insuficiência e inadequação do respectivo controlo que, com frequência superior ao admissível, não consegue corrigir erros de forma tempestiva.

A finalidade do modelo de contabilização da Receita do Estado deve consistir no registo tempestivo de informação fiável e consistente, destinada à Conta Geral do Estado e garantida pela acção de um efectivo e permanente sistema de controlo; para 2002, continua por cumprir essa finalidade, pelo menos nos termos pretendidos pelo Tribunal de Contas, uma vez que a informação registada não pode ser considerada fiável, consistente e tempestiva quando se verifica estar incompleta, conter valores por rectificar, regularizar ou conciliar, o registo da informação original e da informação definitiva ter excedido, respectivamente, três e nove vezes a duração do período considerado tempestivo e o valor das alterações efectuadas à informação original representar 40% do valor da movimentação total.

Para ultrapassar esta situação, o Tribunal continua a recomendar que a contabilização deve evoluir para um modelo sustentado por um sistema informático de registo das receitas, capaz de as controlar através da conciliação integral da informação relativa à emissão e anulação de documentos de cobrança e de reembolso com a informação relativa aos correspondentes recebimentos e pagamentos. A entrada em funcionamento do SGR e do SCR constitui um avanço no sentido recomendado pelo Tribunal de Contas mas, só por si, é manifestamente insuficiente para assegurar o registo de informação fiável de forma tempestiva, uma vez que até ao registo dos dados no SGR se manteve o processo de contabilização e controlo utilizado em anos anteriores.

Continuou sem se verificar a transmissão fiável e consistente dos dados registados pelos serviços directamente envolvidos na realização das operações para os serviços responsáveis pela validação, conciliação e controlo dessas operações; em vez dessa transmissão, manteve-se o sucessivo registo por diversas entidades dos dados relativos às operações, em diferentes sistemas não relacionados entre si e com distintos níveis de agregação.

O Tribunal de Contas entende que os dados apenas deveriam ser registados pela entidade directamente envolvida na realização das operações e num sistema informático que estivesse relacionado de forma fiável e tempestiva com os restantes sistemas do modelo de contabilização de forma a assegurar a conciliação e o controlo efectivo da informação registada.

Devido aos condicionalismos existentes, as instruções para a contabilização da Receita de 2002 continuaram a admitir um modelo híbrido em que parte da informação foi prestada pelos serviços administradores das receitas e parte pelos serviços cobradores, com a prevalência destes sobre aqueles no caso da informação sobre a cobrança, quando os valores cobrados deveriam ser integralmente validados pelos respectivos serviços administradores.

O Tribunal continua a recomendar que sejam criadas todas as condições para um efectivo processo de conciliação da informação proveniente dos serviços cobradores, que sujeite os valores cobrados a uma validação integral e tempestiva.

A análise à execução do Orçamento da Receita registada na Conta Geral do Estado de 2002 confirma que apesar da evolução verificada no processo contabilístico com a entrada em funcionamento do SGR nas entidades intervenientes no processo e a transmissão da informação necessária à elaboração da CGE para o SCR da DGO, o subjacente modelo de contabilização e controlo continuou sem cumprir a sua finalidade, não assegurando o registo integral, tempestivo, fiável e consistente da informação.



2.3 – Análise dos resultados globais

O quadro II.1 reflecte os valores constantes da versão definitiva do SCR recebida pelo Tribunal de Contas, os valores da CGE e os desvios resultantes da comparação entre esses valores.

Quadro II.1 – Receita do Estado no Sistema Central de Receitas

Ciclo da Liquidação						(em euros)
Entidade	Saldo inicial	Liquidação	Anulação de liquidação	Cobrança	Saldo final	
DGO – SEMNE	0,00	1.940.592,44	0,00	1.940.592,44	0,00	
DGT	0,00	23.906.878.862,32	0,00	23.906.878.862,32	0,00	
DGCI – IVA	604.385.033,07	12.791.025.338,46	394.260.377,24	9.933.806.568,68	3.067.343.425,61	
DGCI – IR	3.943.286.357,47	15.286.778.021,11	480.827.949,71	14.107.895.665,50	4.641.340.763,37	
DGCI – ISelo	0,00	1.243.790.367,86	0,00	1.243.790.367,86	0,00	
DGCI – ICI/ICA	0,00	68.413.318,71	0,00	68.413.318,71	0,00	
DGCI – RPSF	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
DGCI – TF	0,00	4.686.837.207,00	0,00	4.686.837.207,00	0,00	
DGAIEC	247.719.761,60	6.528.393.170,11	75.702.388,40	6.489.040.696,02	211.369.847,29	
SCR	4.795.391.152,14	64.514.056.878,01	950.790.715,35	60.438.603.278,53	7.920.054.036,27	
CGE	4.795.685.223,36	64.514.056.878,01	950.790.715,35	60.438.589.974,58	7.920.361.411,44	
SCR – CGE	-294.071,22	0,00	0,00	13.303,95	-307.375,17	

Ciclo dos Reembolsos e Restituições (RR)

Entidade	Saldo inicial	Emitidos	Cancelados	Pagos	Saldo final
DGO – SEMNE	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
DGT	0,00	1.870.828,23	0,00	1.870.828,23	0,00
DGCI – IVA	3.573.017,42	2.918.342.182,21	12.019.704,22	2.896.298.396,91	13.597.098,50
DGCI – IR	13.286.702,24	2.524.274.185,25	42.693.335,41	2.459.843.757,26	35.023.794,82
DGCI – ISelo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
DGCI – ICI/ICA	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
DGCI – RPSF	0,00	12.551.022,22	0,00	12.551.022,22	0,00
DGCI – TF	0,00	2.932.321,08	0,00	2.494.166,73	438.154,35
DGAIEC	0,00	17.527.485,26	0,00	17.499.102,84	28.382,42
SCR = CGE	16.859.719,66	5.477.498.024,25	54.713.039,63	5.390.557.274,19	49.087.430,09

Apuramento da Receita Líquida (RL)

Entidade	Cobrança	RR Emitidos–Cancelados	RR Pagos	RL Económica	RL Financeira
DGO – SEMNE	1.940.592,44	0,00	0,00	1.940.592,44	1.940.592,44
DGT	23.906.878.862,32	1.870.828,23	1.870.828,23	23.905.008.034,09	23.905.008.034,09
DGCI – IVA	9.933.806.568,68	2.906.322.477,99	2.896.298.396,91	7.027.484.090,69	7.037.508.171,77
DGCI – IR	14.107.895.665,50	2.481.580.849,84	2.459.843.757,26	11.626.314.815,66	11.648.051.908,24
DGCI – ISelo	1.243.790.367,86	0,00	0,00	1.243.790.367,86	1.243.790.367,86
DGCI – ICI/ICA	68.413.318,71	0,00	0,00	68.413.318,71	68.413.318,71
DGCI – RPSF	0,00	12.551.022,22	12.551.022,22	-12.551.022,22	-12.551.022,22
DGCI – TF	4.686.837.207,00	2.932.321,08	2.494.166,73	4.683.904.885,92	4.684.343.040,27
DGAIEC	6.489.040.696,02	17.527.485,26	17.499.102,84	6.471.513.210,76	6.471.541.593,18
SCR	60.438.603.278,53	5.422.784.984,62	5.390.557.274,19	55.015.818.293,91	55.048.046.004,34
CGE	60.438.589.974,58	5.422.784.984,62	5.390.557.274,19	55.015.804.989,96	55.048.032.700,39
SCR – CGE	13.303,95	0,00	0,00	13.303,95	13.303,95

Entre a informação constante da versão definitiva do SCR e a registada na CGE foram apenas detectadas divergências de €294.071,22, no saldo transitado de liquidação, e de €13.303,95, na cobrança. Verificou-se que o primeiro destes desvios resultou de, no saldo das receitas a cobrar em 1 de Janeiro de 2002 inscrito na CGE (Mapa 3.2 – Receitas do Estado segundo a classificação económica) como constante no SCR, terem sido afectos €272.066,14 a taxa de relaxe (valor que corresponde ao do saldo inicial da taxa de regularização de cheques sem provisão inscrito na tabela da DGCI-IR) e acrescidos €22.005,08 a recursos próprios comunitários (incluídos na tabela da DGAIEC) que não constavam da versão recebida pelo Tribunal. Por sua vez, o segundo desvio ficou a dever-se a cobranças inválidas de IVA registadas numa figura contabilística (má cobrança), cujo campo não foi incluído na estrutura dos ficheiros recebidos pelo Tribunal.

Uma vez que, segundo a DGO, os valores inscritos no mapa 3.2 da CGE foram provenientes do SCR, tem de concluir-se que a informação recebida pelo Tribunal se encontrava incompleta face à que realmente constava do SCR, situação que não se deveria ter verificado. O Tribunal considera que esta situação não deverá repetir-se uma vez que prejudica a apreciação das Contas Públicas por este órgão de controlo.

É também de salientar que o valor dos saldos iniciais no SCR de 2002 é inferior, em €238.267.276,99, ao valor (convertido para euros) dos saldos finais das receitas por cobrar na CGE de 2001 (que também consta mas de forma meramente indicativa do mapa 3.2 da CGE). Com a assumpção dos saldos do SCR verificou-se a eliminação de saldos resultantes da acumulação de registos indevidos em CGE de anos anteriores, nomeadamente, relativos a receitas afectas a tesourarias de finanças, a serviços aduaneiros e aos serviços administradores do imposto do selo e de impostos rodoviários. Verificou-se ainda que os saldos iniciais afectos aos serviços administradores do IVA e de IR no SCR de 2002 são, respectivamente, inferiores em 292,6 milhões e superiores em 50,4 milhões de euros aos dos saldos finais para 2001 resultantes da movimentação nas tabelas da DGCI-IVA e da DGCI-IR.

As divergências verificadas nos saldos de receitas por cobrar e nas receitas líquidas entre as tabelas de execução orçamental e a CGE têm constituído, para a Receita do Estado de anos anteriores a 2002, o primeiro factor demonstrativo da apreciação desfavorável do Tribunal sobre a fiabilidade da informação contida na CGE.

Por um dos princípios básicos do regime legal e do modelo de contabilização das receitas do Estado consistir na responsabilização dos respectivos serviços administradores, o registo das receitas com administração centralizada foi imputada pela DGO aos serviços administradores das mesmas, sem estes reunirem as condições adequadas para poderem assumir essa responsabilidade; apesar disso, verificou-se que estes serviços passaram a registar não apenas as receitas que tinham sido objecto de validação pelos respectivos sistemas próprios mas também a deter o ónus de, independentemente da situação constante desses sistemas, assumir os valores de receita cobrada e reembolsos e restituições pagos que foram apurados pela contabilidade da Tesouraria do Estado. A consequência deste facto foi que as divergências verificadas nos saldos de receitas por cobrar e nas receitas líquidas entre as tabelas dos serviços administradores que registaram a informação proveniente dos respectivos sistemas próprios e a CGE foram eliminadas do SGR (e consequentemente do SCR) devido a lançamentos subsequentes que vieram a igualar (para as receitas de cada serviço administrador) os valores registados neste sistema aos dos serviços cobradores e aos da Contabilidade do Tesouro.

Esta situação foi comprovada através da tabela da Direcção de Serviços de Contabilidade e Gestão de Fundos (DSCGF) da DGCI que registou a movimentação das receitas afectas a impostos sobre o rendimento, do selo e rodoviários. A versão definitiva desta tabela resultou de pesquisas efectuadas às bases de dados das referidas receitas, na sequência do despacho do Director-Geral do Orçamento sobre



a data de referência a considerar para conciliação das receitas do Estado de 2002 (30 de Abril de 2003).

Os valores globais de liquidação, cobrança, e reembolsos pagos constantes dessa tabela vieram a ser alterados por lançamentos efectuados no SGR que fizeram aumentar a receita líquida de 2002 em 147,6 milhões de euros e o saldo de liquidação a transitar para 2003 em 239,9 milhões de euros.

Outro factor demonstrativo para a apreciação do Tribunal consiste na comprovação dos sistemas próprios de administração de receitas do Estado conterem valores errados, incompletos ou desactualizados que não foram atempadamente rectificadas porque o modelo de contabilização das receitas orçamentais na CGE continuou a ser utilizado sem deter as condições necessárias para produzir resultados finais que sejam fiáveis.

Tendo em conta o procedimento descrito que se consubstancia na alteração da informação apurada pelos serviços administradores, no sentido de eliminar as divergências entre esta e a registada pelos serviços cobradores ou na contabilidade do Tesouro sem que estas deixem efectivamente de subsistir, e também devido à apreciação do Tribunal de Contas sobre a falta de fiabilidade e de tempestividade do processo de contabilização da Receita do Estado ser recorrente, foi determinado um conjunto de indicadores representativos, para cada período de incidência mensal ou anual e para cada entidade ou para o seu conjunto, do grau de tempestividade, do grau de fiabilidade e, finalmente, da prestação de informação fiável de forma tempestiva, este último para conjugar de forma ponderada a informação sintetizada nos outros. Estes indicadores permitem aferir a evolução verificada entre sucessivos períodos homólogos e entre as diferentes entidades para o mesmo período de incidência.

O Índice de Tempestividade (IT) corresponde ao valor percentual do quociente entre a duração (em dias) do período tempestivo e a dos períodos efectivos de contabilização definidos no ponto 2.2. Este índice foi determinado para a informação original (ITo) e para a definitiva (ITn).

O ITo é igual ao quociente (PT/PVo) que determina o grau de tempestividade da informação original (cujo valor contabilizado é V_o) em função do PT e atinge o valor máximo quando essa informação é registada nesse período. Os resultados do ITo mostram que, em média, a duração do PT correspondeu a um terço do tempo necessário para registar a informação original e que os meses e as entidades de menor e maior tempestividade dessa informação foram, respectivamente, Janeiro e Dezembro, e, a DGO-SEMNE e a DGT.

O ITn é igual ao quociente (PT/PVn) que determina o grau de tempestividade da informação definitiva (cujo valor contabilizado é V_n) em função do PT e atinge o seu valor máximo quando a informação definitiva é registada nesse período. Os resultados do ITn mostram que a duração do PT correspondeu a um nono do tempo necessário para registar a informação definitiva e que o ITn cresce em função do período de incidência mensal mas não varia de entidade para entidade, devido ao encerramento da contabilização ter sido comum para todos os meses e entidades (em 16 de Dezembro de 2003). Este facto fez diminuir o PVn desde Janeiro até Dezembro e determinou o mesmo ITn mensal para todas as entidades (o ITn anual da DGCI-RPSF é superior aos das outras entidades porque a respectiva incidência só teve início em Maio de 2002).

O Índice de Fiabilidade (IF) da informação original face à definitiva corresponde ao valor percentual do quociente entre o valor da informação original (V_o) e a soma do mesmo valor com a dos valores absolutos das alterações efectuadas (V_n'). Os resultados do IF (V_o/V_n') mostram que o valor da informação original apenas correspondeu a cerca de 60% do valor da movimentação total. Os meses e entidades de menor e maior fiabilidade dessa informação foram, respectivamente, Dezembro, Outubro, a DGT e a DGAIEC.

O Índice de Fiabilidade Tempestiva (IFT) da informação original face à definitiva corresponde ao valor percentual do quociente entre o produto do valor da informação original de cada período de incidência mensal (V_o , em euros) pelo respectivo período tempestivo (PT, em dias) e a soma de uma sequência de produtos em que o primeiro é o do mesmo valor (V_o) pelo respectivo período efectivo para contabilização da informação original (PVo) e os restantes multiplicam o valor absoluto de cada alteração efectuada (em euros) pelo desfasamento entre a data de registo dessa alteração e o final do prazo para contabilização da informação original (em dias).

O IFT representa assim o peso relativo da movimentação imputada ao período tempestivo de contabilização face à movimentação total, ponderado pelo desfasamento verificado entre ambas. Pode também ser interpretado como uma medida de adequação desse período para efectuar a respectiva contabilização.

O IFT de cada período de incidência mensal resulta do produto do ITo pelo peso relativo da informação original face à movimentação total, ponderado pelo desfasamento verificado entre ambas (designado por IFTo).

A determinação do IFT para cada subconjunto da movimentação total em que seja possível diferenciar as respectivas informação original e alterações permite identificar as áreas de menor fiabilidade tempestiva da informação original.

Para o IFT atingir o valor máximo é necessário que a contabilização seja integralmente efectuada no período definido como tempestivo para esse efeito, penalizando este índice os atrasos no registo da informação original face a esse período e as posteriores alterações, neste caso, de forma crescentemente agravada pelos atrasos face ao registo da respectiva informação original.

Os resultados do IFT mostram que o valor da informação original prestada de forma tempestiva correspondeu a 21,8% do valor da movimentação total. Ou, em alternativa, que apenas 21,8% da informação registada no período tempestivo pode ser considerada fiável face à definitiva. Os meses e entidades de menor e maior fiabilidade dessa informação foram, respectivamente, Dezembro, Novembro, a DGT e a DGAIEC. É no entanto de salientar que os resultados se encontram influenciados pela imputação do registo dos Passivos Financeiros à DGT e pelo facto do respectivo valor só ter sido introduzido na versão do SCR de 4 de Dezembro de 2003, como alteração ao valor da informação de Dezembro de 2002. Considerando apenas a receita efectiva, o IFT da DGT aumenta de 9,1% para 45,8% (passando do pior para o melhor desempenho) e o IFT global de 21,8% para 35%.

De novo se reitera que estes resultados foram obtidos ponderando a fiabilidade da informação original face à definitiva (definida pelo peso relativo das alterações na movimentação total) pelo atraso verificado entre a contabilização efectiva e o período considerado como tempestivo para esse efeito. Assim sendo, este índice não é representativo da fiabilidade da informação definitiva mas permite determinar as áreas críticas a sujeitar a análise específica para apurar essa fiabilidade.

O resultado obtido depende da ponderação a utilizar, tendo a opção recaído num ponderador que penalizasse os atrasos de forma crescente, uma vez que o critério para avaliação da tempestividade deve ser coerente com os prazos estabelecidos para apresentação do Boletim Informativo de Execução Orçamental e pelo artigo 42.º do Regime da Tesouraria do Estado cuja contabilidade também contempla a execução do Orçamento da Receita do Estado.

Daqui resulta que a maior utilidade deste indicador consiste em permitir a comparação entre períodos de incidência e entre as diferentes áreas a registar.



Instada a pronunciar-se no âmbito do exercício do contraditório, a Direcção-Geral do Tesouro refere não lhe parecer correcto utilizar o conceito de fiabilidade para determinar um indicador em que é estabelecida a relação entre o valor da informação inicial face à definitiva, por não dever ser este o alcance utilizado no n.º 1 do artigo 3.º das normas aprovadas pela Portaria n.º 1.122/2000; entende a DGT que o referido conceito tem a ver com a “verdade ou sinceridade das contas” e não com a “integridade” inicial da informação para onde parece apontar a construção do indicador, acrescentando ainda que enquanto a primeira referência se encontra ligada ao cumprimento dos princípios e critérios estabelecidos, já a segunda está direccionada para o registo da informação completa dentro do prazo legal. Na actual conjuntura, em que a informação não se encontra totalmente automatizada, a DGT considera ser prematura a criação de tais indicadores, tanto mais que o processo não depende somente de si, salientando encontrar-se em vias de finalização a parte que lhe diz exclusivamente respeito (excepto a componente externa). Na óptica desta entidade, deveria existir primazia da substância sobre a forma, na busca de uma “imagem verdadeira apropriada da situação financeira e dos resultados das operações” como refere o Plano Oficial de Contabilidade.

Esta intervenção da DGT justifica, no entendimento do Tribunal, os seguintes esclarecimentos:

- ◆ os valores acumulados relativos à execução orçamental no final de cada período de incidência mensal são publicitados pelo Ministério das Finanças, através do Boletim Informativo, até ao dia 15 do mês seguinte a que essa execução respeita. Essa informação deverá estar contida no Sistema Central de Receitas, uma vez que a finalidade deste sistema é assegurar o registo da execução do Orçamento da Receita;
- ◆ as normas contidas no artigo 42.º do Regime da Tesouraria do Estado determinam que a DGT deve enviar à DGO, os elementos contabilísticos necessários à elaboração da Conta Geral do Estado, até ao dia 15 do mês seguinte ao que respeitam, com excepção dos relativos ao mês de Dezembro;
- ◆ apesar de se verificar, como a DGT reconhece, a inexistência de condições para a prestação de informação fiável neste prazo, o mesmo não só não foi objecto de qualquer alteração como veio até a ser reduzido pela DGO para o dia 10 do mês seguinte àquele a que a informação respeita nas instruções para a contabilização da Receita do Estado a partir de 2003;
- ◆ nestas circunstâncias, o período definido como tempestivo pelo Tribunal é coerente com o legalmente definido para a contabilidade da Tesouraria do Estado e com o instituído para a contabilidade orçamental, pelo que as observações da DGT sobre “a verdade ou a sinceridade das contas”, o cumprimento dos princípios e critérios estabelecidos e a primazia da substância sobre a forma na procura de “uma imagem verdadeira e apropriada da situação financeira e dos resultados das operações” devem ser tão válidas para a informação prestada pelo Estado nesse período como para a informação que os contribuintes têm de prestar ao Estado nos períodos legalmente definidos para o efeito;
- ◆ verificando-se que os atrasos no fecho da contabilidade mensal têm sido muito significativos e contínuos, que a dimensão das alterações à informação prestada no período considerado tempestivo tem sido significativa e contínua e que as críticas do Tribunal sobre a falta de fiabilidade e de tempestividade da informação contabilística têm sido recorrentes, a determinação dos indicadores apresentados contribui para avaliar de forma objectiva a evolução entre períodos de incidência e a diferenciação entre áreas de contabilização;
- ◆ no presente capítulo apresentam-se os resultados das auditorias específicas que foram efectuadas para avaliar a aplicação dos princípios e critérios estabelecidos no âmbito da contabilização da Receita do Estado; as observações e conclusões resultantes dessa avaliação

são consistentes com os resultados dos indicadores de tempestividade do período de contabilização efectivo face ao legal e da fiabilidade e fiabilidade tempestiva da informação original face à definitiva;

- ◆ se os circuitos de contabilização sujeitos a registo automático estiverem autonomizados dos sujeitos a registo manual ou a qualquer outra limitação da fiabilidade tempestiva, estes índices só identificam estes últimos como áreas críticas para exercício dos controlos interno e externo;
- ◆ a informação sintetizada nos indicadores é útil e a construção dos mesmos não é prematura porque, efectivamente, a contabilidade orçamental não se encontra próxima de uma situação generalizada de fiabilidade tempestiva;
- ◆ os indicadores de fiabilidade não assentam na quantidade de informação tratada no período tempestivo mas no valor imputado a esse período face ao da movimentação total.

Os quadros seguintes apresentam os resultados obtidos com a aplicação ao SCR de 2002, dos Índices de Tempestividade, de Fiabilidade e de Fiabilidade Tempestiva, por período de incidência mensal e por entidade.

Período de Incidência	ITo (%)	ITn (%)	IF (%)	IFTTo (%)	IFT (%)
Janeiro	20,4	8,3	94,2	96,4	19,7
Fevereiro	22,9	8,6	63,6	72,0	16,5
Março	26,5	9,3	94,8	97,4	25,8
Abril	28,1	9,8	96,6	97,7	30,0
Mai	30,4	10,3	96,5	97,6	35,2
Junho	36,0	10,8	95,6	95,8	42,3
Julho	38,1	11,6	94,7	95,6	41,1
Agosto	42,0	12,1	96,0	95,6	43,1
Setembro	38,6	12,9	59,5	84,4	45,0
Outubro	46,5	13,8	97,2	98,0	45,8
Novembro	50,1	14,8	98,7	99,0	48,4
Dezembro	56,2	16,3	20,5	10,0	5,6
2002	33,3	11,1	60,6	55,7	21,8

Entidade	ITo (%)	ITn (%)	IF (%)	IFTTo (%)	IFT (%)
DGO – SEMNE	26,1	11,1	96,2	96,8	22,6
DGT	40,6	11,1	25,3	14,3	9,1
DGCI – IVA	33,6	11,1	83,5	86,0	28,1
DGCI – IR	33,6	11,1	96,5	96,9	34,8
DGCI – ISelo	33,6	11,1	75,8	78,3	26,0
DGCI – ICI/ICA	33,6	11,1	98,4	97,7	39,8
DGCI – RPSF	30,1	12,6	90,9	93,1	24,4
DGCI – TF	36,8	11,1	97,0	97,9	40,1
DGAIEC	39,7	11,1	100,0	100,0	40,6
SCR	33,3	11,1	60,6	55,7	21,8

Do tratamento e análise efectuada aos elementos recebidos pelo Tribunal para efeito da elaboração do presente Parecer, bem como dos esclarecimentos que foram prestados para justificar as divergências e lapsos detectados no decurso dessa análise, deve ainda destacar-se que:



- ◆ o Tribunal de Contas tem vindo a defender a utilização de um modelo normalizado de registo que distinga a movimentação relativa a receitas emitidas pelo respectivo serviço administrador, por liquidação prévia (aquelas que são registadas previamente à respectiva cobrança e, portanto, as únicas que podem permanecer por cobrar ou serem anuladas), das receitas obtidas por autoliquidação dos respectivos sujeitos passivos (aquelas que só são registadas no momento da respectiva cobrança, incluindo as relativas a pagamentos por conta e retenções na fonte). Esta posição do Tribunal não foi considerada na definição das figuras contabilísticas movimentadas no SGR para o ano de 2002;
- ◆ a informação registada pela DGAIEC continuou sem resultar directa e integralmente de dados transmitidos pelas aplicações informáticas do Sistema de Contabilidade Aduaneira utilizadas nos serviços dependentes daquela entidade;
- ◆ a informação registada pela DGCI relativa às receitas obtidas pelas tesourarias de finanças continuou sem poder resultar directa e integralmente de dados transmitidos pelas aplicações informáticas dos Sistemas Locais de Cobrança e de Liquidação, porque o primeiro não se encontrava ainda instalado em todas as tesourarias e o segundo continuava por implementar nos serviços de finanças;
- ◆ a contabilização pelos serviços da DGCI administradores de receitas do Estado continua a evidenciar divergências na cobrança validada por esses serviços face à registada na Contabilidade do Tesouro, devido às deficiências do processo de recolha e tratamento dessa informação, que não permite a transmissão, integração e conciliação automática dos dados, mas está dependente de um conjunto de procedimentos que não asseguram a detecção e correcção tempestiva das divergências;
- ◆ esta vulnerabilidade do modelo de contabilização resulta de neste se integrarem diferentes sistemas não relacionados entre si e com diferentes níveis de agregação, tornando praticamente inviável efectuar, em tempo útil, a conciliação e o controlo efectivo da informação registada;
- ◆ como consequência desta situação, verificou-se que a informação de cobrança constante das tabelas dos serviços administradores veio a ser alterada, por lançamentos efectuados no SGR que vieram a igualar a cobrança de receitas orçamentais aos valores que foram apurados pela DGT, como entidade responsável pela movimentação de fundos na Tesouraria do Estado; este procedimento que também foi seguido para registar os reembolsos e restituições pagos na CGE, constitui uma demonstração cabal da falta de fiabilidade do modelo de contabilização;
- ◆ ao ser sujeita a sucessivas actualizações, parte das quais afectando a situação ou a conciliação de operações realizadas em períodos com contabilização já encerrada, a informação constante das diferentes bases de dados torna-se inconsistente com os valores registados pelos serviços administradores relativos aos mesmos períodos facto que, só por si, coloca seriamente em causa a fiabilidade do processo de contabilização que gera estes dados, uma vez que não assegura valores definitivos até ao encerramento da CGE (apesar deste só se verificar quase um ano depois daquele a que respeita) nem os consegue conciliar com os da contabilidade do Tesouro.

Para ultrapassar esta inconsistência, o Tribunal recomenda que seja fixada uma data comum para apuramento e registo da informação original e da informação definitiva de cada período de incidência; as operações realizadas em período já encerrado mas só validadas em período posterior, deverão ser registadas de forma autónoma, como regularizações de períodos anteriores, nas tabelas correspondentes ao período de validação identificado pelos códigos e respectivas datas de conciliação (para as autoliquidações) ou de situação (para as liquidações prévias);

- ◆ a cobrança apurada por pesquisa ao sistema próprio de administração dos impostos sobre o rendimento como obtida pelas tesourarias de finanças (5.696,8 milhões de euros) é inferior em 118 milhões de euros à registada por esses serviços cobradores (e que foi a considerada no SGR, no SCR e na CGE); este valor resulta dos desvios verificados na cobrança de IRS (menos 77,4 milhões de euros apurados pelo serviço administrador) e de IRC (menos 40,6 milhões de euros).

A manutenção de desvios deste tipo e dimensão também coloca seriamente em causa o controlo (que não é) exercido através do modelo de contabilização, tanto mais que se verifica numa área de intervenção exclusiva de serviços do Ministério de Finanças;

- ◆ o Tribunal recomenda à DGO que, para além do prazo para contabilização da informação original de cada período de incidência, passe igualmente a determinar o prazo para registo da informação definitiva desse período.

O Tribunal entende a fixação destes prazos como uma condição necessária mas não suficiente para a solução das deficiências existentes, dependendo a sua eficácia da capacidade da DGO em os fazer cumprir e da aplicação das outras recomendações constantes do presente capítulo;

- ◆ a DGT registou a cobrança das diferentes receitas orçamentais na Contabilidade do Tesouro pela respectiva informação de cobrança validada pelo Sistema de Controlo de Cobranças de Receitas do Estado e de Operações de Tesouraria (SCE); o Tribunal considera que o processo de validação e a inerente contabilização devem evoluir de forma a serem realizados com o desfasamento face ao respectivo período de incidência que se encontra determinado pelo regime legal da Tesouraria do Estado;
- ◆ continua o Tribunal a recomendar que devem ser criadas condições para o valor global da informação de cobrança ser diariamente conciliado entre a DGT e os serviços administradores;
- ◆ No âmbito do exercício do contraditório, a DGT refere que o início da contabilização automática da receita obtida por documentos únicos de cobrança, previsto para 2004, irá permitir o registo diário das respectivas cobranças e facilitar a reconciliação num período mais curto do que o actual;
- ◆ as receitas obtidas pelos Serviços Externos do Ministério dos Negócios Estrangeiros (SEMNE), foram registadas no SGR pela DGO, entendendo o Tribunal que esse registo deve ser efectuado pela DGT.

A DGT informa que passou a executar o registo das receitas obtidas pelos SEMNE no SGR, a partir de Janeiro de 2003, tendo na Contabilidade do Tesouro sido aberta uma conta de Receita do Estado afecta à DGT para registo dessas receitas; o Tribunal considera cumprida a recomendação efectuada sobre esta contabilização com a aplicação dos referidos procedimentos;

- ◆ considerando as competências atribuídas à DGO nos Decretos-Leis n.º 344/98, de 6 de Novembro, e n.º 301/99, de 5 de Agosto, o Tribunal entende que deve ser esta entidade a registar no SGR as excepções ao cumprimento dos princípios, normas e critérios de contabilização determinados para a execução do Orçamento da Receita do Estado, bem como as operações de encerramento e de compensação do encerramento da CGE.

A DGT refere efectuar os movimentos de encerramento da CGE, no SGR, por indicação da DGO pelo que quanto mais tarde esse encerramento ocorrer maior será o desfasamento temporal entre o primeiro e o último registo.



É por ser esta a situação de facto que o Tribunal entende que as referidas operações devem ser assumidas pela entidade responsável pelo controlo da execução orçamental, pela coordenação e centralização da respectiva contabilização e pela elaboração da Conta Geral do Estado.

Para concretizar esta recomendação deverão ser criadas, na Contabilidade do Tesouro, contas de Receita do Estado afectas à Direcção-Geral do Orçamento para registar as referidas operações, substituindo nesse âmbito a conta de Receita do Estado afecta à Direcção-Geral do Tesouro através de movimentos escriturais; paralelamente, a contabilização orçamental destas operações também deve passar a ser efectuada (no Sistema de Gestão de Receitas) pela Direcção-Geral do Orçamento;

- ◆ no Parecer sobre a CGE de 1999, o Tribunal considerou ilegal a manutenção de contas bancárias não integradas na Tesouraria do Estado e utilizadas por serviços administradores de receitas, para depositar reembolsos retidos aos beneficiários para pagamento das dívidas fiscais, tendo recomendado o encerramento de todas as contas bancárias existentes, sem suporte legal, em nome de responsáveis por serviços dependentes da Direcção-Geral dos Impostos e a abertura de contas no Tesouro sempre que fosse necessário substituir as contas a encerrar.

Estas contas deviam ser encerradas por infringirem o disposto no Regime da Tesouraria do Estado que se encontra em vigor e também devido aos riscos que envolve a respectiva movimentação dada a evidente falta de procedimentos de controlo que se possam considerar eficazes.

Apesar de todas as entidades envolvidas neste processo concordarem com esta posição, só em Dezembro de 2002 foi possível dar início ao processo de transferência dos saldos das referidas contas para a conta do Tesouro atribuída à DGCI para o efeito, tendo esta apresentado como saldo final credor na Contabilidade do Tesouro do mesmo ano, o valor de € 13.484.621,65. Segundo a DGCI, a aplicação dos valores transferidos para esta conta no pagamento de dívidas teve início em Abril de 2003.

Em Maio de 2002 entrou em funcionamento o designado Sistema de Restituições, Compensações e Pagamentos da DGCI (cuja acção no âmbito da execução da receita orçamental de 2002 foi registada no SGR pela DGCI-RPSF) para passar a gerir de forma integrada os saldos, as restituições, as compensações de dívidas e os inerentes pagamentos, utilizando para o efeito um circuito financeiro totalmente integrado na Tesouraria do Estado.

A actividade financeira da Tesouraria do Estado é registada pela Contabilidade do Tesouro, num sistema revelador da posição de tesouraria, por contrapartida da movimentação relativa a terceiros e à execução do orçamento das receitas e das despesas do Estado, em função do lançamento do valor de cada movimento em duas ou mais contas do respectivo plano, cujo âmbito mais fielmente traduza as características do facto que originou a operação a contabilizar. No quadro seguinte são apresentados os valores relativos à cobrança e a reembolsos e restituições pagos apurados no SCR e na Contabilidade do Tesouro (CT), discriminados pelas entidades intervenientes no processo de contabilização das receitas orçamentais, bem como os resultados da comparação entre os dois sistemas e com os valores inscritos na CGE.

Cobrança

(em euros)

Entidades	SCR	CT	Divergência
DGO - SEMNE	1.940.592,44	1.940.592,44	0,00
DGT	23.906.878.862,32	23.906.878.862,32	0,00
DGCI - IVA	9.933.806.568,68	9.933.793.264,73	13.303,95
DGCI - IR	14.107.895.665,50	8.293.079.653,13	5.814.816.012,37
DGCI - ISelo	1.243.790.367,86	306.202.125,59	937.588.242,27
DGCI - ICI/ICA	68.413.318,71	23.107.231,48	45.306.087,23
DGCI - TF/RPSF	4.686.837.207,00	11.484.547.548,87	-6.797.710.341,87
DGAIEC	6.489.040.696,02	6.489.040.696,02	0,00
SCR/CT	60.438.603.278,53	60.438.589.974,58	13.303,95
CGE	60.438.589.974,58	60.438.589.974,58	0,00
(SCR/CT) - CGE	13.303,95	0,00	13.303,95

Reembolsos e Restituições pagos

(em euros)

Entidades	SCR	CT	Divergência
DGO - SEMNE	0,00	0,00	0,00
DGT	1.870.828,23	1.870.828,23	0,00
DGCI - IVA	2.896.298.396,91	2.896.298.396,91	0,00
DGCI - IR	2.459.843.757,26	2.459.843.757,26	0,00
DGCI - ISelo	0,00	0,00	0,00
DGCI - ICI/ICA	0,00	0,00	0,00
DGCI - TF/RPSF	15.045.188,95	15.045.188,95	0,00
DGAIEC	17.499.102,84	17.499.102,84	0,00
SCR/CT	5.390.557.274,19	5.390.557.274,19	0,00
CGE	5.390.557.274,19	5.390.557.274,19	0,00
(SCR/CT) - CGE	0,00	0,00	0,00

Os desvios apurados na cobrança ficaram a dever-se à cobrança inválida de IVA que não foi incluída nas versões do SCR recebidas pelo Tribunal e à substituição efectuada no SGR, dos valores obtidos pelas tesourarias de finanças provenientes dos sistemas próprios dos serviços administradores de impostos sobre o rendimento, do selo e rodoviários, pelos valores registados por essas tesourarias como cobranças das referidas receitas, tendo o registo destes valores sido anulado pela DGCI-TF e sido efectuado, por alteração da respectiva informação, pelas DGCI-IR, DGCI-ISelo e DGCI-ICI/ICA.

A análise efectuada ao sistema de contabilização das operações orçamentais (receitas e reposições abatidas nos pagamentos) do Tesouro faz com que o Tribunal de Contas continue a insistir na:

- ◆ organização da Contabilidade do Tesouro que permita autonomizar a movimentação efectuada em cada uma das áreas de responsabilidade financeira, tornando possível exercer efectivo controlo sobre essa movimentação e avaliar a fiabilidade e consistência dos respectivos registos com os das restantes áreas e com os escriturados na contabilidade de outras entidades;
- ◆ contabilização integral das receitas orçamentais por serviço administrador e discriminação da receita cobrada por serviço cobrador através da utilização de um processo fiável de recolha e tratamento da cobrança para efeito da respectiva validação (o que ainda não se pode considerar como atingido uma vez que se continuam a verificar desvios entre a informação registada por serviços administradores e a registada por serviços cobradores);



- ◆ criação de códigos de conta específicos das receitas obtidas por cada uma das entidades colaboradoras (foram apenas criadas contas de terceiros para validação das cobranças dessas entidades);
- ◆ registo das receitas imputadas aos serviços externos do Ministério dos Negócios Estrangeiros pela DGT no SGR e na correspondente área da contabilidade do Tesouro mas, neste caso, devendo ser associadas a um código de conta específico.

Para concluir a análise dos resultados globais relativos à CGE de 2002, encontra-se evidenciada no quadro II.2, o apuramento da receita efectiva, por entidades, após a realização de operações escriturais traduzidas por acréscimo ou dedução à cobrança arrecadada pelos serviços com função de caixa do Tesouro ou pelas entidades colaboradoras.

Uma vez que o objecto do presente Parecer é a CGE de 2002, os dados deste quadro foram obtidos em função dos valores relativos à receita cobrada (correspondente à receita orçamental líquida) e às reposições abatidas nos pagamentos que constam daquela Conta, no mapa 4.4 referente à situação de tesouraria.

No entanto, deve ter-se presente que os valores registados no referido mapa são os registados na Contabilidade do Tesouro e apresentam desvios globalmente significativos face aos valores provenientes dos sistemas próprios dos serviços administradores das receitas do Estado, tendo sido comprovado conterem incorrecções ou desactualizações que não foram eliminadas, colocando em causa a fiabilidade dos respectivos processos de contabilização, por falta de controlo tempestivo sobre os mesmos.

Quadro II.2 – Apuramento da receita efectiva por entidades

(em euros)

Designação	DGO-SEMNE	DGT	DGCI-IVA	DGCI-IR	DGCI-ISElo	DGCI-ICI/ICA	DGCI-TF/RPSF	DGAIEC	Total – CGE de 2002
Cobrança por entrada de fundos									
Serviços com função de caixa do Tesouro			8.780.774.118,37				11.484.547.548,87	6.482.566.361,12	26.747.888.028,36
DGT – Conta corrente do Tesouro no Banco de Portugal		928.591.084,86		7.998.648,04					936.589.732,90
DGT – Contas bancárias do Tesouro em moeda estrangeira	1.940.592,44	130.589,76							2.071.182,20
DGT – Remunerações de aplicações financeiras		29.910.237,42							29.910.237,42
Entidades colaboradoras na cobrança (IC, CTT e SIBS)			2.129.657.256,14	6.318.373.487,87	311.672.329,05	23.350.954,04		38.293.421,68	8.821.347.448,78
Acréscimos por operações escriturais									
Afectação de despesa para receita orçamental			1.095.889,12	2.452.848.845,87	35.808,53				2.453.980.543,52
Conversão de valores não orçamentais		134.892.602,11							134.892.602,11
Serviços sem autonomia financeira – saldos em 01.01.2002		94.214.580,53							94.214.580,53
Serviços com autonomia financeira – saldos em 01.01.2002		113.344.687,24							113.344.687,24
Reposições de 2002 cobradas em 2003 – antecipação		2.701.718,74							2.701.718,74
Dívida pública – necessidades de financiamento		21.309.999.518,85							21.309.999.518,85
Outras operações escriturais		1.491.881.301,58		24.939,70	193,04				1.491.906.484,32
Deduções por operações escriturais									
Reposições de 2001 cobradas em 2002 – compensação		-859.036,05							-859.036,05
Regiões Autónomas			-458.333.941,13	-162.310.342,54	-5.506.205,03	-243.722,56		-31.819.086,78	-658.213.298,04
Autarquias – Derramas de IRC				-323.855.925,81					-323.855.925,81
Órgãos de Turismo – IVA			-16.460.331,00						-16.460.331,00
Segurança Social – IVA			-502.812.000,00						-502.812.000,00
Serviços sem autonomia financeira – saldos em 31.12.2002		-60.945.686,75							-60.945.686,75
Serviços com autonomia financeira – saldos em 31.12.2002		-136.982.735,97							-136.982.735,97
Outras operações escriturais			-127.726,77						-127.726,77
Total Orçamental ilíquido	1.940.592,44	23.906.878.862,32	9.933.793.264,73	8.293.079.653,13	306.202.125,59	23.107.231,48	11.484.547.548,87	6.489.040.696,02	60.438.589.974,58
Reembolsos e Restituições		-1.870.828,23	-2.896.298.396,91	-2.459.843.757,26			-15.045.188,95	-17.499.102,84	-5.390.557.274,19
Total Orçamental líquido	1.940.592,44	23.905.008.034,09	7.037.494.867,82	5.833.235.895,87	306.202.125,59	23.107.231,48	11.469.502.359,92	6.471.541.593,18	55.048.032.700,39
Reposições Abatidas nos Pagamentos		-416.330.191,55					-72.450.614,96	-50.435,45	-488.831.241,96
Receita Orçamental líquida	1.940.592,44	23.488.677.842,54	7.037.494.867,82	5.833.235.895,87	306.202.125,59	23.107.231,48	11.397.051.744,96	6.471.491.157,73	54.559.201.458,43
Passivos Financeiros		-21.309.999.518,85							-21.309.999.518,85
Receita Efectiva líquida	1.940.592,44	2.178.678.323,69	7.037.494.867,82	5.833.235.895,87	306.202.125,59	23.107.231,48	11.397.051.744,96	6.471.491.157,73	33.249.201.939,58



Em termos de entidades cobradoras verifica-se que a maior cobrança continuou a ser obtida pelas tesourarias de finanças (que arrecadaram mais 1.818,7 milhões de euros do que em 2001) com 31,4% do total arrecadado (atingindo este 36.537,8 milhões de euros, mais 9,5% do que em 2001), seguidas pelas entidades colaboradoras na cobrança (24,2%), pela DSCIVA (DGCI-IVA) (24%) e caixas da DGAIEC (17,7%), e, por fim, das contas bancárias da DGT (2,7%); a quase totalidade da cobrança obtida pelas entidades colaboradoras (que aumentou 962,4 milhões de euros face à do ano anterior) foi relativa às receitas de IR (71,6%) e de IVA (24,1%).

A cobrança por entrada de fundos foi acrescida em 25.601 milhões de euros, através de operações escriturais, dos quais 83,2% corresponderam ao registo de passivos financeiros provenientes de dívida pública para satisfação das necessidades de financiamento. Também por operações escriturais, foram efectuadas deduções aos valores cobrados que foram registados como orçamentais, as quais atingiram 1.700,2 milhões de euros que tiveram como principais destinatários as Regiões Autónomas (38,7%), a Segurança Social (29,6%) e as Autarquias (19%).

Ao valor remanescente (60.438,6 milhões de euros) foi ainda abatido o valor dos pagamentos para reembolso ou restituição de receitas orçamentais indevida ou excessivamente cobradas e registadas no mesmo ano ou em anos anteriores; segundo a CGE, foram pagos reembolsos e restituições no valor de 5.390,6 milhões de euros, dos quais 53,7% foram relativos a IVA e 45,6% a IR.

As receitas obtidas desta forma, designadas como receitas líquidas, constituem o produto final da execução do Orçamento, matéria sobre a qual o Tribunal já definiu a sua posição em anteriores pareceres. O referido processo de contabilização continuou a distinguir os reembolsos das demais deduções, através do registo autónomo dos reembolsos como anulações de cobrança, enquanto as restantes deduções são abatidas no apuramento da receita cobrada designada por receita bruta; os reembolsos são contabilizados na sequência do respectivo pagamento, enquanto as outras deduções são contabilizadas na sequência do apuramento pelo serviço competente para esse efeito, dos valores a entregar e que só posteriormente serão pagos, procedimento que o Tribunal de Contas igualmente tem vindo a defender para os reembolsos e restituições.

Na CGE de 2002, a receita líquida sem as reposições abatidas nos pagamentos (que não constituem receita porque são abatidas à despesa orçamental) e sem os passivos financeiros (que cresceram 36,6% devido à utilização de mais 5.705,9 milhões de euros de dívida pública do que em 2001), ou seja, a receita efectiva totalizou 33.249,2 milhões de euros, o que representou um crescimento de 11,7% (mais 3.487,8 milhões de euros) face ao ano anterior.

No entanto, a análise efectuada ao processo de contabilização das receitas no âmbito da execução do Orçamento do Estado para 2002, leva o Tribunal de Contas a manter uma posição de reserva sobre a forma como os resultados foram obtidos, não só pela falta de fiabilidade e de consistência que o modelo e os procedimentos utilizados admitem, como pela convicção que, nestas condições, a única certeza que é possível ter sobre a receita orçamental efectivamente obtida é que o respectivo valor não corresponde ao que se encontra inscrito na Conta Geral do Estado.

Este facto contraria o disposto no n.º 1 do artigo 26.º da Lei n.º 6/91, de 20 de Fevereiro (Lei de Enquadramento do Orçamento do Estado), na parte em que determina a elaboração da Conta Geral do Estado com clareza, exactidão e simplicidade.

Instada a pronunciar-se, no âmbito do exercício do contraditório ao presente capítulo, a Direcção-Geral do Orçamento referiu, quanto às considerações de índole geral produzidas sobre a contabilização e o apuramento da receita orçamental, nada ter a acrescentar aos comentários (inseridos no final do

ponto 2.6.3) sobre os resultados da auditoria à contabilização dos impostos sobre o rendimento, considerando esses comentários extensivos às outras receitas orçamentais.

Por sua vez, a Direcção-Geral dos Impostos considera que o conteúdo do presente capítulo traduz a realidade observada quanto aos procedimentos contabilísticos efectuados na DGCI no que concerne às receitas dos impostos sobre o rendimento, sobre o valor acrescentado, do selo e rodoviários. Esta entidade reconhece continuar a debater-se com deficiências estruturais nos circuitos de informação que têm subjacente a falta de articulação entre os sistemas próprios das entidades intervenientes e são geradoras de incumprimento nos prazos dos registos e na fiabilidade da informação. Salienta que as divergências resultantes de informação não conciliada continuam a ser fruto de investigação junto da DGITA e da DGT com o objectivo de ser localizada a origem das anomalias. A DGCI entende que no essencial o SGR veio apenas permitir uma maior celeridade no fecho da Conta pela DGO mas critica a inexistência de um módulo de administração que permita inscrever a cobrança por entidade cobradora (tendo por objectivo a conciliação com os dados disponibilizados pela DGT), as cobranças devidas às Regiões Autónomas, as derramas devidas aos Municípios e o registo da informação de anos transactos. Finalmente a DGCI refere um conjunto de medidas já desencadeadas (criação do documento único de cobrança de leitura óptica em 1997, avanço para a desmaterialização deste documento em 2004, implementação da conta corrente do sujeito passivo que numa primeira fase aglutina os registos dos impostos sobre o rendimento e do selo) ou em curso (integração das receitas em execução fiscal no circuito do documento único de cobrança) que lhe permitirão, no futuro, responder a alguns dos objectivos recomendados pelo Tribunal de Contas.

As observações da DGCI levam o Tribunal a referir que o SGR não permitiu maior celeridade no fecho da Conta relativa ao primeiro ano de incidência (2002) e que as medidas indicadas pela DGCI só poderão ter reflexo efectivo a partir de 2004, e a insistir na aplicação do conjunto de recomendações apresentadas no presente capítulo como forma de ultrapassar as deficiências estruturais que a DGCI também reconhece existirem nos circuitos de informação subjacentes ao processo de contabilização e controlo da Receita do Estado.

Instadas a pronunciar-se sobre o presente capítulo, as Direcções-Gerais das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo (DGAIEC) e de Informática e Apoio aos Serviços Tributários e Aduaneiros (DGITA) não responderam.

2.4 – Receitas aduaneiras e impostos especiais sobre o consumo

2.4.1 – Contabilização das receitas do Estado pela DGAIEC

2.4.1.1 – Enquadramento

No sentido de aferir sobre a evolução do processo de contabilização anteriormente referido, os serviços do Tribunal realizaram uma acção de controlo com vista à análise e avaliação dos procedimentos de contabilização das receitas do Estado pela DGAIEC no Sistema de Gestão de Receitas (SGR).

Esta acção teve como objectivo avaliar a implementação do Regime de Contabilização da Receita do Estado na área dos impostos sob administração da DGAIEC, quanto à conformidade do processo de contabilização ao regime legal, à fiabilidade e tempestividade da informação registada e à evolução face ao processo anteriormente utilizado.



O objecto da acção foram os serviços centrais da Direcção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo (DGAIEC), mais concretamente a Direcção de Serviços da Receita Nacional e dos Recursos Próprios Comunitários (DSRNRPC), serviço ao qual está cometido o processo de contabilização.

Para a prossecução do objectivo fixado os serviços do Tribunal, para além do estudo do quadro normativo subjacente ao novo sistema de contabilização das receitas do Estado, procederam à análise da informação solicitada à DGAIEC:

- ◆ relativa aos movimentos registados no SGR no balcão 9999, pela DSRNRPC e extraídos em Janeiro de 2004;
- ◆ tabela mod. 28 (anual e mensal) – versão definitiva;
- ◆ tabela mod. 28 (anuais e mensais) de cada um dos serviços periféricos¹ da DGAIEC – versões definitivas;
- ◆ listagem dos reembolsos emitidos e pagos durante o ano de 2002, relativos à receita do Estado e Receitas Aduaneiras Sujeitas a Liquidação (RASL).

Os serviços do Tribunal procederam ainda à análise e avaliação da conformidade das operações com os procedimentos e as normas/instruções definidas, com os requisitos legais aplicáveis, bem como da exactidão dos registos contabilísticos, da tempestividade dos registos no SGR e disponibilização dessa informação no Sistema Central de Receitas (SCR) e à aferição da existência ou não de mecanismos de prevenção e detecção de eventuais erros de contabilização, bem como à observação dos procedimentos executados para o registo das operações no SGR.

Dezembro de 2002 foi o mês seleccionado para análise das operações de contabilização no SGR por ser este mês que habitualmente regista maior volume de informação e ser a ele que reportam as operações decorrentes da conciliação com a DGT.

2.4.1.2 – Processo de contabilização e controlo

Conforme o estabelecido no art.º 6º, n.º 2 do anexo à Portaria n.º 1122/2000 (2ª Série), de 28 de Julho, que aprova as normas relativas aos procedimentos de contabilização das receitas, a DGAIEC, enquanto entidade administradora de receitas, deve fornecer diariamente à DGO informação sobre a receita, por natureza de operação de execução, centro de receitas e dia.

Esta obrigação corresponde ao fornecimento da informação relativa aos serviços periféricos (alfândegas, delegações e postos aduaneiros) que, pelos Despachos n.ºs 19941/2000 (2.ª Série), de 6 de Outubro, 24196/2001 (2.ª Série), de 28 de Novembro, e 2517/2002 (2ª Série), de 1 de Fevereiro, do Ministro das Finanças, exercem funções de caixa.

¹ Entende-se por serviços periféricos ou estâncias aduaneiras da DGAIEC todas as alfândegas, delegações e postos aduaneiros.

De acordo com o art. 3.º do Decreto-Lei n.º 301/99 de 5 de Agosto, “ *Cada serviço poderá dispor de um ou mais centros de receita, constituindo cada um destes uma unidade contabilística*”, referindo o n.º 2 do mesmo artigo que a “*atribuição do código de serviço e dos centros de receitas dele dependentes é da responsabilidade da DGO*”.

Salienta-se ainda que nas instruções para o lançamento das tabelas de receita do Estado, datadas de 13 de Fevereiro de 2002, a DGO refere que de acordo com as suas necessidades os serviços deverão solicitar a criação de códigos de serviço/centros de receita (entidades liquidadoras) que entendam.

Apesar de terem sido criados os códigos de centro de receitas, para todos os serviços periféricos da DGAIEC os serviços do Tribunal constataram que, apenas a Direcção de Serviços da Receita Nacional e dos Recursos Próprios Comunitários (DSRNRPC), serviço central da DGAIEC, procedeu ao registo no Sistema de Gestão de Receitas da informação contabilística relativa aos 31 serviços de si dependentes, após agregação da mesma, não tendo sido disponibilizado àqueles serviços o acesso à aplicação que suporta o sistema referido.

A contabilização no SGR foi efectuada por digitação manual dos valores relativos à receita dos impostos cobrados pela DGAIEC, transcritos das tabelas mensais aglutinadoras, elaboradas pela DSRNRPC, com base nas enviadas pelos 31 serviços periféricos, sem que tenha sido assegurada a transmissão automática da informação (directamente do Sistema de Contabilidade Aduaneira (SCA) para o SGR).

O SCA é um sistema informático desenvolvido inicialmente pela Direcção de Serviços de Sistemas Informáticos da DGAIEC mas encontrando-se desde 1998, a cargo da Direcção-Geral de Informática e Apoio aos Serviços Tributários e Aduaneiros (DGITA). Trata-se de uma aplicação de índole contabilística, concebida de acordo com as exigências decorrentes das competências e obrigações cometidas à DGAIEC.

Este sistema, segundo aquela Direcção-Geral, encontra-se em permanente evolução e actualização, prevendo-se para 2004 a implementação de um interface que fará a ligação directa ao SGR, permitindo desta forma o registo contabilístico “on line” por todos os serviços do balcão da DGAIEC.

Cada estância aduaneira elabora as tabelas em folha de cálculo Excel, tendo em conta as figuras contabilísticas saldo inicial, liquidação, cobrança, anulação de liquidação, saldo final, reembolsos e receita líquida financeira, preenchidas segundo a classificação económica das receitas públicas e remetidas mensalmente à Direcção de Serviços da Receita Nacional e dos Recursos Próprios Comunitários, em suporte papel e por correio electrónico, até ao dia 15 do mês seguinte àquele a que dizem respeito. Caso haja rectificações aos valores inscritos é elaborada e remetida uma nova tabela mod. 28, em substituição da anterior.

Posteriormente, a Direcção de Serviços da Receita Nacional e dos Recursos Próprios Comunitários procede à aglutinação das tabelas mensais remetidas pelos serviços periféricos, conciliando a informação com recurso à consulta ao Sistema de Contabilidade Aduaneira e à base de dados, criada para a gestão da informação relativa aos reembolsos de receita do Estado.

A tabela mod. 28 Aglutinadora (Tabela das receitas liquidadas e cobradas – DGAIEC) constitui o documento suporte de registo no SGR e resume as operações ocorridas e as correspondentes alterações (quantitativa – unidades monetárias e/ou qualitativas – classificação económica), sendo enviada mensalmente para a DGO.



Na base de dados anteriormente referida, encontram-se reflectidos os valores dos reembolsos emitidos e pagos, objecto de registo posterior no Sistema de Gestão de Receitas. Refira-se que em matéria de reembolsos, por instruções do Director-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo, nas tabelas mod. 28 deverão ser registados os reembolsos pela emissão. Porém, conforme se apurou, a DGAIEC apenas procede ao respectivo lançamento após informação de pagamento da DGT, pelo que, as tabelas evidenciam não o valor da emissão mas o do pagamento, como se apenas aquele tivesse sido o emitido.

Importa salientar que os reembolsos são processados centralmente através de transferência bancária, movimentando as contas da DGT destinadas a esse fim, pelo que o primeiro destinatário da informação de pagamento é a DSRNRPC.

2.4.1.3 – Fiabilidade e tempestividade da informação contabilizada

Da documentação apresentada e do confronto com a informação residente na base de dados disponibilizada (SGR e SCR) os serviços do Tribunal verificaram que, apesar de se terem verificado lançamentos de índole correctiva, o arquivo contabilístico não comportava os documentos justificativos dessas correcções, existindo apenas a última versão do documento de registo (tabela mod. 28 – Aglutinadora), agregando todos os registos entretanto executados.

O facto da DGAIEC apenas reter a última versão do documento de registo, impediu os serviços do Tribunal de proceder ao controlo, revisão, confirmação e conciliação, para aferir sobre a fiabilidade, credibilidade, integridade e objectividade da informação contabilística.

De resto, este procedimento contraria o disposto no n.º 3 do art.º 2 da Portaria 1122/2000 (2ª Série), de 28 de Julho, que determina que *“Todos os factos que origem operações de execução devem ter um suporte documental com existência material ou electrónica.”*

Na análise ao ficheiro do SGR relativo aos saldos iniciais do ano de 2002, os serviços do Tribunal procederam ao confronto dos respectivos valores com os existentes na tabela mod. 28 Anual da DGAIEC, bem como com os valores do SCR, não se tendo verificado divergências entre os valores dos saldos inscritos no SGR e os da tabela mod. 28 Anual.

Porém, entre os valores constantes das versões do SCR recebidas no Tribunal e os do SGR introduzidos pela DSRNRPC, apuraram-se divergências na operação de execução “Saldos transitados de liquidação”, nas seguintes rubricas da classificação económica:

Quadro II.3 – Saldos de liquidação em 01/01/2002 não evidenciados no SCR

(em euros)

Código de Conta	Designação	Valor
1301010201	Direitos Aduaneiros – CECA	1.720,81
1301020101	Direitos Niveladores e Taxas Compensatórias de Importação	17.490,85
1301020301	MCM sobre Produtos Agrícolas Import. de Terceiros Países	2.793,42
Total		22.005,08

Em 2002 o registo da informação efectuou-se com periodicidade mensal, conforme instruções da DGO, o que só pode considerar-se norma transitória, já que de acordo com o n.º 2 do art.º 6º do anexo à Portaria n.º 1122/2000 (2ª Série), de 28 de Julho, “*as entidades administradoras das receitas fornecem diariamente à Direcção Geral do Orçamento informação sobre a receita, por natureza, operação de execução, centro de receita e dia*”

O primeiro registo introduzido pela DSRNRPC relativamente à contabilidade de 2002 ocorreu em 31 de Julho de 2002, com data-valor de 31 de Janeiro de 2002, tendo-se efectuado entre aquela data e 30 de Setembro de 2003, 156 lançamentos registados por balcão (foi utilizado apenas o correspondente aos serviços centrais – 9999), figura contabilística, data-valor e classificação económica.

Da análise efectuada aos registos no SGR, evidenciados nos quadros seguintes, verifica-se que, em média, foram feitos quatro registos, com datas diferentes, mas todos reportam informação à mesma data-valor, sendo que o primeiro dos quatro (registo/inicial) respeita ao lançamento da tabela mod. 28 Aglutinadora e os restantes, a correcções/alterações ao anterior.



Quadro II.4 – Lançamentos efectuados no SGR – desfasamentos verificados

Data-Valor	Data Registo	Anos	Meses	Dias
31-01-2002	31-07-2002	0	6	1
	25-09-2002	0	7	27
	20-02-2003	1	0	25
	22-09-2003	1	7	29
28-02-2002	31-07-2002	0	5	3
	25-09-2002	0	6	29
	20-02-2003	0	11	27
	30-09-2003	1	7	9
31-03-2002	06-08-2002	0	4	8
	25-09-2002	0	5	28
	22-09-2003	1	6	0
30-04-2002	06-08-2002	0	3	8
	25-09-2002	0	4	28
31-05-2002	06-08-2002	0	2	7
	25-09-2002	0	3	27
	20-02-2003	0	8	25
	22-09-2003	1	3	29
30-06-2002	07-08-2002	0	1	8
	25-09-2002	0	2	27
	13-03-2003	0	8	16
31-07-2002	27-09-2002	0	1	28
31-08-2002	30-09-2002	0	1	0
	20-02-2003	0	5	23
	11-07-2003	0	10	14
	22-09-2003	1	0	27
30-09-2002	12-11-2002	0	1	13
	22-11-2002	0	1	23
	20-02-2003	0	4	23
31-10-2002	22-11-2002	0	0	22
	20-02-2003	0	3	22
	11-07-2003	0	8	13
	22-09-2003	0	10	26
30-11-2002	21-02-2003	0	2	23
	22-09-2003	0	9	26
31-12-2002	21-02-2003	0	1	22
	24-03-2003	0	2	23
	22-09-2003	0	8	25

Quadro II.5 – Lançamentos efectuados no SGR por operação de execução

(em euros)

Data-Valor	Data de Registo	Liquidação	Anulação de Liquidação	Cobrança	Reembolsos Emitidos	Pagamento de Reembolsos
31-01-2002	31-07-2002	537.642.628,96	6.209.496,78	534.117.753,77		1.567.277,66
	25-09-2002			-12,00	1.567.277,66	
	20-02-2003				619,44	619,44
	22-09-2003	-0,02				
Total Jan. 2002		537.642.628,94	6.209.496,78	534.117.741,77	1.567.897,10	1.567.897,10
28-02-2002	31-07-2002	423.287.806,63	2.415.889,00	432.088.016,66		650.756,09
	25-09-2002				650.756,09	
	20-02-2003		-9,00			
	30-09-2003	0,00				
Total Fev. 2002		423.287.806,63	2.415.880,00	432.088.016,66	650.756,09	650.756,09
31-03-2002	06-08-2002	531.754.360,47	2.449.915,11	511.234.694,83		4.369.642,63
	25-09-2002		152,00	-148,00	4.369.642,63	
	22-09-2003	-4.245,86		-4.245,86		
Total Mar. 2002		531.750.114,61	2.450.067,11	511.230.300,97	4.369.642,63	4.369.642,63
30-04-2002	06-08-2002	508.034.649,56	2.291.216,24	511.699.246,82		1.845.532,62
	25-09-2002				1.845.532,62	
Total Abr. 2002		508.034.649,56	2.291.216,24	511.699.246,82	1.845.532,62	1.845.532,62
31-05-2002	06-08-2002	587.215.160,78	1.502.694,13	568.066.181,01		2.562.073,26
	25-09-2002				2.562.073,26	
	20-02-2003				622,00	622,00
	22-09-2003	1,50	-145.729,71			
Total Mai. 2002		587.215.162,28	1.356.964,42	568.066.181,01	2.562.695,26	2.562.695,26
30-06-2002	07-08-2002	569.603.386,20	2.643.399,80	574.905.764,92		1.151.353,67
	25-09-2002				1.151.353,67	
	13-03-2003		0,00			
Total Jun. 2002		569.603.386,20	2.643.399,80	574.905.764,92	1.151.353,67	1.151.353,67
31-07-2002	27-09-2002	578.771.169,38	2.344.751,62	566.740.576,72	1.105.930,55	1.105.930,55
Total Jul. 2002		578.771.169,38	2.344.751,62	566.740.576,72	1.105.930,55	1.105.930,55
31-08-2002	30-09-2002	533.081.124,50	2.007.219,17	595.558.113,61	980.223,54	980.223,54
	20-02-2003	0,00		0,00	-1.936,99	-1.936,99
	11-07-2003				26,34	26,34
	22-09-2003					-100,00
Total Ago. 2002		533.081.124,50	2.007.219,17	595.558.113,61	978.312,89	978.212,89
30-09-2002	12-11-2002	544.723.251,91	2.921.926,41	529.047.673,22	748.733,71	748.733,71
	22-11-2002		6.238,74			
	20-02-2003	0,02		0,02		
Total Set. 2002		544.723.251,93	2.928.165,15	529.047.673,24	748.733,71	748.733,71
31-10-2002	22-11-2002	526.744.928,20	2.211.104,56	509.147.567,21	785.669,47	785.669,47
	20-02-2003	310.707,55		210.707,55	241.711,67	241.711,67
	11-07-2003			52.126,59		
	22-09-2003					-0,60
Total Out. 2002		527.055.635,75	2.211.104,56	509.410.401,35	1.027.381,14	1.027.380,54
30-11-2002	21-02-2003	543.758.466,12	2.023.443,15	556.228.576,93	580.054,05	580.054,05
	22-09-2003	200,00				-27.560,37
Total Nov. 2002		543.758.666,12	2.023.443,15	556.228.576,93	580.054,05	552.493,68
31-12-2002	21-02-2003	643.469.374,43	46.819.993,44	599.948.101,80	939.195,55	939.195,55
	24-03-2003		-0,22	0,22		
	22-09-2003	199,78	687,18			-721,45
Total Dez. 2002		643.469.574,21	46.820.680,40	599.948.102,02	939.195,55	938.474,10
Total Anual		6.528.393.170,11	75.702.388,40	6.489.040.696,02	17.527.485,26	17.499.102,84



Da mesma forma, os serviços do Tribunal verificaram que os montantes relativos à tabela mod. 28 de Janeiro de 2002 (data-valor de 31-01-2002) sofreram alterações em 25 de Setembro de 2002, isto é, dois meses após o registo inicial, encontrando-se nessa data contabilizado todo o primeiro semestre de 2002 (registo até Junho de 2002).

Apurou-se ainda que, em 21 de Fevereiro de 2003, foram registados no SGR os valores relativos às duas últimas tabelas mod. 28 do ano de 2002 (Novembro e Dezembro) – valores iniciais. Todos os registos subsequentes a essa data tiveram como finalidade corrigir a informação reportada a todas as tabelas de 2002, exceptuando a relativa ao mês de Julho que teve como única data de registo 27 de Setembro de 2002.

Para todos os meses de 2002, à excepção do referido, os serviços do Tribunal verificaram a existência de registos alterando a informação inicial, sempre com data-valor do último dia do respectivo mês, mas que se prolongaram ao longo do ano de 2003, sendo que o último registo, se verificou em 30 de Setembro deste ano, isto é, cinco meses depois da data limite de referência, fixada pela DGO, para o processo de conciliação entre a DGT, DGO e as várias entidades intervenientes na contabilização das receitas do Estado para 2002, sendo pois evidente a falta de tempestividade da informação, relevante para o acompanhamento da execução orçamental.

O facto de se observarem correcções aos valores da informação inicial (tão elevadas em número e tão distanciadas no tempo, face à data real de ocorrência da operação que a origina), denotam igualmente deficiências no sistema de controlo existente na DGAIEC.

Como já foi referido, aos serviços do Tribunal não foi possível aceder nem às versões iniciais das tabelas mod. 28 nem aos documentos justificativos das alterações introduzidas, levando o Tribunal a concluir pela sua inexistência e portanto pelo não cumprimento, por parte da DGAIEC, dos n.ºs 3 e 4 do art.º 2.º das normas relativas aos procedimentos de contabilização de receitas do Estado, aprovadas pela Portaria n.º 1122/2000, de 28 de Julho, que estabelecem que *“Todos os factos que originem operações de execução devem ter um suporte documental com existência material ou electrónica”* e *“As entidades administradoras das receitas serão também responsáveis pelo arquivo dos suportes de toda a informação produzida...”* respectivamente.

Em 2002 foram efectuados 86 lançamentos correctivos, que incidiram sobre todas as figuras contabilísticas utilizadas pela DGAIEC e afectaram a informação relativa a todos os meses, com excepção da de Julho.

No que respeita aos reembolsos, da análise à informação registada no SGR os serviços do Tribunal verificaram que o valor dos reembolsos pagos registados em 31 de Julho e 6 e 7 de Agosto de 2002, com data-valor do último dia dos meses de Janeiro a Maio, perfaz €12.146.635,93, valor registado como sendo de reembolsos emitidos em 25 de Setembro de 2002, com data-valor do último dia dos meses de Janeiro a Junho do mesmo ano.

Verifica-se ainda que entre 27 de Setembro de 2002 e 11 de Julho de 2003, foram registados reembolsos emitidos e reembolsos pagos por igual valor, reportando ao último dia dos meses de Julho a Dezembro de 2002.

Apesar da DGAIEC ter informado que a contabilização dos reembolsos se efectua pela emissão e pelo pagamento, resulta claro que assim não procedeu, pelo menos para os seis primeiros meses de 2002, conforme se pode concluir da informação constante do quadro seguinte.

Quadro II.6 – Lançamentos efectuados no SGR – reembolsos

(em euros)

Data - Valor	Data de Registo	Reembolsos Emitidos	Pagamento de Reembolso
31-01-2002 28-02-2002	31-07-2002	0,00	2.218.033,75
31-03-2002 30-04-2002 31-05-2002	06-08-2002	0,00	8.777.248,51
30-06-2002	07-08-2002	0,00	1.151.353,67
31-01-2002 28-02-2002 31-03-2002 30-04-2002 31-05-2002 30-06-2002	25-09-2002	12.146.635,93	0,00
31-07-2002	27-09-2002	1.105.930,55	1.105.930,55
31-08-2002	30-09-2002	980.223,54	980.223,54
30-09-2002	12-11-2002	748.733,71	748.733,71
31-10-2002	22-11-2002	785.669,47	785.669,47
31-10-2002	20-02-2003	241.016,12	241.016,12
30-11-2002 31-12-2002	21-02-2003	1.519.249,60	1.519.249,60
31-08-2002	11-07-2003	26,34	26,34
31-08-2002 31-10-2002 31-11-2002 31-12-2002	22-09-2003	0,00	-28.382,42
Total Geral		17.527.485,26	17.499.102,84

Pela análise dos registos pode também concluir-se que os últimos lançamentos efectuados, em 11 de Julho e 22 de Setembro de 2003, estão relacionados com procedimentos de conciliação da informação registada pelas DGAIEC e DGT, por forma a igualar os valores da DGAIEC aos da contabilidade do Tesouro que, tal como para outras figuras contabilísticas, foram mais uma vez assumidos pela DGO para efeitos da elaboração da respectiva CGE.

Considerando que os serviços periféricos enviam as tabelas aos serviços centrais da DGAIEC, até ao dia 15 do mês seguinte a que a informação respeita, neste caso, até 15 de Janeiro de 2003, as relativas ao mês de Dezembro de 2002, a DSRNRPC dispôs de mais de um mês para proceder à aglutinação da informação e ao seu registo no SGR, sendo que esta mesma informação veio a sofrer alterações logo no mês seguinte ao da sua introdução e novamente decorridos sete meses após o registo inicial, conforme se explicita no quadro seguinte:



Quadro II.7 – Lançamentos no SGR – Tabela do mês de Dezembro

(em euros)

Data Registo	Designação	Liquidação	Anulação de Liquidação	Cobrança	Reembolsos Emitidos	Pagamento de Reembolsos
		643.469.374,43	46.819.993,44	599.948.101,80	939.195,55	939.195,55
21-02-2003 ¹	Imposto de Consumo Sobre Bebidas Alcoólicas	0,00	-0,22	0,22	0,00	0,00
24-03-2003	Direitos Aduaneiros de Importação	0,00	0,00	0,00	0,00	-721,45
22-09-2003	Imposto de Consumo Sobre Cerveja	0,00	200,00	0,00	0,00	0,00
	Imposto Sobre o Valor Acrescentado – IVA	0,00	487,18	0,00	0,00	0,00
	Receitas Gerais	199,78	0,00	0,00	0,00	0,00
Total das correcções efectuadas		199,78	687,18	0,00	0,00	-721,45
Valor final em 31-12-2002		643.469.574,21	46.820.680,40	599.948.102,02	939.195,55	938.474,10

Acresce ainda que desses registos, por consulta ao arquivo contabilístico, não se encontrou qualquer documento justificativo dos lançamentos correctivos, encontrando-se apenas a última versão da tabela aglutinadora mensal elaborada pela Direcção de Serviços da Receita Nacional e dos Recursos Próprios Comunitários e os mapas extraídos do SGR.

No âmbito do Parecer sobre a CGE e na sequência dos processos implementados a partir de Maio de 2002, a DGO passou a reportar periodicamente ao Tribunal de Contas a informação, para o acompanhamento da execução do Orçamento da Receita do Estado, por meio de ficheiros informáticos extraídos do SCR.

Para 2002, as várias versões dessa informação foram remetidas entre 16 de Outubro de 2002 e 16 de Dezembro de 2003:

Quadro II.8 – Versões do SCR remetidas ao Tribunal

(em euros)

N.º	Data	Liquidação	Anulação de Liquidação	Cobrança	Reembolsos Emitidos	Pagamento de Reembolsos
1	16-10-2002	4.269.390.286,48	21.864.733,85	4.294.410.188,34	14.232.790,02	14.232.790,02
2	27-11-2002	5.340.858.466,59	27.004.003,56	5.332.605.428,77	15.767.193,20	15.767.193,20
3	27-12-2002	5.340.858.466,59	27.004.003,56	5.332.605.428,77	15.767.193,20	15.767.193,20
4	07-03-2003	6.528.397.014,71	75.847.431,15	6.488.992.815,07	17.527.458,92	17.527.458,92
5	31-03-2003	6.528.397.014,71	75.847.430,93	6.488.992.815,29	17.527.458,92	17.527.458,92
6	30-04-2003	6.528.397.014,71	75.847.430,93	6.488.992.815,29	17.527.458,92	17.527.458,92
7	30-05-2003	6.528.397.014,71	75.847.430,93	6.488.992.815,29	17.527.458,92	17.527.458,92
8	30-06-2003	6.528.397.014,71	75.847.430,93	6.488.992.815,29	17.527.458,92	17.527.458,92
9	31-07-2003	6.528.397.014,71	75.847.430,93	6.489.044.941,88	17.527.485,26	17.527.485,26
10	29-08-2003	6.528.397.014,71	75.847.430,93	6.489.044.941,88	17.527.485,26	17.527.485,26
11	30-09-2003	6.528.393.170,11	75.702.388,40	6.489.040.696,02	17.527.485,26	17.499.102,84
12	04-11-2003	6.528.393.170,11	75.702.388,40	6.489.040.696,02	17.527.485,26	17.499.102,84
13	04-12-2003	6.528.393.170,11	75.702.388,40	6.489.040.696,02	17.527.485,26	17.499.102,84
14	16-12-2003	6.528.393.170,11	75.702.388,40	6.489.040.696,02	17.527.485,26	17.499.102,84

¹ Os valores apresentados por respeitarem a várias rubricas encontram-se agregados.

Das 14 remessas efectuadas pela DGO, são evidenciados os valores totais apurados para o balcão da DGAIEC, os quais são coincidentes com os inscritos na CGE de 2002, salientando-se que ao longo destas versões foi sendo consecutivamente corrigida a informação inicial.

2.4.1.4 – Evolução face ao processo de contabilização anterior

Em anteriores Pareceres sobre a CGE, o Tribunal de Contas tem vindo a defender uma posição de reserva face aos valores registados relativos à execução do Orçamento da Receita, porque o modelo até então utilizado não assegurava a prestação de uma informação fiável e tempestiva.

Com a implementação e entrada em funcionamento do Sistema de Gestão de Receitas foram criadas condições para que fossem definidas regras comuns de contabilização e para a centralização de toda a informação num sistema informático especializado para o efeito.

No entanto permanecem por satisfazer condições essenciais para serem alcançados os resultados pretendidos, em especial no que concerne à centralização e integração de toda a informação, entre os sistemas em uso por parte da DGAIEC e os sistemas locais e centrais da DGO/II e a DGT, o que requer a informatização plena de todas as operações.

No que se refere aos sistemas em uso na DGAIEC, mais concretamente o SCA, em 2002 continuou a verificar-se a impossibilidade de produção automática das tabelas mod. 28, mantendo-se as deficiências relatadas em anos anteriores.

De referir no entanto que as normas que presidem à entrada em funcionamento do SGR, a serem integralmente cumpridas, permitem ao Tribunal o conhecimento detalhado de toda a informação registada pelos serviços administradores das Receitas do Estado, situação que com os procedimentos até à data vigentes naquelas entidades, nem sempre se tem verificado.

Em resultado da análise efectuada e com base na matéria exposta, o Tribunal entende recomendar que:

- ◆ seja nomeado o responsável pela contabilização dos factos registados no SGR, nos termos do n.º 1 do art.º 3.º das normas aprovadas pela Portaria 1122/2000, de 28 de Julho, e que seja atribuída a respectiva credenciação/formalização para as actividades inerentes ao exercício dessa função;
- ◆ seja dado cumprimento, pela DGAIEC, ao n.º 3 do art.º 2.º da referida Portaria, para que seja organizado um arquivo contabilístico contendo toda a informação sobre os factos/operações registados no SGR;
- ◆ sejam eliminadas as deficiências do SCA no sentido deste produzir, de forma integral, toda a informação referida no âmbito da elaboração da tabela mod. 28, com inclusão da relativa ao processo de reembolso, identificando a data de produção e que sejam cumpridos os requisitos, relativos às tabelas de receita, conforme o disposto no n.º 2 do art.º 45º do Regime de Tesouraria do Estado, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 191/99, de 5 de Junho, que estabelece que o registo da movimentação de fundos derivados das anulações da receita orçamental decorrentes dos reembolsos e das restituições se processa “... através da inserção nas tabelas da receita de colunas para os registos de reembolsos de impostos e restituições de cobrança, adaptando-se em conformidade os registos para a relevação da receita bruta e líquida”;



- ◆ sejam suprimidas as deficiências que impeçam o Sistema de Gestão de Receitas de assegurar de forma integral, fiável, tempestiva e consistente a recolha, validação, apuramento e conciliação da informação a contabilizar.

Instadas a pronunciarem-se em sede do exercício do contraditório sobre o ponto 2.4.1 do presente capítulo, a DGAIEC e a DGITA não responderam.

A DGT e a DGO, ainda que referindo no exercício do contraditório os pontos 2.1 a 2.5 do presente capítulo, não emitiram quaisquer comentários sobre a matéria constante do presente ponto.

2.4 2 – Reembolsos processados na Direcção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo

2.4.2.1 – Enquadramento

O processamento dos reembolsos de receita do Estado, relativos a impostos sobre a administração da DGAIEC é efectuado de um modo geral através dos seus serviços periféricos (alfândegas e delegações aduaneiras), verificando-se no entanto, a existência de um conjunto deles, designadamente os relativos a Imposto sobre os Produtos Petrolíferos (ISP), que são excepção àquela regra, e por isso processados exclusivamente pelos serviços centrais daquela Direcção-Geral.

Na sequência da acção de controlo realizada sobre os reembolsos de receita do Estado de 2001, processados nos serviços centrais da DGAIEC, e tendo em conta os resultados produzidos, considerou o Tribunal a necessidade de proceder a uma acção na mesma área, tendo em vista a análise do processamento e contabilização dos reembolsos de ISP, relativamente aos combustíveis contidos nos reservatórios de viaturas novas destinadas à expedição e à exportação, bem como do relativo ao Fundo de Estabilização Aduaneiro (FEA), com referência a 2002.

Tendo em vista a prossecução destes objectivos os serviços do Tribunal procederam:

- ◆ ao estudo dos resultados apurados na acção de controlo realizada à DGAIEC, no âmbito do Parecer sobre a CGE de 2001, designadamente das questões de carácter jurídico suscitadas na resposta elaborada por aquela entidade no âmbito do contraditório que só foi recebida posteriormente à aprovação do Parecer pelo Tribunal;
- ◆ à análise da informação solicitada à DGAIEC, relativamente aos pedidos de reembolso de ISP, processados no ano de 2002, referentes àqueles combustíveis, por operador, mês e destino;
- ◆ ao confronto desta informação com a constante nos correspondentes processos de pedido de reembolso, cuja apreciação e decisão compete à Divisão do Imposto sobre os Óleos Minerais (DIOM);
- ◆ à análise da informação prestada pelo Núcleo de Auditoria Interna (NAI) da DGAIEC em resultado do pedido de esclarecimentos adicionais quanto aos procedimentos desenvolvidos pelas Alfândegas de Alverca e de Setúbal, no âmbito dos pedidos de isenção de ISP sobre os combustíveis contidos nos reservatórios das viaturas novas com destino à expedição e à exportação;
- ◆ ao apuramento, relativamente ao FEA, do montante do reembolso contabilizado e pago, bem como, da correcção dos respectivos procedimentos.

2.4.2.2 – Análise e avaliação da informação seleccionada

2.4.2.2.1 – Reembolsos relativos à isenção de ISP sobre o combustível contido nos reservatórios dos veículos novos destinados à expedição e à exportação

O procedimento que tem vindo a ser adoptado por Portugal no sentido de isentar de ISP o combustível contido nos reservatórios dos veículos novos com destino à expedição, contrariava a legislação em vigor.

Esta matéria tinha já suscitado algumas divergências no seio da Comunidade, pelo que o “Comité des Accises”, com o objectivo de harmonizar os procedimentos dos Estados Membros emanou, em 10 de Outubro de 2001, um conjunto de Orientações, que mereceu a aprovação daqueles Estados, no sentido de que o carburante em causa se encontra sujeito a ISP no Estado Membro onde o abastecimento tiver lugar.

O Despacho n.º 58/2003 do SEAF, de 14 de Janeiro, sancionando aquele entendimento produziu efeitos apenas a partir do ano de 2003, tendo a DGAIEC continuado a isentar de ISP o combustível contido nas viaturas destinadas a ser comercializadas em território nacional e em outros Estados Membros.

Assim, durante o ano de 2002, foram processados indevidamente reembolsos de ISP no valor de €474.852,60, sendo que €34.584,51 respeitaram ao combustível abastecido em viaturas destinadas a ser comercializadas em território nacional, enquanto que relativamente às viaturas destinadas a outros Estados Membros, aquele montante ascendeu a €440.268,09.

Dado que o mecanismo de atribuição deste tipo de reembolso assenta essencialmente na declaração das quantidades abastecidas por parte das empresas petrolíferas tornou-se pertinente identificar que tipo de controlo é exercido pela Divisão do Imposto sobre os Óleos Minerais (DIOM) e pelas estâncias aduaneiras das correspondentes áreas de jurisdição, neste caso, as Alfândegas de Setúbal e de Alverca.

O controlo efectuado pela DIOM consubstancia-se apenas no confronto da informação recebida da empresa petrolífera e que consiste na indicação da quantidade de gasolina e de gasóleo abastecida, com a correspondente informação prestada pela respectiva Alfândega (mapa com a indicação do número de veículos por destino, quantidade e tipo de combustível).

Respondendo, através do NAI, às questões colocadas pela equipa do Tribunal sobre os procedimentos de controlo exercidos, relativamente às informações prestadas pelas empresas fabricantes, a Alfândega de Setúbal referiu que procede:

- ◆ à verificação física da descarga de parte dos carregamentos de combustível, pela empresa petrolífera, que durante o ano de 2002 correspondeu a 7 dos 61 carregamentos efectuados;
- ◆ ao confronto documental, efectuado em regra, semestralmente, das quantidades de combustível abastecido com os elementos fornecidos pela empresa fabricante.

Os procedimentos efectuados pela Alfândega têm por base o facto de esta considerar eficiente o controlo interno montado pelo fabricante, quer pela limitação dos abastecimentos às viaturas da linha de montagem quer pelo sistema informático instalado no final desta.



Não pode, no entanto, ser essa a opinião do Tribunal, face ao que se observou no âmbito da auditoria realizada, conforme de seguida se relata.

No decurso do trabalho de campo, constatarem os técnicos do Tribunal, que os dados relativos ao mês de Junho de 2002, não se encontravam desagregados por destino, pelo que foi solicitado à DIOM que diligenciasse junto da empresa fabricante a obtenção desta informação. Assim, foram remetidos aos serviços do Tribunal dois ficheiros resultantes do sistema informático instalado no final da linha de montagem, sendo um relativo às viaturas abastecidas com gasóleo e outro relativo às viaturas abastecidas com gasolina.

Do confronto efectuado entre os valores constantes dos ficheiros acima referidos e a correspondente informação constante do mapa que acompanha o pedido de reembolso remetido pela empresa petrolífera e remetido à Alfândega de Setúbal pelo fabricante, apurou-se que não é coincidente:

- ◆ o número de viaturas com destino a cada um dos países;
- ◆ o número total de viaturas;
- ◆ a discriminação das viaturas, por tipo de combustível.

Face às divergências detectadas, apesar de materialmente pouco relevantes em termos do valor de ISP apurado, não pode o Tribunal considerar fiável o sistema de controlo existente na empresa fabricante apesar da opinião emitida pela Alfândega de Setúbal a esse respeito.

Na verdade, a avaliação do sistema de controlo interno não poderá limitar-se à apreciação do sistema informático instalado no final da linha de montagem, principalmente, quando se verifica que a informação que dele consta é distinta da remetida à DGAIEC para efeitos de processamento do reembolso.

Quanto à Alfândega de Alverca e ainda de acordo com a informação prestada pelo NAI, o controlo efectuado às duas empresas fabricantes situadas na área da sua jurisdição, incide essencialmente sobre o consumo mensal declarado por estas e a conformidade destes valores com os abastecimentos efectuados, tendo em conta a capacidade dos tanques de armazenagem.

Neste domínio será de salientar que não consta dos procedimentos de controlo promovidos pela Alfândega de Alverca a verificação física dos depósitos e dos abastecimentos.

Contrariamente à informação da estância aduaneira, da análise efectuada aos processos na Divisão do Imposto sobre os Óleos Minerais, verificou-se que no mapa dos consumos de um dos fabricantes não é feita a desagregação por destino de viatura fabricada e que tal informação só foi disponibilizada àquela Divisão, num mapa resumo relativo a todo o ano de 2002, a solicitação dos serviços do Tribunal.

Considerando que o procedimento relativo à isenção de ISP que incide sobre o combustível contido nas viaturas novas com destino à expedição, foi abandonado com referência ao ano de 2003, entende o Tribunal de Contas ser de recomendar à Direcção de Impostos Especiais sobre o Consumo, à Divisão de Óleos Minerais e às estâncias aduaneiras intervenientes, neste caso, as Alfândegas de Setúbal e de Alverca que:

- ◆ sejam implementados mecanismos que possibilitem a cada uma das entidades intervenientes, um efectivo controlo dos valores a reembolsar;

- ◆ dependendo o processamento deste tipo de reembolsos em grande medida, dos elementos declarados pelas empresas petrolíferas e fabricantes, os mecanismos de controlo a implementar incidam não só sobre o abastecimento e consumo dos combustíveis mas também sobre o número de viaturas e o seu destino;
- ◆ sejam adoptados procedimentos de verificação física periódica dos carregamentos de combustível em função de uma rigorosa avaliação do sistema de controlo interno de cada uma das empresas fabricantes;
- ◆ seja privilegiado o confronto, tanto quanto possível, entre os dados fornecidos pelas empresas para efeitos do processamento do respectivo reembolso e a informação a que as estâncias aduaneiras têm acesso em função do seu regular funcionamento.

2.4.2.2.2 – Reembolso relativo ao Fundo de Estabilização Aduaneiro

Não se tendo verificado qualquer alteração legislativa em relação ao já mencionado no Parecer sobre a CGE de 2001 no que concerne ao FEA, importa de novo referir que o Fundo de Estabilização Aduaneiro foi criado pelo Decreto-Lei n.º 274/90, de 7 de Setembro, tendo como objectivo a gestão das receitas afectas ao pagamento do suplemento remuneratório a atribuir às carreiras do regime especial do quadro de pessoal da Direcção-Geral das Alfândegas. A sua regulamentação foi implementada pela Portaria n.º 824/91, de 14 de Agosto.

No entanto, o n.º 8 do art.º 4.º daquele Decreto-Lei dispõe que as receitas cobradas nos termos referidos nas respectivas alíneas são parcialmente afectas ao pagamento daqueles suplementos e abonos, pelo que o n.º 9 do mesmo artigo estipula que sendo as receitas previstas nas alíneas b) e d) inferiores a 35% dos custos do suplemento, serão transferidas verbas para o FEA, até repor aquela percentagem, podendo, designadamente, ser elevadas as percentagens previstas nas alíneas referidas.

Relativamente ao processo referente à transferência efectuada para a conta do Fundo de Estabilização Aduaneiro, em reunião ordinária do Conselho Administrativo daquele Fundo, de 19 de Abril de 2002, foi deliberado proceder à transferência de €1.450.783,84, uma vez que a cobrança de receitas, cuja percentagem estipulada na lei se destina ao aprovisionamento daquela conta, se mostrou insuficiente.

Aquele valor foi apurado de acordo com os montantes cobrados relativamente às receitas previstas nas alíneas b) e d) do n.º 8 do artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 274/90, de 7 de Setembro, como se evidencia no quadro seguinte:



Quadro II.9 – Apuramento do valor do reembolso ao FEA

(1)	15% das Receitas provenientes de emolumentos pessoais (alínea b) do n.º 8 do art.º 4º) (a)	79.494.855\$00
(2)	10% das Receitas provenientes da cobrança de direitos aduaneiros e niveladores agrícolas comunitários (alínea d) do n.º 8 do art.º 4º) (a)	405.201.058\$00
(3)	Total	484.695.913\$00
(4)	Despesas com suplementos (a)	2.215.862.738\$00
(5)	35% de despesas com suplementos (a)	775.551.958\$00
(6)	Transferência para o FEA (a) (5) - (3)	290.856.045\$00
(7)	Transferência para o FEA (em euros)	1.450.783,84

(a) Valores calculados com base na Contabilidade de 2001.

No ano de 2002 e à semelhança de anos anteriores, a transferência para o Fundo de Estabilização Aduaneiro foi efectivada através de reembolso, por abate à receita do Estado, com base num despacho de 25 de Julho de 1996, da Secretária de Estado do Orçamento.

Apesar dos argumentos invocados pela DGAIEC, quer no decurso do trabalho de campo da acção, realizada para o presente Parecer do Tribunal, quer no exercício do contraditório do anterior, quanto à dificuldade de previsão do montante necessário à cobertura dos 35% do valor do suplemento, o Tribunal não pode deixar de referir que a transferência a que acima se alude, não prefigura a natureza de reembolso, porquanto não respeita ao retorno à esfera do contribuinte de importância a que tem direito por se ter verificado cobrança indevida.

Entende ainda o Tribunal de Contas que o abate à receita do Estado para financiar parte do pagamento do suplemento – despesa do Fundo de Estabilização Aduaneiro – para além de violar o princípio consignado no n.º 1 do art.º 5.º da Lei n.º 6/91, de 20 de Fevereiro, contraria ainda o disposto no n.º 1 do art.º 26.º da mesma Lei, na parte que determina a elaboração da CGE com clareza, exactidão e simplicidade.

Considerando que a situação em apreço é recorrente, deverá encontrar-se uma solução que respeite as normas legais em vigor, nomeadamente o estipulado na Lei do Enquadramento do Orçamento do Estado.

Instada a pronunciar-se sobre o presente ponto, a DGAIEC não respondeu no prazo fixado para o efeito nem solicitou prorrogação do mesmo.

2.5 – Imposto sobre o valor acrescentado

2.5.1 – Contabilização da receita de IVA pelo respectivo serviço administrador

2.5.1.1 – Enquadramento

A entrada em funcionamento do Sistema de Gestão de Receitas, disponibilizado aos serviços administradores de receitas, e do Sistema Central de Receitas, da Direcção-Geral do Orçamento, foi

motivo suficiente para a realização de uma auditoria ao serviço administrador da receita do Imposto sobre o Valor Acrescentado. Esta auditoria, cujos resultados serão explicitados nos pontos seguintes teve como objectivo avaliar a contabilização da receita do IVA por aquele serviço, no sentido de aferir do grau de implementação do Regime de Contabilização da Receita do Estado, nomeadamente no que se refere à:

- ◆ conformidade dos processos de contabilização e de controlo ao regime legal;
- ◆ fiabilidade e tempestividade da informação prestada pela contabilidade orçamental;
- ◆ evolução face aos processos de contabilização e controlo anteriores.

O objecto desta auditoria foi a Área da Cobrança da Direcção-Geral dos Impostos, designadamente a Divisão de Contabilidade e Gestão de Fundos, a quem está cometida a responsabilidade da contabilização da receita do imposto.

A Divisão de Contabilidade e Gestão de Fundos (DCGF), na prática inserida na Divisão de Contabilidade e Gestão de Fundos, encontra-se formalmente integrada na Direcção de Serviços de Cobrança do Imposto sobre o Valor Acrescentado pois, de acordo com o disposto nos n.ºs 1 e 2 do art.º 28.º do Decreto-Lei n.º 366/99, de 18 de Setembro, a estrutura e competências dos serviços definida pelo Decreto-Lei n.º 408/93, de 14 de Dezembro, manter-se-iam até à aprovação, o que ainda não ocorreu, da nova estrutura, competências e demais aspectos organizativos e funcionais dos serviços centrais da DGCI, por portaria do Ministro das Finanças.

2.5.1.2 – Fiabilidade e tempestividade da informação disponibilizada

A DGO, nas instruções para o lançamento das Tabelas de Receitas do Estado a partir de Janeiro de 2002, determinou, ser da responsabilidade do Serviço Administrador DGCI - DSCIVA a contabilização da cobrança dos DUC's de liquidações prévias e de autoliquidações, exceptuando-se a efectuada nas Tesourarias de Finanças que será contabilizada nas tabelas das Direcções de Finanças, tendo, para tal, criado para o serviço DGCI (código 1021) dois centros de receitas/ /balcões, um denominado DGCI - IVA - Liquidações Prévias (código de balcão 0002) e, outro, DGCI - IVA - Autoliquidações (código de balcão 0003).

A contabilização das receitas acima identificadas foi efectuada pela DCGF, através da inserção dos valores respeitantes a cada operação de execução no Sistema de Gestão de Receitas disponibilizado pela DGO.

Conforme foi referido no ponto 2.1, estes valores foram transmitidos ao Sistema Central de Receitas e considerados na Conta Geral do Estado do ano de 2002, coincidindo com os valores finais inseridos no Sistema de Gestão de Receitas, em cada uma das operações de execução, sendo de ressaltar que das versões do SCR remetidas ao Tribunal de Contas não consta, no âmbito do imposto em análise, o campo relativo a “Má Cobrança”, que no SGR apresenta o valor de €13.303,95.



Quadro II.10 – Evolução da receita de IVA em dívida no ano de 2002

(em euros)

Receita	Saldo Anterior	Liquidação	Anulação	Cobrança	Saldo Seguinte
IVA	489.063.933,36	12.341.018.639,76	296.268.477,41	9.930.657.184,14	2.603.156.911,57
Juros compensatórios	115.321.099,71	450.006.698,70	97.991.899,83	3.149.384,54	464.186.514,04
Total	604.385.033,07	12.791.025.338,46	394.260.377,24	9.933.806.568,68	3.067.343.425,61

Quadro II.11 – Evolução dos reembolsos e restituições de IVA em dívida no ano de 2002

(em euros)

Reimb/Rest	Saldo Anterior	Emitidos	Cancelados	Pagos	Saldo Seguinte
IVA	3.573.017,42	2.916.683.634,39	11.898.906,12	2.894.779.715,98	13.578.029,71
Juros compensatórios	0,00	1.658.547,82	120.798,10	1.518.680,93	19.068,79
Total	3.573.017,42	2.918.342.182,21	12.019.704,22	2.896.298.396,91	13.597.098,50

Quadro II.12 – Apuramento da receita líquida de IVA para o ano de 2002

(em euros)

Receita	Receita Cobrada	Reemb/Restituições Emitidos-Cancelados	Reemb/Rest. Pagos	Receita Líquida Económica	Receita Líquida Financeira
IVA	9.930.657.184,14	2.904.784.728,27	2.894.779.715,98	7.025.872.455,87	7.035.877.468,16
Juros compensatórios	3.149.384,54	1.537.749,72	1.518.680,93	1.611.634,82	1.630.703,61
Total	9.933.806.568,68	2.906.322.477,99	2.896.298.396,91	7.027.484.090,69	7.037.508.171,77

Tendo em vista a avaliação do processo de contabilização, os serviços do Tribunal procederam à análise de todos os valores introduzidos no Sistema de Gestão de Receitas, pela DCGF, por forma a aferir da sua correcção, fiabilidade e tempestividade.

Não obstante o novo quadro normativo definido pelo Decreto-Lei n.º 301/99, de 5 de Agosto, tendo em vista a implementação do novo Regime de Contabilização da Receita do Estado, o processo de contabilização relativo ao ano de 2002, efectuado pela DCGF, distinguiu-se do utilizado em anos anteriores, apenas no que diz respeito à inserção de valores no SGR.

Deste modo e para proceder ao confronto dos dados resultantes do sistema central do IVA com os do SGR, foi solicitada à DGCI a última versão da informação contida no SGR, relativamente aos balcões 0002 (DGCI - IVA - Liquidações Prévias) e 0003 (DGCI - IVA - Autoliquidação), referente a 2002, bem como as Tabelas mod. 28 - IVA - Autoliquidação e IVA - Liquidações Prévias.

Assim, os valores considerados nesse sistema, no balcão 0002 - DGCI - IVA - Liquidações Prévias e no balcão 0003 - IVA - Autoliquidação, resultaram:

- ♦ dos valores constantes das tabelas elaboradas pela DGITA, por pesquisa ao sistema central do IVA, já que durante o processo de contabilização, para além da tabela mensal extraída no mês seguinte àquele a que diz respeito, a DGITA procedeu à extracção de novas tabelas, em 21 de Maio de 2003, por forma a poder ter em conta algumas actualizações efectuadas, nomeadamente no que se refere a “Meios de Pagamentos Inválidos”. Foi ainda extraída uma tabela final em 21 de Julho de 2003, a fim de serem consideradas alterações relativas ao mês de Abril de 2002;

- ◆ da consulta directa ao Sistema Central do IVA – sistema de gestão do imposto e da contabilidade de cada sujeito passivo – nos casos em que tal informação não se encontre disponível no módulo de contabilização tal como sucede relativamente às restituições de IVA emitidas pelos Serviços Centrais, a solicitação dos Serviços Locais de Finanças;
- ◆ de correcções manuais efectuadas pela DCGF aos valores constantes das Tabelas, na sequência:
 - ◇ do cumprimento do Despacho Conjunto n.º 80/2002-XV, de 30 de Abril, dos Secretários de Estado dos Assuntos Fiscais e do Tesouro e Finanças;
 - ◇ do cumprimento do Despacho n.º 831/2003-XV, de 10 de Abril, do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais;
 - ◇ de erros de lançamento;
 - ◇ de correcções tendo em vista a conciliação de valores com a Contabilidade do Tesouro.

Todas estas correcções, não obstante a sua significativa influência no processo de contabilização de 2002, não se encontram devidamente documentadas constando, apenas, como anotações às Tabelas extraídas pela DGITA cujos valores pretendem corrigir.

Como tal, a sua identificação e quantificação só foi possível através da análise de todos os lançamentos efectuados no SGR e do confronto destes com os valores constantes das diferentes versões das Tabelas mod. 28, bem como de esclarecimentos adicionais prestados pelos responsáveis.

Para além disso, a análise de todas as versões das Tabelas mod. 28 revelou alterações significativas de valores. Os esclarecimentos prestados e a informação recolhida, permitiram concluir que a DGITA, a pedido da DCGF, procedeu a alterações dos dados residentes no Sistema Central do IVA, que se reflectiram no módulo de contabilização.

Estas alterações foram motivadas:

- ◆ pelo cumprimento do Despacho n.º 80/2002-XV, de 30 de Abril, dos Secretários de Estado dos Assuntos Fiscais e do Tesouro e Finanças que mandou contabilizar como pagos em 2001, os reembolsos, restituições e juros emitidos em 26 de Dezembro de 2001;
- ◆ pela necessidade de alterar a informação das tabelas, no que se refere às rubricas “Reembolsos Emitidos”, “Reembolsos Cancelados”, “Restituições Emitidas”, “Restituições Canceladas”, “Juros Indemnizatórios Emitidos” e “Juros Indemnizatórios Cancelados”, da data de contabilização para data valor.

Sendo certo que as tabelas utilizadas pela DCGF no processo de contabilização devem ser elaboradas, para todas as rubricas, tendo em conta a data-valor e não a data de contabilização, não compreende o Tribunal como, até à data da reformulação solicitada, tal não se verificasse, suscitando-se dúvidas quanto à fiabilidade dos valores apresentados em anos anteriores, relativamente às rubricas em causa.

As divergências referidas, quer por via de correcções manuais quer por alterações dos dados constantes do Sistema Central do IVA, foram analisadas pormenorizadamente nos pontos seguintes (2.5.1.2 a 2.5.2.5).



2.5.1.2.1 – Despacho Conjunto n.º 80/2002-XV, de 30 de Abril, dos Secretários de Estado dos Assuntos Fiscais e do Tesouro e Finanças

O Despacho Conjunto n.º 80/2002-XV, de 30 de Abril, dos Secretários de Estado dos Assuntos Fiscais e do Tesouro e Finanças, mandou contabilizar como pagos no ano de 2001, os reembolsos, restituições e juros indemnizatórios, emitidos no dia 26 de Dezembro, no valor global de €162.321.494,09.

Dada a impossibilidade de serem pagos ainda durante o ano de 2001, o cumprimento do Despacho levou à contabilização dos reembolsos, restituições e juros indemnizatórios nele considerados, pela sua emissão e não pelo seu pagamento, forma de contabilização adoptada relativamente a todas as outras emissões processadas durante esse ano.

A adopção de um critério de contabilização distinto apenas para as emissões processadas num único dia do ano, com efeitos no encerramento da Conta Geral do Estado de 2001, motivou a realização, pelos serviços do Tribunal de Contas, de uma acção de controlo, em Julho e Agosto de 2002, cujos resultados foram integrados no Parecer sobre a referida Conta.

A Divisão de Contabilidade e Gestão de Fundos, com vista ao cumprimento do Despacho do SEAF e do SETF, procedeu a um conjunto de correcções que afectaram o processo de contabilização referente ao ano de 2002, sendo que alguns dos procedimentos só viriam a ser efectuados em Outubro desse ano, já depois da realização da acção de controlo acima referida.

Dado que o referido despacho mandou considerar como pagos no ano de 2001, reembolsos e restituições no valor global de €162.321.494,09 emitidos em 26 de Dezembro de 2001 mas cujo pagamento não ocorreria efectivamente nesse ano, o seu cumprimento implicaria, por um lado, considerar esses valores como pagos no ano de 2001 e, por outro, anular os efeitos que decorressem da normal contabilização desses reembolsos, restituições e juros indemnizatórios no ano de 2002.

Se relativamente ao primeiro aspecto, o cumprimento do Despacho implicou apenas que o valor nele considerado fosse adicionado ao valor dos reembolsos efectivamente pagos em Dezembro de 2001, o mesmo não aconteceu quanto à anulação dos efeitos decorrentes da normal contabilização em 2002.

Na verdade, se todos os reembolsos ou restituições tivessem sido pagos em resultado da emissão efectuada em 26 de Dezembro de 2001, anular os efeitos da sua contabilização em 2002, corresponderia a deduzir o valor dos reembolsos, restituições e juros nas rubricas “Reembolsos Pagos”, “Restituições Pagas” e “Juros Indemnizatórios Pagos”, no mês em que ocorresse o seu efectivo pagamento. No entanto, como veio a verificar-se, nem todos aqueles reembolsos, restituições e respectivos juros foram pagos na sequência desta emissão.

A DGITA, por pesquisa ao Sistema Central do IVA, a pedido da DCGF apurou que, dos reembolsos, restituições e juros indemnizatórios considerados no Despacho, só €155.721.360,45 foram pagos na sequência da emissão processada em 26 de Dezembro de 2001.

Tendo em conta esta informação, também a solicitação da DCGF, a DGITA procedeu à alteração da base de dados uma vez que, de acordo com o Despacho, esses valores deveriam ser considerados como pagos no ano de 2001.

A intervenção da DGITA na base de dados do Sistema Central do IVA, consistiu na alteração da data-valor do pagamento dos reembolsos, restituições e juros considerados no Despacho.

Relativamente às Liquidações Prévias, esta alteração levou à dedução de €859,93 na rubrica “Restituições Pagas”, embora não tenham sido extraídas novas Tabelas. No que respeita à Autoliquidação, a correcção acima identificada levou à produção de novas Tabelas mod. 28 - Autoliquidação, em 21 de Maio de 2003.

O confronto destas novas Tabelas com a anterior versão extraída para os meses de Janeiro, Fevereiro e Março, permitiu identificar as alterações produzidas nas rubricas “Reembolsos Pagos”, “Restituições Pagas” e “Juros Indemnizatórios Pagos”, por via da alteração à base de dados.

O quadro seguinte sistematiza as deduções apuradas:

Quadro II.13 – Deduções efectuadas no sistema central do IVA

(em euros)

Tabelas relativas a Janeiro/2002	03.05.2002 (1)	21.05.2003 (2)	Dedução (3) = (1) – (2)
Reembolsos Pagos	337.150.758,59	184.134.927,64	153.015.830,95
Restituições Pagas	2.714.704,00	1.160.375,12	1.554.328,88
Juros Indemnizatórios Pagos	261.917,98	261.652,09	265,89
	340.127.380,57	185.556.954,85	154.570.425,72
Tabelas relativas a Fevereiro/2002	03.05.2002 (1)	21.05.2003 (2)	Dedução (3) = (1) – (2)
Reembolsos Pagos	244.957.433,27	244.269.152,11	688.281,16
Restituições Pagas	1.450.393,45	1.049.747,21	400.646,24
Juros Indemnizatórios Pagos	0,00	0,00	0,00
	246.407.826,72	245.318.899,32	1.088.927,40
Tabelas relativas a Março/2002	03.05.2002 (1)	21.05.2003 (2)	Dedução (3) = (1) – (2)
Reembolsos Pagos	128.080.301,58	128.035.908,45	44.393,13
Restituições Pagas	964.274,50	947.519,78	16.754,72
Juros Indemnizatórios Pagos	3.301,51	3.301,51	0,00
	129.047.877,59	128.986.729,74	61.147,85
Total das deduções efectuadas			155.720.500,97

As deduções efectuadas relativamente a estes meses, por via da alteração provocada na base de dados, totalizaram o valor que a DGITA tinha apurado como pago, na pesquisa ao Sistema Central do IVA efectuada em 28 de Outubro de 2002, ou seja, €155.720.500,52¹.

Este ficava, no entanto, aquém do valor considerado no Despacho (€162.321.494,09), apurando-se uma diferença de €6.600.993,57.

As correcções identificadas permitiram anular o efeito do pagamento dos reembolsos, restituições e juros objecto do Despacho que tinham sido pagos durante o ano de 2002, mas não se mostraram suficientes para anular os efeitos do cancelamento de alguns desses reembolsos, o que justifica a diferença €6.600.993,57 para o valor considerado no Despacho.

¹ A diferença de cêntimos fica a dever-se ao facto de o módulo de contabilização permanecer em escudos.



A anulação desta diferença viria a ser efectuada pela DCGF através de correcções manuais aos valores constantes das Tabelas mod. 28 - IVA - Autoliquidação, extraídas para cada um dos meses, o que mereceu uma análise pormenorizada por parte dos serviços do Tribunal.

Esta análise teve por objectivo aferir, por um lado, se as deduções aos valores das Tabelas mod. 28 foram efectuadas correctamente e, por outro, se foram integralmente anulados os efeitos na Conta Geral do Estado do ano de 2002, pelo que se tornou necessário:

- ◆ identificar os reembolsos e restituições cuja soma totalizava aquele valor;
- ◆ identificar, relativamente a cada um desses reembolsos e restituições, quantas vezes se verificou o seu cancelamento, a sua reemissão e se chegaram a ser efectivamente pagos, bem como a data de cada uma destas ocorrências;
- ◆ avaliar, face à situação em concreto de cada um dos reembolsos e restituições em causa, quais as deduções necessárias, por forma a anular os efeitos da sua normal contabilização durante o ano de 2002, dando assim cumprimento ao Despacho Conjunto do SEAF e do SETF;
- ◆ confrontar as deduções que se identificaram como necessárias com as correcções efectuadas pela DCGF e que estiveram na base dos valores introduzidos no SGR.

Face ao exposto, e para facilitar a compreensão da apreciação desenvolvida pelos serviços do Tribunal sobre as correcções efectuadas pela DCGF, pode considerar-se que o valor de €6.600.993,57 diz respeito a 78 reembolsos e 16 restituições:

- ◆ 61 reembolsos do regime normal, processados por transferência electrónica interbancária (TEI), no valor global de €6.431.716,74 foram emitidos em 26 de Dezembro de 2001 e cancelados no próprio dia, devido a dificuldades surgidas na conversão dos sistemas informáticos para o Euro. Estes reembolsos, não tendo sido pagos na sequência da emissão processada em 26 de Dezembro de 2001, foram reemitidos e pagos no início do mês de Janeiro de 2002. De acordo com o normal processo de contabilização, o valor respeitante a estes reembolsos constaria da Tabela mod. 28 relativa ao mês de Janeiro de 2002, nas rubricas “Reembolsos Emitidos” (pela sua reemissão) e “Reembolsos Pagos” (por via do seu pagamento). Deste modo, tendo em vista a anulação dos efeitos desta contabilização na CGE de 2002, a DCGF no apuramento dos valores a considerar no SGR - Balcão 0003 - IVA - Autoliquidação, procedeu correctamente à dedução de €6.431.716,74, nas duas rubricas acima referidas;
- ◆ 8 reembolsos, também do regime normal, foram emitidos em 26 de Dezembro de 2001 e processados por TEI, no valor de €110.973,29, e cancelados em 9, 10 e 11 de Janeiro de 2002. Estes reembolsos viriam a ser reemitidos e pagos durante o ano de 2002, como se discrimina no quadro seguinte:

Quadro II.14 – Identificação dos reembolsos processados por TEI

(em euros)

N.º Reembolso	Valor	2001	2002		
		Emissão	Cancelamento	Reemissão	Pagamento
000583070	10.841,65	26-Dez-01	09-Jan-02	18-Fev-02	25-Fev-02
010172050	7.980,77	26-Dez-01	09-Jan-02	22-Jan-02	29-Jan-02
010363410	4.987,98	26-Dez-01	09-Jan-02	30-Jan-02	15-Fev-02
010461930	42,22	26-Dez-01	09-Jan-02	04-Fev-02	14-Fev-02
010128150	39.381,97	26-Dez-01	10-Jan-02	23-Abr-02	30-Abr-02
010303540	2.846,89	26-Dez-01	10-Jan-02	16-Abr-02	26-Abr-02
010312470	24.939,89	26-Dez-01	10-Jan-02	22-Jan-02	30-Jan-02
000486500	19.951,92	26-Dez-01	11-Jan-02	30-Jan-02	05-Fev-02

Todos estes reembolsos foram cancelados em Janeiro de 2002 e, por isso, o seu valor, seguindo o processo normal de contabilização, consta da Tabela mod. 28 relativa ao mês de Janeiro de 2002, na rubrica “Reembolsos Cancelados”.

A DCGF, tendo em vista a anulação dos efeitos desta contabilização na CGE de 2002, ao apurar os valores a considerar no SGR - Balcão 0003 - IVA - Autoliquidação, procedeu à dedução do valor global, ou seja, €110.973,29, nas rubricas “Reembolsos Cancelados”, “Reembolsos Emitidos” e “Reembolsos Pagos”, na Tabela mod. 28 relativa ao mês de Janeiro.

Ora, se na realidade esta correcção se afigura como correcta relativamente a “Reembolsos Cancelados” uma vez que todos estes oito reembolsos foram cancelados durante o mês de Janeiro, o mesmo já não se poderá afirmar em relação às restantes duas operações de execução. Na verdade, este valor teria que ser abatido às rubricas “Reembolsos Emitidos” e “Reembolsos Pagos” mas, como evidencia o quadro acima, não através da dedução integral do valor ao mês de Janeiro mas sim através de correcções que deveriam ter sido imputadas aos meses a que efectivamente diziam respeito;

- ◆ 9 reembolsos e 16 restituições foram emitidos em 26 de Dezembro de 2001, não tendo sido pagos na sequência desta emissão.

Este facto justificou uma análise individualizada, pois como se poderá comprovar pelo quadro seguinte, a evolução da situação em cada um dos casos foi quase sempre distinta.



Quadro II.15 – Evolução da situação dos 9 reembolsos e 16 restituições, no valor de €57.443,30

(em euros)

	Valor	2001	2002			2003		
		Emissão	Cancelamento	Reemissão	Cancelamento	Pagamento	Reemissão	Pagamento
N.º Reembolso								
010356840	211,44	26-Dez-01	-(a)	27-Mar-02		-(a)		
010086590	2.346,13	26-Dez-01	-(a)	19-Mar-02		-(a)		
990600822	1.208,10	26-Dez-01	06-Mar-02					
010379980	361,59	26-Dez-01	06-Mar-02					
010144271	136,85	26-Dez-01	06-Mar-02					
010399790	641,44	26-Dez-01	06-Mar-02					
010345980	7.481,97	26-Dez-01	06-Mar-02				14-Out-03	06-Nov-03
990241152	1.982,84	26-Dez-01	06-Mar-02	31-Jul-02		-(a)		
010284180	4.679,42	26-Dez-01	-(a)	30-Dez-02				14-Jan-03
N.º Restituição								
010510670	487,21	26-Dez-01	-(a)	08-Jun-02		-(a)		
010521410	249,40	26-Dez-01	-(a)	21-Mai-02		-(a)		
010514800	1.122,30	26-Dez-01	-(a)	19-Ago-02		-(a)		
010514810	73,48	26-Dez-01	-(a)	19-Ago-02		-(a)		
010522780	1.156,78	26-Dez-01	-(a)	21-Mai-02		-(a)		
010522690	29,64	26-Dez-01	-(a)	28-Mai-02	-(a)			
010515070	1.018,37	26-Dez-01	-(a)	21-Mai-02	-(a)			
010515010	594,29	26-Dez-01	-(a)	21-Mai-02	-(a)			
010510100	25,21	26-Dez-01	-(a)					
010521420	11,97	26-Dez-01	-(a)					
010515040	14,93	26-Dez-01	-(a)					
010510480	274,32	26-Dez-01	-(a)					
010514970	18,57	26-Dez-01	-(a)					
010509820	22.919,46	26-Dez-01	-(a)					
010510450	10.373,17	26-Dez-01	-(a)				22-Abr-03	-(a)
010510200	24,42	26-Dez-01	-(a)	30-Dez-02				26-Fev-03

(a) No caso dos reembolsos relativos a outros regimes e das restituições, a consulta ao Sistema Central do IVA não disponibiliza a informação quanto à data de pagamento e de cancelamento.

Atendendo à informação do quadro acima, importará identificar que deduções foram motivadas por cada um destes reembolsos e restituições, em que rubricas foram efectuadas e a que mês foram imputadas.

Quadro II.16 – Deduções efectuadas pela DCGF

(em euros)

	Valor	Reembolsos Cancelados	Reembolsos Emitidos	Reembolsos Pagos	Restituições Canceladas	Restituições Emitidas	Restituições Pagas
N.º Reembolso							
010356840	211,44	Março	Março	Março			
010086590	2.346,13	Março	Março	Março			
990600822	1.208,10	Março		Fevereiro			
010379980	361,59	Março		Fevereiro			
010144271	136,85	Março		Fevereiro			
010399790	641,44	Março		Fevereiro			
010345980	7.481,97	Março		Fevereiro			
990241152	1.982,84	Março				Março	Março
010284180	4.679,42	Março	Março	Março			
N.º Restituição							
010510670	487,21				Março	Março	Março
010521410	249,40				Março	Março	Março
010514800	1.122,30				Março	Março	Março
010514810	73,48				Março	Março	Março
010522780	1.156,78				Março	Março	Março
010522690	29,64			Fevereiro	Março	Março	
010515070	1.018,37			Fevereiro	Março	Março	
010515010	594,29			Fevereiro	Março	Março	
010510100	25,21			Fevereiro	Março		
010521420	11,97			Fevereiro	Março		
010515040	14,93			Fevereiro	Março		
010510480	274,32			Fevereiro	Março		
010514970	18,57			Fevereiro	Março		
010509820	22.919,46			Fevereiro	Março		
010510450	10.373,17			Fevereiro	Março		
010510200	24,42				Março	Março	Março

O confronto entre a informação obtida por consulta ao Sistema Central do IVA e as correcções efectuadas pela DCGF permitiu, em relação a cada reembolso e restituição, aferir da correcção das correspondentes deduções, sendo de destacar os seguintes aspectos:

- ◊ nem sempre foi feita a distinção entre reembolsos e restituições o que não só dificulta a percepção das correcções efectuadas como se traduz num procedimento de contabilização incorrecto, facto que não é justificável uma vez que o SGR prevê a existência de rubricas especificamente destinadas a restituições e reembolsos;
- ◊ as deduções efectuadas não foram, a maior parte das vezes, imputadas ao mês a que efectivamente diziam respeito;
- ◊ não foi tida em conta a efectiva situação dos reembolsos, nomeadamente no que respeita ao pagamento, tendo sido deduzido à rubrica “Reembolsos Pagos” o valor de €49.813,72 correspondente a reembolsos e restituições que não foram efectivamente pagos em 2002.



2.5.1.2.2 – Despacho n.º 831/2003-XV, de 10 de Abril, do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais

O Despacho n.º 831/2003-XV, de 10 de Abril, do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, determinou a contabilização na Conta Geral do Estado de 2002, dos reembolsos e restituições de IVA, emitidos no dia 30 de Dezembro de 2002, cujo pagamento só ocorreria durante o ano de 2003, no valor global de €169.270.093,42.

À semelhança do que sucedeu em relação ao Despacho analisado no ponto anterior, o cumprimento deste novo Despacho levou à contabilização dos reembolsos e restituições nele considerados, pela emissão e não pelo pagamento, forma de contabilização adoptada relativamente a todas as outras emissões processadas durante esse ano.

O valor considerado no Despacho do SEAF refere-se a:

Quadro II.17 – Emissões processadas em 30.12.2002 e consideradas no Despacho

(em euros)

Emissões do dia 30 de Dezembro de 2002	Valor
Reembolsos	
Regime Normal	167.714.179,26
Regime Especial dos Pequenos Retalhistas	3.743,03
Outros Regimes	406.798,05
Restituições	1.145.373,08
Total	169.270.093,42

No sentido de dar cumprimento ao Despacho, e considerar como pagos em 2002 os reembolsos e restituições nele considerados, a DCGF:

- ◆ adicionou €169.265.645,22, na rubrica “Reembolsos Pagos” na Tabela modelo 28 – IVA – Autoliquidação, referente ao mês de Dezembro de 2002;
- ◆ adicionou €4.447,89, na rubrica “Restituições Pagas” na Tabela mod. 28 - IVA - Liquidações Prévias, referente ao mês de Dezembro de 2002.

Estes movimentos foram compensados através de idênticas deduções efectuadas nas respectivas tabelas do mês de Janeiro de 2003.

O acréscimo de €169.265.645,22, na rubrica “Reembolsos Pagos” é, em parte, indevido já que €1.140.925,19 diziam respeito a restituições e não a reembolsos porquanto esta importância deveria ter sido acrescida na rubrica a que dizia efectivamente respeito – “Restituições Pagas”.

Os dois Despachos analisados, pela adopção de um critério de contabilização diferente do utilizado para todos os outros dias do ano, conduziram a um conjunto de correcções que tornaram menos transparente o processo de contabilização da receita de IVA no ano de 2002.

A auditoria efectuada a reembolsos e restituições de IVA, no âmbito do encerramento da CGE de 2001, levou o Tribunal a concluir pela inconsistência do Despacho n.º 80/2002-XV, de 30 de Abril,

dos Secretários de Estado dos Assuntos Fiscais e do Tesouro e Finanças. A análise pormenorizada da contabilização dos reembolsos e restituições só veio reforçar esta posição.

O cumprimento do Despacho n.º 831/2003-XV, de 10 de Abril, do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais tornou ainda mais evidente essa inconsistência. Na verdade, verificou-se que o reembolso n.º 010284180, no valor de €4.679,42, e a restituição n.º 010510200, no valor de €24,42, foram objecto dos dois Despachos, primeiro por via da emissão de 26 de Dezembro de 2001 e, segundo, por via da sua reemissão a 30 de Dezembro de 2002.

O cumprimento do determinado em cada um destes despachos obrigaria a que o reembolso e a restituição em causa fossem considerados como pagos na CGE de 2001 e de 2002.

Centrando a análise apenas no reembolso e na restituição em causa, no valor global de €4.703,84, os movimentos correctivos, efectuados pela DCGF, poderão resumir-se da seguinte forma:

Quadro II.18 – Correções à rubrica “Reembolsos Pagos” nos anos de 2001, 2002 e 2003

(em euros)

2001	2002	2003
Por força do Despacho Conjunto n.º 80/2002-XV, relativo às emissões processadas em 26 de Dezembro de 2001 + €4.703,84	Por força do Despacho Conjunto n.º 80/2002-XV, relativo às emissões processadas em 26 de Dezembro de 2001 - €4.703,84	
	Por força do Despacho n.º 831//2003-XV, relativo às emissões processadas em 30 de Dezembro de 2002 + €4.703,84	Por força do Despacho n.º 31//2003-XV, relativo às emissões processadas em 30 de Dezembro de 2002 - €4.703,84

A análise do quadro permite verificar que o reembolso e a restituição em causa só não foram considerados como pagos, simultaneamente, na CGE de 2001 e na de 2002, porque a DCGF, ao proceder às correções manuais na sequência do Despacho Conjunto n.º 80/2002-XV, relativo às emissões processadas em 26 de Dezembro de 2001, deduziu indevidamente estes montantes às rubricas de “Reembolsos Pagos” e “Restituições Pagas”, como se tivessem sido pagos em 2002, o que efectivamente não aconteceu.

O quadro acima permite ainda evidenciar que, devido a este procedimento incorrecto, o reembolso e a restituição em análise, ainda que abrangidos pelos dois Despachos, apenas foram contabilizados como pagos no ano de 2001.

O mesmo raciocínio permite ainda concluir que o Despacho n.º 831/2003-XV, do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, de 10 de Abril, não foi integralmente cumprido e que, contrariamente ao nele determinado, não foram considerados como pagos em 2002 reembolsos e restituições no valor de €169.270.093,42, mas apenas €169.265.389,58, o que corresponde ao valor considerado no Despacho deduzido de €4.703,84.



2.5.1.2.3 – Anulação de reembolsos e de juros indemnizatórios cancelados

O confronto entre os valores constantes da Tabela mod. 28 - IVA - Autoliquidação mensal e os inseridos no SGR no balcão 0003 - IVA - Autoliquidação, nas rubricas “Reembolsos Cancelados” e “Juros Indemnizatórios Cancelados” permitiu identificar divergências no mês de Abril, no valor de €2.017.607,70 e de €127,10.

Na verdade, aquela tabela nas rubricas “Reembolsos Cancelados” e “Juros Indemnizatórios Cancelados” apresentava valores negativos, ou seja, - €1.008.803,85 e - €63,55, respectivamente. Contudo, no SGR foram inseridos os correspondentes valores simétricos, ou seja, €1.008.803,85 e €63,55.

Assim, o valor final do ano de 2002, na rubrica “Reembolsos Cancelados” constante daquele sistema foi de €9.837.235,30 quando deveria ter sido de €7.819.657,60, apurando-se um erro de €2.017.607,70. Esta divergência seria, porém, afectada por um erro praticado na inserção do valor relativo ao mês de Maio, tendo sido considerada a importância de €368.633,10 quando deveria ter sido €368.663,10, apurando-se uma diferença de €30,00, pelo que a divergência total na rubrica “Reembolsos Cancelados” foi de €2.017.577,70.

Relativamente a “Juros Indemnizatórios Cancelados”, tendo sido inserido, no SGR, o valor positivo de €63,55, o valor final do ano de 2002, nesta rubrica foi de €19.839,65 quando deveria ter sido de €19.712,55, apurando-se um erro de €127,10.

Do exposto, infere-se que, por via destes erros, a receita de IVA do ano de 2002 encontra-se sobreavaliada em €2.017.704,80 ($€2.017.607,70 - €30,00 + €127,10$).

Na sequência do apuramento destas divergências, os serviços do Tribunal esclareceram junto da DCGF o significado da existência de valores negativos nas rubricas “Reembolsos Cancelados” e “Juros Indemnizatórios Cancelados”.

De acordo com aquela entidade, os valores negativos reflectiam a anulação de cancelamentos de reembolsos e juros que tinham sido efectivamente pagos mas que, por erro no ficheiro remetido pela DGT, passaram a constar do Sistema Central do IVA como cancelados. Esta situação foi detectada aquando da conciliação final de valores com a DGT, para efeito do encerramento da CGE de 2001, pelo que a DCGF solicitou à DGITA que procedesse à actualização da situação de 142 cheques discriminados numa listagem elaborada pela DGT, e que totalizavam €1.419.585,72.

A intervenção da DGITA traduziu-se na anulação do cancelamento daqueles valores que passaram a constar da base de dados como pagos.

As correcções efectuadas pela DGITA anularam a divergência que se verificava em “Reembolsos Pagos” entre os valores das tabelas mod. 28 e os da contabilidade do Tesouro de 2001. Contudo, essas correcções com reflexo no processo de contabilização de 2002, para as quais não foram obtidos os devidos esclarecimentos, suscitam algumas questões que a seguir se explicitam.

Uma vez que a CGE de 2001 não tinha ainda sido encerrada aquando da detecção daquelas divergências não se compreende que a correcção das mesmas tenha sido imputada à contabilização de 2002 e não à de 2001.

É verdade que o Tribunal de Contas não dispõe de informação relativa às datas de emissão e cancelamento dos cheques em causa, porém, tendo em conta que o prazo de validade dos cheques é de sessenta dias (ainda que na prática sejam dados mais dez dias de tolerância), a contar da respectiva data de emissão, é possível, face à data de pagamento, que é conhecida, extrair as seguintes conclusões:

- ◆ sendo que apenas dois cheques dos emitidos foram pagos depois de 23 de Outubro de 2001, o cancelamento teria de ter ocorrido, o mais tardar, em 31 de Dezembro do mesmo ano, o que quer dizer, que todos os outros cheques constantes da listagem da DGT estariam cancelados naquela data;
- ◆ por consulta à listagem elaborada pela DGT, com o valor global de €1.419.585,72, verificou-se que apenas dois cheques foram pagos depois de 21 de Outubro de 2001, um no valor de €2.869,96 e outro de €228,95;
- ◆ se se deduzir o valor destes dois reembolsos ao montante global dos cheques constantes da listagem acima referida, é possível apurar o valor dos reembolsos (€1.416.486,81) que, com toda a certeza, foram efectivamente cancelados ainda no decorrer de 2001.

Deste modo, as correcções efectuadas pela DGITA deveriam ter sido imputadas, aos meses de 2001 em que os reembolsos e os juros em causa constavam do Sistema Central do IVA como cancelados e não ao mês de Abril de 2002.

2.5.1.2.4 – Saldos iniciais considerados no SGR, em 2002

De acordo com instruções da DGO, para o ano de 2002, os serviços administradores deveriam lançar directamente no Módulo Orçamentação do SGR, os saldos transitados, a seu cargo, por classificação económica, relativamente a “Saldo Transitado de Liquidações”, “Saldo Transitado de Reembolsos Emitidos” e “Saldo Transitado de Restituições Emitidas”.

No SGR de 2002, no balcão 0002 - IVA - Liquidações Prévias, relativamente a “Saldo Transitado de Liquidações” foram inscritos, como transitados de 2001, os valores de €489.063.933,36 e €115.321.099,71, correspondentes a IVA e Juros Compensatórios.

No que diz respeito aos saldos iniciais de 2002, da análise dos valores considerados no SGR, considera o Tribunal ser de salientar os seguintes aspectos:

- ◆ não foi inserido no SGR qualquer valor respeitante ao “Saldo Transitado de Liquidações” no balcão 0003 - IVA - Autoliquidação.

Em anos anteriores, a DGO tem vindo a considerar na CGE que este saldo, relativamente a IVA - Autoliquidação, correspondia ao valor da liquidação enviada para cobrança coerciva, em cada ano.

Dado que em 2002, o apuramento dos saldos e o seu lançamento no SGR é da exclusiva responsabilidade do serviço administrador, o facto de não ter sido considerado qualquer valor poderia justificar-se por uma alteração de procedimento.

Contudo, verifica-se que o saldo inicial em 2003 (saldo final de 2002) inserido no SGR, pelo serviço administrador coincide com o valor da liquidação enviada para cobrança coerciva



durante o ano de 2002, não se encontrando justificação para que o “Saldo Transitado de Liquidações” em 1 de Janeiro deste ano seja nulo;

- ♦ o valor considerado relativamente a “Saldo Transitado de Reembolsos Emitidos” pela DCGF, foi de €3.573.017,42. Este valor deveria corresponder aos reembolsos emitidos durante o ano de 2002 e que ainda não tinham sido pagos nem cancelados. Para além disso, deveria ter tido em conta o efeito de terem sido contabilizados como pagos no ano de 2001, os reembolsos e restituições objecto do Despacho Conjunto n.º 80/2002-XV, de 30 de Abril, dos Secretários de Estado dos Assuntos Fiscais e do Tesouro e Finanças.

Se tivesse sido considerado o efeito do referido Despacho, o valor do “Saldo Transitado de Reembolsos Emitidos” seria de €3.527.907,50, pelo que apresenta uma divergência de €45.109,88;

- ♦ relativamente ao “Saldo Transitado de Restituições Emitidas”, no balcão 0003 - IVA - Autoliquidação, este foi apurado e considerado no “Saldo Transitado de Reembolsos Emitidos”, opção que não se justifica uma vez que a DCGF, através das pesquisas efectuadas pela DGITA ao Sistema Central do IVA, tem possibilidade de efectuar uma distinção inequívoca entre os dados relativos a reembolsos e a restituições.

2.5.1.2.5 – Outras correcções manuais não devidamente justificadas

No âmbito das operações de conciliação efectuadas entre a DGCI e a DGT, para efeitos de encerramento da CGE de 2002, a DCGF procedeu em 1 de Agosto de 2003 às seguintes correcções no SGR de 2002, com data-valor de 31 de Dezembro deste ano:

- ♦ Acréscimo de €149.611,37, no balcão 0003 - IVA - Autoliquidação, em “Reembolsos Pagos”, que segundo informação da DCGF, respeita a restituições emitidas pelos Serviços Centrais do IVA, a solicitação dos Serviços de Finanças e que, por efeito da correcção efectuada pela DGITA ao Sistema Central do IVA, na sequência do Despacho Conjunto n.º 80/2002-XV, de 30 de Abril, dos Secretários de Estado dos Assuntos Fiscais e do Tesouro e Finanças foram, por lapso, contabilizadas como pagas no ano de 2001.

Na verdade, a intervenção da DGITA traduziu-se na alteração da data-valor do pagamento de todos os reembolsos e restituições pagos na sequência da emissão processada em 26 de Dezembro de 2001, partindo assim do pressuposto que todos eles teriam sido objecto do referido Despacho.

Contudo, as restituições emitidas pelos Serviços Centrais do IVA a solicitação dos Serviços de Finanças, ainda que emitidas em 26 de Dezembro de 2001, não foram abrangidas pelo Despacho, uma vez que não constavam do Módulo de Contabilização, do qual foi extraído o documento que serviu de base ao apuramento do valor a considerar no Despacho Conjunto.

A alteração da data-valor do pagamento levou a que, por um lado, estas restituições fossem contabilizadas como pagas em 2001 e, por outro, que o seu valor deixasse de constar como pago nos meses de 2002 em que efectivamente tinha ocorrido o seu pagamento.

Assim, o acréscimo de €149.611,37, teve por objectivo considerar estas restituições como pagas em 2002, procurando anular-se os efeitos da correcção efectuada pela DGITA que tinha afectado estas restituições de forma indevida.

Ainda que reconheça esta correcção como necessária, na conciliação de valores com a DGT, para efeito do encerramento da CGE de 2002, o Tribunal considera ser de salientar os seguintes aspectos:

- ◇ a DCGF solicitou à DGITA alterações aos dados do Sistema Central do IVA, e consequentemente do módulo de contabilização, não procedendo, no entanto, a um acompanhamento que permitisse a identificação de todos os efeitos dessas alterações no processo de contabilização;
- ◇ a correcção deveria ter sido efectuada na operação de execução “Restituições Pagas” e não em “Reembolsos Pagos”;
- ◇ dado que a contabilização destas restituições é da competência da DCGF, não se compreende como persistem à margem do módulo de contabilização, sendo o valor a inserir no SGR apurado por consulta directa ao Sistema Central do IVA (ecran 49600).
- ◆ Dedução de €60.555,32 e acréscimo de €13.303,95, no Balcão 0003 - IVA - Autoliquidação, em “Liquidação” e “Cobrança”.

A dedução visava anular a divergência detectada no confronto entre os valores da cobrança inseridos no SGR pela DCGF e os que constavam da Contabilidade do Tesouro (CT).

Contudo, esta divergência não foi apurada de forma correcta uma vez que a DGT procedeu ao confronto de duas realidades distintas ao não considerar os valores inseridos pela DCGF no SGR, no balcão 0002 - IVA - Liquidações Prévias, referentes à “Má Cobrança”, no valor de €13.303,95.

Ao proceder à comparação do valor constante da CT que correspondia à cobrança deduzida dos meios de pagamento inválidos com o valor da DCGF que incluía aqueles montantes, apurou-se uma divergência de €60.555,32 quando esta era, na realidade, de apenas €47.251,37.

Deste modo, a DCGF procedeu ao acréscimo de €13.303,95 nas operações “Liquidação” e “Cobrança”, em 14 e 18 de Agosto de 2003, respectivamente, por forma a anular os efeitos da dedução anterior na parte em que se mostrava indevida.

A análise destas correcções permite ainda constatar que:

- ◇ permanece por identificar a razão da divergência de €47.251,37 detectada entre a DGCI e a DGT;

A DGCI, em sede de contraditório, sobre este ponto, referiu que:

“(…) as divergências entre a informação económica e financeira que não conseguimos conciliar, e relativamente à qual estamos obrigados a regularizar no encerramento da Conta, continuam a ser fruto de investigação junto da DGITA e da DGT com o objectivo de localizarmos a origem das anomalias”.

A DGT, no exercício do contraditório, entendeu não tecer comentários sobre a análise e apreciação efectuada pelos serviços do Tribunal à Contabilização da Receita de IVA pelo respectivo Serviço Administrador (ponto 2.5.1), não adiantando, por isso, qualquer esclarecimento no que respeita à divergência detectada.

O Tribunal não pode deixar de salientar o facto de, decorridos seis meses após o encerramento da CGE de 2002, a DGCI e a DGT não terem ainda, identificado a origem da divergência. Esta questão continuará a ser objecto de apreciação pelo Tribunal no âmbito do Parecer sobre a CGE de 2003.



- ◇ as correcções efectuadas com vista à conciliação de valores, para efeito de encerramento da CGE, não permitem uma correcta afectação das receitas a cada um dos balcões (Autoliquidação e Liquidações Prévias) uma vez que a CT não contempla tal distinção.

2.5.1.3 – **Apreciação do processo de contabilização e da conformidade com o quadro legal definido e com as instruções da DGO**

Da análise do processo de contabilização no ano de 2002, não obstante tratar-se do primeiro ano de utilização do SGR o que, só por si, poderá justificar alguns erros e imprecisões, o Tribunal de Contas considera ser de salientar o seguinte:

- ◆ a DCGF procedeu a um número significativo de correcções aos lançamentos inseridos no SGR (20 no balcão 0002 - IVA - Liquidações Prévias e 123 no balcão 0003 - IVA – Autoliquidação).

O efeito do recurso à correcção de valores viu-se, contudo, minorado pelo facto de a DCGF ter optado por associar a um lançamento um único valor, o que se poderá considerar como uma decisão prudente nesta fase de adaptação ao novo sistema.

O número de correcções efectuadas explica-se, em grande medida, pela falta de sistematização e transparência no apuramento dos valores finais a considerar em cada mês, para cada operação de execução.

A análise da totalidade dos lançamentos efectuados no SGR, evidenciada nos Quadros que se apresentam de seguida, permite uma primeira apreciação acerca da fiabilidade e tempestividade da informação prestada pela DCGF.

Quadro II.19 – Balcão 0002 – liquidações prévias de IVA

Data-valor	Datas de registo	Dias	Liquidação	Anulação Liquidação	Má Cobrança	Cobrança	Rest. Emitidas	Rest. Canceladas	Rest. Pagas
(1)	(2)	(2)-(1)							
31-01-2002	08-08-2002	189	x	x		x			x
	09-08-2002	190	x	x					
	28-08-2002	209					x		
	03-09-2002	215	x						
	22-05-2003	476						x	x
28-02-2002	09-08-2002	162	x	x		x			x
	28-08-2002	181					x		
31-03-2002	14-08-2002	136	x	x					x
	28-08-2002	150					x		
	03-09-2002	156				x			
30-04-2002	14-08-2002	106	x	x		x			x
	28-08-2002	120					x		
	22-05-2003	387				x			
31-05-2002	05-09-2002	97	x	x	x	x	x		x
	22-05-2003	356			x			x	
30-06-2002	01-10-2002	93	x			x			x
	22-05-2003	326	x	x			x	x	
31-07-2002	21-10-2002	82	x	x		x	x		x
31-08-2002	26-11-2002	87	x	x	x	x			x
	22-05-2003	264			x		x	x	
30-09-2002	20-01-2003	112	x	x		x	x		x
	22-05-2003	234						x	
31-10-2002	20-01-2003	81	x	x		x	x		x
	22-05-2003	203						x	
30-11-2002	20-02-2003	82	x	x		x	x		x
	22-05-2003	173			x			x	
31-12-2002	20-03-2003	79	x	x	x	x		x	x
	22-05-2003	142					x	x	
	28-07-2003	209							x



Quadro II.20 – Balcão 0002 – liquidações prévias de juros compensatórios

Data-valor	Datas de registo	Dias	Liquidação	Anulação Liquidação	Má Cobrança	Cobrança	Rest. Emitidas	Rest. Canc.	Rest. Pagas
(1)	(2)	(2)-(1)							
01-01-2002	20-02-2003	415		x					x
31-01-2002	20-02-2003	385	x			x	x		
28-02-2002	20-02-2003	357	x	x		x	x		x
	22-05-2003	448	x						
31-03-2002	20-02-2003	326	x	x		x	x		x
30-04-2002	20-02-2003	296	x	x		x	x		x
31-05-2002	20-02-2003	265	x	x		x	x		x
30-06-2002	20-02-2003	235	x	x		x	x		x
31-07-2002	20-02-2003	204	x	x		x	x		x
	22-05-2003	295	x	x		x		x	x
31-08-2002	20-02-2003	173	x	x		x	x		x
30-09-2002	20-02-2003	143	x	x		x	x		x
31-10-2002	20-02-2003	112	x	x		x	x		x
	22-05-2003	203			x	x		x	
30-11-2002	20-02-2003	82	x	x		x	x		x
	22-05-2003	173			x				
31-12-2002	20-02-2003	51	x	x	x	x		x	x
	22-05-2003	142					x	x	
	28-07-2003	209							x

A análise do Quadro anterior evidencia que, contrariamente ao determinado pela DGO, nas instruções de 13 de Fevereiro de 2002, a DCGF utilizou, nos dois primeiros lançamentos, uma data-valor que não correspondia ao último dia do mês, tendo considerado, por lapso, a data-valor de 1 em vez de 31 de Janeiro de 2002.

No que diz respeito, ao quadro seguinte, será de destacar que os lançamentos com data de registo de 31 de Julho de 2003, reportam informação relativa às restituições emitidas pelos Serviços Centrais do IVA a solicitação dos Serviços de Finanças, com data-valor do último dia de todos os meses de 2002.

Estes valores não constam das Tabelas mod. 28 utilizadas pela DCGF no processo de contabilização pelo que o seu apuramento é efectuado por consulta directa ao Sistema Central do IVA.

Neste sentido, sendo desejável que toda a informação relevante para o processo de contabilização conste do módulo de contabilização e, em consequência, das tabelas elaboradas pela DGITA, considera-se que a autonomização destes lançamentos contribui para uma maior clareza no processo de contabilização.

Quadro II.21 – Balcão 0003 – autoliquidação de IVA

Data-valor	Datas de registo	Dias	Liquidação	Cobrança	Reemb. Emitidos	Reemb. Canc.	Reemb. Pagos	Rest. Emitidas	Rest. Canc.	Rest. Pagas
(1)	(2)	(2)-(1)								
31-01-2002	08-08-2002	189	x	x	x	x	x	x	x	x
	03-09-2002	215		x						
	03-12-2002	306	x	x						
	23-05-2003	477	x							
	26-05-2003	480		x	x	x	x	x		x
	28-07-2003	543		x						
28-02-2002	31-07-2003	546						x	x	x
	09-08-2002	162	x	x	x	x	x	x	x	x
	03-09-2002	187				x				
	03-12-2002	278	x	x						
	23-05-2003	449	x							
	26-05-2003	452		x	x	x	x	x		x
31-03-2002	28-07-2003	515					x			
	31-07-2003	518						x		x
	14-08-2002	136	x	x	x	x	x	x	x	x
	03-09-2002	156		x						
	03-12-2002	247	x	x						
	23-05-2003	418	x							
30-04-2002	26-05-2003	421		x	x	x	x	x	x	x
	31-07-2003	487						x		x
	14-08-2002	106	x	x	x	x	x	x	x	x
	03-09-2002	126								x
	03-12-2002	217	x	x						
	23-05-2003	388	x							
31-05-2002	26-05-2003	391		x	x	x	x	x	x	
	28-07-2003	454	x	x						
	31-07-2003	457						x	x	x
	05-09-2002	97	x	x	x	x	x	x	x	x
	03-12-2002	186	x	x						
	23-05-2003	357	x							
30-06-2002	26-05-2003	360		x	x	x	x	x		
	31-07-2003	426						x	x	x
	01-10-2002	93	x	x	x	x	x	x	x	x
	03-12-2002	156	x	x						
	23-05-2003	327	x							
	26-05-2003	330		x	x	x	x	x		x
31-07-2002	31-07-2003	396						x		x
	21-10-2002	82	x	x	x	x	x	x	x	x
	03-12-2002	125	x	x						
	23-05-2003	296	x							
	26-05-2003	299		x	x	x	x	x		x
	31-07-2003	365						x	x	x
31-08-2002	26-11-2002	87	x	x	x	x	x	x	x	x
	03-12-2002	94	x	x						
	23-05-2003	265	x							
	26-05-2003	268		x	x	x	x			x
	31-07-2003	334						x	x	x

(...)



Tribunal de Contas

(...)

Data-valor	Datas de registo	Dias	Liquidação	Cobrança	Reemb. Emitidos	Reemb. Canc.	Reemb. Pagos	Rest. Emitidas	Rest. Canc.	Rest. Pagas
(1)	(2)	(2)-(1)								
30-09-2002	20-01-2003	112	x	x	x	x	x	x	x	x
31-10-2002	23-05-2003	235	x							
	26-05-2003	238		x	x	x	x	x		
	31-07-2003	304						x	x	x
	20-01-2003	81	x	x	x	x	x	x	x	x
30-11-2002	23-05-2003	204	x							
	26-05-2003	207		x	x		x			
	31-07-2003	273	x	x				x	x	x
	20-02-2003	82	x	x	x	x	x	x	x	x
31-12-2002	23-05-2003	174	x							
	26-05-2003	177		x	x	x	x	x		x
	31-07-2003	243						x		x
	20-03-2003	79	x	x	x	x	x	x	x	x
	23-05-2003	143	x							
	26-05-2003	146		x	x	x	x	x		x
	28-07-2003	209	x	x						
	31-07-2003	212	x	x					x	x
	01-08-2003	213	x	x	x					
	14-08-2003	226	x							
	18-08-2003	230		x						

Quadro II.22 – Balcão 0003 – autoliquidação de juros compensatórios

Data-valor	Datas de registo	Dias	Reemb. Emitidos	Reemb. Canc.	Reemb. Pagos	Rest. Emitidas	Rest. Canc.	Rest. Pagas
(1)	(2)	(2)-(1)						
31-01-2002	23-05-2003	477	x		x			
	31-07-2003	546				x	x	x
28-02-2002	31-07-2003	518				x		x
31-03-2002	23-05-2003	418	x	x	x			
	31-07-2003	487				x		x
30-04-2002	23-05-2003	388	x	x	x			
	31-07-2003	457				x	x	x
31-05-2002	23-05-2003	357	x		x			
	31-07-2003	426				x		x
30-06-2002	31-07-2003	396				x	x	x
31-07-2002	23-05-2003	296	x		x			
	31-07-2003	365				x		x
31-08-2002	23-05-2003	265			x			
	31-07-2003	334				x	x	x
30-09-2002	23-05-2003	235	x		x			
	31-07-2003	304				x	x	x
31-10-2002	23-05-2003	204	x					
	31-07-2003	273				x		x
30-11-2002	23-05-2003	174			x			
	31-07-2003	243				x		x
31-12-2002	31-07-2003	212				x	x	x

Como evidenciam os Quadros anteriores, até ao apuramento dos valores finais a considerar para cada operação de execução, foram efectuadas frequentes correcções ao valor inserido inicialmente:

- ◇ 20 correcções no balcão 0002 - IVA - Liquidações Prévias;
- ◇ 123 correcções no balcão 0003 - IVA - Autoliquidação.

Estas resultaram, em grande medida, de erros praticados no apuramento ou inserção de valores e decorreram dos problemas detectados no processo de contabilização nomeadamente no que se refere à falta de sistematização e controlo na determinação dos valores a considerar.

No que respeita à tempestividade da prestação da informação, esta análise permite ilações ainda mais conclusivas. Na verdade, é claro o desfasamento temporal entre a data de registo do valor final e a data-valor a que o lançamento diz respeito, como se resume no quadro seguinte:

Quadro II.23 – Desfasamento temporal entre a data de registo e a data-valor

Balcão	Classificação Económica	Diferença entre data de registo e data-valor (em dias)
0002 – Liquidações Prévias	IVA	183
	Juros Compensatórios	238
0003 – Autoliquidação	IVA	269
	Juros Compensatórios	351

Este desfasamento é mais evidente nos lançamentos efectuados no balcão 0003 - IVA - Autoliquidação o que poderá resultar do maior número de operações de execução e correcções manuais efectuadas já no decorrer do ano de 2003.

Neste domínio, considera-se ainda ser de salientar que o menor número de correcções efectuadas, relativamente à classificação económica “Juros Compensatórios” poderia indiciar uma maior fiabilidade da informação. Contudo, tal apreciação não é correcta uma vez que o menor número de correcções ficou a dever-se, não a uma maior segurança no apuramento dos valores mas sim ao facto de, relativamente a esta classificação económica, os lançamentos terem sido efectuados muito posteriormente aos que diziam respeito à classificação económica “IVA”.

Refira-se que o primeiro registo no SGR, relativo a “IVA” foi efectuado em 8 de Agosto de 2002, reportando informação de Janeiro do mesmo ano, enquanto que os primeiros registos respeitantes a “Juros Compensatórios” ocorreram em 20 de Fevereiro e 23 de Maio de 2003, reportando informação de todos os meses de 2002, no caso do balcão 0002 – IVA Liquidações Prévias, e de todos os meses com excepção de Fevereiro, Junho e Dezembro, no balcão 0003 - IVA - Autoliquidação.

Não se compreende este diferimento uma vez que, as Tabelas que servem de suporte aos lançamentos respeitantes a “IVA” são as mesmas que sustentam a informação inserida relativamente a “Juros Compensatórios”.

O último registo efectuado pela DCGF, no SGR de 2002, ocorreu em 18 de Agosto de 2003, decorridos portanto, 3 meses e meio após o final do prazo estabelecido pela DGO para conclusão das operações de conciliação da receita entre a DGCI e a DGT.



Sendo certo que esta tarefa da DCGF foi, em muito, dificultada pelas alterações no processo de contabilização motivadas por Despachos superiores, a verdade é que o processo em si permite a ocorrência de erros.

Para além disso, verificou-se ainda que a DCGF não utiliza todos os meios que tem ao seu dispor para controlar os valores inseridos no SGR, o que se torna evidente pelas divergências detectadas, no mês de Abril, relativamente a “Reembolsos Cancelados” e “Juros Indemnizatórios Cancelados”, entre a Tabela Mod. 28 - Autoliquidação anual remetida ao Tribunal de Contas e o valor resultante da soma dos valores mensais inseridos no SGR;

- ◆ as correcções manuais, não se encontram devidamente documentadas no “dossier” do qual consta a informação relativa aos lançamentos efectuados no SGR, o que representa uma violação do disposto no n.º 3 do art.º 2º do Anexo à Portaria n.º 1122/2000 (2ª Série), de 28 de Julho.

A informação foi prestada, de acordo com a periodicidade mínima prevista nas instruções formuladas pela DGO, ou seja, mensalmente. Esta só poderá ser entendida como uma norma de carácter transitório, uma vez que o Decreto-Lei n.º 301/99, de 5 de Agosto, prevê claramente que a informação deverá ser prestada diariamente;

- ◆ não se prevê, num futuro próximo, a ligação ao SGR do módulo de contabilização do Sistema Central do IVA, utilizado pela DCGF, uma vez que este denota claras deficiências no processo de contabilização actual, sendo de destacar o facto de:
 - ◇ permanecer em escudos obrigando a uma dupla conversão de valores (de euros para escudos e, depois, de escudos para euros), mesmo após a DCGF ter solicitado à DGITA a conversão total do módulo de contabilização para euros, por Despacho do Subdirector-Geral da Área da Cobrança;
 - ◇ não contemplar toda a informação necessária ao processo de contabilização, como é o caso das restituições emitidas pelos Serviços Centrais do IVA a solicitação dos Serviços de Finanças;
 - ◇ as alterações ao Sistema Central do IVA e, por consequência, ao módulo de contabilização serem efectuadas pela DGITA, revelando-se a DCGF incapaz de identificar todos os efeitos de tais alterações, nomeadamente ao nível da contabilização.
- ◆ as instruções formuladas pela DGO previam a utilização das operações de execução relativas a reembolsos também para os valores respeitantes a restituições, quando não fosse possível ao serviço separar as várias figuras, apelando, no entanto, para que tal distinção fosse promovida dada a diferença de conceitos.

A DCGF, ainda que tendo conhecimento dos valores respeitantes a restituições e a reembolsos, até pela estrutura das suas tabelas que sempre privilegiaram essa distinção, optou, em algumas situações, por considerá-los globalmente nas operações de execução relativas a reembolsos.

Esta opção, para além de não se mostrar necessária, desvirtua o processo de contabilização, nomeadamente no que se refere aos valores dos saldos inseridos pelo serviço administrador.

A DGCI, em sede de contraditório, considera que a análise desenvolvida pelos serviços do Tribunal traduz a realidade observada quanto aos procedimentos efectuados naquela Direcção-Geral, adiantando estarem em curso medidas que, no futuro, permitirão dar resposta às observações formuladas pelo Tribunal.

Espera o Tribunal que tais medidas permitam, efectivamente, uma evolução positiva no processo de contabilização, designadamente no que respeita à fiabilidade, tempestividade e transparência dos valores relativos à receita de IVA.

2.5.2 – Contabilização dos reembolsos objecto do Despacho do SEAF, de 10 de Abril de 2003

2.5.2.1 – Enquadramento

Em anteriores Pareceres sobre a CGE, o Tribunal de Contas tem vindo a defender que a contabilização dos reembolsos e restituições deve ser feita pela respectiva emissão, anulação, cancelamento e pagamento. A aceitar-se o abate à receita, este deveria verificar-se no momento da emissão, já que se considera esta operação como suficiente para tornar indevida a manutenção, como receita pública, do respectivo valor a reembolsar até ao pagamento desse reembolso – sendo este conceito – extensivo a todos os reembolsos e restituições.

Mais uma vez por proposta da DSCIVA, sancionada pelo Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais (SEAF) e invocando o entendimento do Tribunal de Contas, foram contabilizados e conseqüentemente abatidos à receita de 2002, €169.270.093,42 de reembolsos e restituições de IVA, emitidos em 30 de Dezembro de 2002.

Tendo em conta o conteúdo do referido Despacho, à semelhança do que foi feito para o Parecer sobre a CGE de 2001, os serviços do Tribunal procederam a uma acção de controlo na DGCI, a qual teve como objectivo avaliar a forma de contabilização dos reembolsos e restituições de IVA, emitidos no mês de Dezembro de 2002 e o seu impacto na CGE, de forma a:

- ◆ determinar se o Despacho do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais (SEAF), de 10 de Abril de 2003, que mandava contabilizar na CGE de 2002, os reembolsos emitidos em 30 de Dezembro de 2002, se aplicou a todos os reembolsos e restituições emitidos naquela data;
- ◆ apurar se foram contabilizados na CGE de 2003, reembolsos emitidos antes de 30 de Dezembro de 2002, por terem sido pagos durante o ano de 2003, enquanto que os reembolsos objecto do Despacho terão sido considerados na CGE de 2002, independentemente da data em que ocorreu o seu pagamento.

Tendo em conta os objectivos fixados foi solicitado à DGCI, o ficheiro dos reembolsos e restituições emitidos de 1 a 31 de Dezembro de 2002, bem como as tabelas da Direcção de Serviços de Cobrança do Imposto sobre o Valor Acrescentado (DGCI-IVA), relativas à autoliquidação e a liquidações de IVA cobradas por documentos únicos, sob a sua administração, tendo vindo a constatar-se que a informação remetida apresentava omissões e incoerências, obrigando os serviços do Tribunal a efectuar de forma sucessiva novos pedidos.

No sentido de se obter uma informação credível e definitiva foi solicitado à DGCI que procedesse à identificação dos reembolsos que teriam sido efectivamente considerados no Despacho do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, o que apenas veio a verificar-se no decurso da auditoria realizada pelos serviços do Tribunal.

Após a análise da informação disponibilizada procedeu-se à selecção e análise de processos de pedido de reembolso relativos ao mês de Dezembro de 2002.



2.5.2.2 – Avaliação da informação

O cumprimento do Despacho do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais (SEAF) levou, pelo segundo ano consecutivo, à adopção, por parte da DGCI, de procedimento diferente do usual, na contabilização dos reembolsos de IVA, abatendo, no momento da emissão dos mesmos, o respectivo valor à receita.

O Tribunal de Contas tem vindo a defender a contabilização dos reembolsos em cada momento do respectivo processo, defendendo ainda que o abate à receita, a ser aceite, deveria ocorrer no momento da emissão e não no do pagamento.

Ora o Tribunal defende este princípio não apenas para um tipo de reembolso ou restituição ou para um dado momento, mas para todos os reembolsos e restituições que ocorram ao longo do ano.

Instada a pronunciar-se, em sede de contraditório, a DGCI, referiu que:

“Efectivamente, e embora contrariando o entendimento do Tribunal de Contas sobre o momento (emissão/pagamento) da contabilização dos reembolsos e restituições, tem, em regra, vindo a ser mantido o “critério de caixa” nos registos contabilísticos, em articulação com os critérios de registo da DGT, pese embora a ordem de pagamento relacionada com o despacho acima referido, tendo presente que a Conta do Estado é elaborada na óptica financeira.”

Relativamente a esta matéria, a DGT, em sede de contraditório, entendeu esclarecer que:

“A definição do critério de contabilização orçamental dos reembolsos baseado nos valores pagos é da competência da Direcção-Geral do Orçamento, tendo sido sempre aplicado em conformidade pela DGT. No caso mencionado (...) o critério de contabilização utilizado esteve em conformidade com o respectivo despacho governamental;”

O Tribunal de Contas, conforme já foi referido, tem defendido para a contabilização dos reembolsos e restituições um critério diferente do que é utilizado quer pela DGCI quer pela DGT.

Compreende-se que a DGT mais não fez que cumprir o estipulado no Despacho do SEAF mas não pode o Tribunal deixar de criticar o próprio despacho que ordena a aplicação de um critério de excepção para a contabilização dos reembolsos e restituições emitidos em determinado dia, com as consequências negativas que dessa alteração de procedimentos ocorre, em termos de controlo desses mesmos reembolsos como adiante se verá.

Também não pode deixar de salientar a contradição existente entre o argumento invocado pela DGCI que justifica o critério habitualmente utilizado com a óptica em que é elaborada a CGE e a contabilização dos reembolsos e restituições objecto do despacho.

Se em dois anos consecutivos foi utilizado o critério preconizado pelo Tribunal de Contas, como medida de excepção, apesar de a Conta Geral do Estado continuar a se elaborar segundo a óptica de caixa, não se compreende porque não é essa excepção convertida em regra. De resto, este é o critério utilizado para contabilização das receitas afectas às Autarquias e às Regiões Autónomas.

No quadro seguinte são apresentados, por regime, os montantes de reembolsos e restituições, processados em 30 de Dezembro de 2002, objecto do despacho acima mencionado, ainda que este apenas faça referência a reembolsos:

Quadro II.24 – Reembolsos e restituições de IVA processados em 30 de Dezembro de 2002

(em euros)

	Montante
Reembolsos	
Regime Normal	167.714.179,26
Regime Especial dos Pequenos Retalhistas	3.743,03
Outros Regimes	406.798,05
Subtotal	168.124.720,34
Restituições	1.145.373,08
Total	169.270.093,42

Os serviços do Tribunal procederam à análise da informação constante do ficheiro informático remetido pela DGITA, tendo apurado que no dia 30 de Dezembro de 2002 foram emitidos reembolsos e restituições no valor global de €169.276.490,08, verificando-se pois uma diferença de €6.396,66 em relação ao valor mencionado no despacho do SEAF.

Esta diferença, de acordo com informação da Divisão de Contabilidade e Gestão de Fundos do IVA, corresponde às restituições emitidas em 30 de Dezembro de 2002, a pedido dos respectivos Serviços Locais de Finanças, evidenciadas no quadro seguinte, e que, por serem da responsabilidade destes serviços foram contabilizados pela Direcção de Serviços de Planeamento Estatística, não constando do módulo de contabilização do Sistema Central do IVA de onde foi extraída a informação para o SEAF.

Quadro II.25 – Restituições emitidas em 30.12.2002 por solicitação dos Serviços de Finanças

(em euros)

Serviço Local de Finanças	N.º Restituição	Valor
Serviço de Finanças de Matosinhos – 1	020536930	2.180,19
Serviço de Finanças de Oliveira de Azeméis – 1	020541020	2.668,61
Serviço de Finanças de Oliveira de Azeméis – 1	020541030	612,84
Serviço de Finanças de Lisboa – 6	020539600	935,02
Total		6.396,66

Esta justificação veio porém a verificar-se não ter fundamento, pois no âmbito da auditoria à contabilização do IVA, pelo serviço administrador, conforme explicitado no ponto 2.5.1, apurou-se que as quatro restituições evidenciadas no quadro acima, à semelhança de todas as emitidas pelos Serviços Centrais a solicitação dos Serviços de Finanças durante o ano de 2002, foram efectivamente contabilizadas pela Divisão de Contabilidade e Gestão de Fundos no Sistema de Gestão das Receitas (SGR) no balcão 0003 – IVA – Autoliquidação e não pela DSPE através do balcão 0017 – DGCI – Restituições e Pagamentos nos Serviços Locais de Cobrança.

Esta constatação viria a ser confirmada pela DGCI, em sede de contraditório, ao justificar o facto destas restituições não constarem do módulo de contabilização, como se transcreve:

“(…) O módulo “reembolsos-écran 49600” permite a observação destas importâncias as quais estão omissas do módulo de contabilização pelo facto do Plano de



Contas ter sido criado anteriormente e não contemplar as rubricas “juros de mora” e “multas e penalidades”.

A ultrapassagem desta incongruência passará pela alteração do Plano de Contas ou através da ventilação da informação constante do módulo reembolsos para a tabela mod. 28 e mapa mod. 13. A primeira alternativa é a ideal mas obrigará a profundas alterações ao actual módulo de contabilização. A segunda opção consegue responder de modo expedito às questões colocadas.”

O Tribunal entende que toda a informação relevante para o processo de contabilização deve constar do respectivo módulo; se isso implica uma profunda reestruturação do mesmo, ela deverá ser feita até porque virá a tornar-se necessária aquando da interligação dos sistemas próprios das entidades administradores com o SGR, conforme estipulam as normas aprovadas pela Portaria n.º 1122/2000.

Da análise das emissões efectuadas no mês de Dezembro de 2002, verificou-se existirem reembolsos e restituições emitidos antes do dia 30 que foram pagos durante o ano de 2003, tendo o abate à receita sido, por isso, considerado neste ano.

O quadro seguinte, reflecte de forma resumida, os reembolsos e restituições naquelas condições:

Quadro II.26 – Reembolsos/restituições emitidos antes de 30-12-2002 e considerados na CGE de 2003

(em euros)

Reembolsos/restituições	Quantidade	Valor
Reembolsos	168	2.548.095,35
Regime Normal	269	631.936,75
Outros Regimes	318	4.120.665,80
Restituições		
Total	755	7.300.697,90

A alusão no Despacho do SEAF ao entendimento do Tribunal de Contas, no sentido de fundamentar o facto dos reembolsos emitidos a 30 de Dezembro de 2002 deverem ser imputados ao ano em que são emitidos, não é de todo consistente pois como se apurou, foram contabilizados em 2003, segundo o critério habitual, €7.300.697,90 de reembolsos e restituições emitidos naquele mês, antes do dia 30, e imputados ao ano do pagamento e não ao da emissão.

Da análise efectuada, e apesar do teor do referido despacho ir ao encontro do defendido pelo Tribunal nesta matéria, o facto de apenas ser aplicável aos reembolsos emitidos numa determinada data, fere o princípio da consistência já que conduz à aplicação de um critério de contabilização distinto do adoptado relativamente aos restantes dias do ano.

Conforme já foi referido no ponto anterior, a aplicação do Despacho do SEAF teve como efeito a correcção manual, pela DSCIVA, dos valores constantes das tabelas mod. 28 referentes a Autoliquidação e Liquidações Prévias.

Da consulta ao sistema informático do IVA, realizada pelos serviços do Tribunal, já em 26 de Março de 2004, constatou-se que, dos reembolsos e restituições emitidos em 30 de Dezembro de 2002, ainda se encontravam por pagar oito reembolsos do regime normal e dezasseis restituições, no valor de €12.532,86 e €63.865,51 respectivamente, totalizando €76.398,37.

Não sendo adoptado pela DGCI/DSCIIVA qualquer procedimento de controlo adicional, os reembolsos e restituições considerados no Despacho e que não foram pagos até ao final de 2003, no valor global de €76.398,37, poderão vir a ser abatidos em duplicado, à receita, pois para além de terem sido contabilizados como pagos na CGE de 2002, por efeito do referido Despacho, serão contabilizados na CGE do ano em que ocorrer o seu pagamento, de acordo com as regras de contabilização habituais.

Face à situação detectada, a DGCI, em sede de contraditório, referiu que:

“No que concerne à eventual afectação, negativa, à receita do ano em que ocorreram os pagamentos dos reembolsos e restituições (8 reembolsos - €12.632,86; 16 restituições - €63.865,51) que integraram o universo da emissão de 30 de Dezembro, iremos solicitar a sua identificação de modo a que possamos acompanhar a evolução da situação nos correspondentes créditos e corrigirmos, conseqüentemente, os pagamentos”.

O Tribunal de Contas voltará a analisar esta questão, chamando a atenção para o facto de o valor correcto dos oito reembolsos que não foram pagos até ao final do ano de 2003 ser de €12.532,86 e não de €12.632,86, como menciona a DGCI.

Por seu lado, a DGT, tendo em vista o cumprimento do referido despacho e a solicitação da DGCI, ao abrigo do estipulado no n.º 2 do art.º 37.º do Regime da Tesouraria do Estado, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 191/99, de 5 de Junho, que lhe confere competência para autorizar a abertura e encerramento de contas do Plano de Contas do Tesouro, conjugado com o disposto no n.º 6 do art.º 13.º do Decreto-Lei n.º 23/2002, de 1 de Fevereiro, que se transcreve, procedeu à criação de uma subconta da conta “0258068”, designada “Período Complementar de Receita – 2002 - Reembolsos”:

“(…) 6 – Nos termos do n.º 3 do artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de Julho, aditado pelo artigo 7.º da Lei n.º 10-B/96, de 23 de Março, a efectivação dos créditos originados ou autorizados até 31 de Dezembro de 2002 pode ser realizada até 21 de Janeiro de 2003, relevando para efeitos de execução orçamental de 2002.”

Os movimentos contabilísticos efectuados merecem do Tribunal de Contas os seguintes comentários:

- ◆ os movimentos contabilísticos relativos aos anos de 2002 e 2003 foram efectuados com data-valor de 31 de Dezembro de 2002 e 2 de Janeiro de 2003, respectivamente;
- ◆ os movimentos enunciados visaram, por um lado, considerar como pagos no ano de 2002, os reembolsos e restituições constantes do Despacho do SEAF, no valor de €169.270.093,42 e, por outro, a compensação dos movimentos contabilísticos decorrentes do efectivo pagamento daqueles reembolsos e restituições, no ano de 2003, partindo do pressuposto de que todos se concretizariam no decurso deste ano;
- ◆ a DGT ao proceder à compensação daqueles movimentos pela sua totalidade e com data-valor de 2 de Janeiro de 2003, não teve em atenção a identificação dos reembolsos e restituições efectivamente pagos;
- ◆ o movimento com sinal negativo na conta de receita 04123 – Reembolsos – DGCI-IVA, terá tido como objectivo anular o efeito do pagamento, em 2003, dos reembolsos considerados no Despacho uma vez que estes iriam ser contabilizados, ao longo do ano, a débito desta conta (com sinal positivo).

Contudo, da consulta ao sistema informático do IVA, efectuada em 26 de Março de 2004, no decurso da auditoria à contabilização daquele imposto pelo respectivo serviço administrador, verificou-se que a 31 de Dezembro 2003, do universo de reembolsos e restituições



considerados no Despacho do SEAF ainda se encontravam por pagar 8 reembolsos do regime normal e 16 restituições no valor de €12.532,86 e de €63.865,51, respectivamente.

Esta situação originou na conta 04123 – Reembolsos – DGCI-IVA, uma subvalorização dos reembolsos abatidos, não perceptível pelo facto de na mesma serem contabilizados todos os pagamentos de reembolsos e restituições de IVA.

Se a movimentação dos reembolsos objecto do despacho do SEAF tivesse sido contabilizada numa outra conta de receita, aberta exclusivamente para esse fim, em 31 de Dezembro de 2003 seria evidente o valor dos que ficaram por pagar, pela soma algébrica do valor inscrito à data de 2 de Janeiro com os débitos efectuados ao longo do ano.

Como tal, os movimentos efectuados irão traduzir-se numa sobreavaliação da receita referente a 2003, no exacto valor dos reembolsos e restituições que não foram pagos nesse ano, no montante global de €76.398,37.

Relativamente a esta matéria, a DGT, em sede de contraditório, argumentou que os mecanismos de controlo desta situação pontual dependiam exclusivamente de informação residente na DSCIVA.

O Tribunal considera que a DGT, dada a necessidade de proceder à contabilização do pagamento desses reembolsos e restituições, deveria, em articulação com a DSCIVA, ter instituído um conjunto de procedimentos que evitassem a sobreavaliação da receita de IVA.;

- ◆ do tratamento da informação constante do ficheiro informático disponibilizado pela DGITA verificou-se que as 1304 emissões de reembolsos e restituições consideradas no Despacho não foram integralmente pagas até 21 de Janeiro de 2003, ou seja, durante o designado período complementar da receita. Na verdade, durante este período foram pagas 1192 emissões de reembolsos e restituições consideradas no Despacho, no valor de €164.386.771,19. Este montante diverge em €4.883.322,23 do inscrito na Contabilidade do Tesouro (€169.270.093,42);
- ◆ a análise das contas movimentadas na sequência da aplicação do Despacho do SEAF permitiu ainda identificar um estorno no valor de €19.893,59 na conta relativa à contabilização dos reembolsos pagos durante o designado período complementar referente a um reembolso emitido em 30 de Dezembro e processado a um sujeito passivo não residente, cujo pagamento ocorreu em 8 de Janeiro de 2003.

O procedimento de contabilização dos reembolsos a não residentes diverge do efectuado a residentes; enquanto que para os residentes o abate à receita se efectua aquando da contabilização do pagamento, no caso dos não residentes esse abate é efectuado na data de emissão do reembolso.

A DGT ao considerar que todos os reembolsos emitidos em 30 de Dezembro de 2002 tinham como destinatários sujeitos passivos residentes, abateu à receita daquele ano o valor total desses reembolsos no qual estava contido o valor de €19.893,59 relativo a um reembolso a não residente, motivando assim a duplicação do abate: uma vez por via da sua inclusão no Despacho e outra na data da sua emissão por se destinar a Sujeito Passivo não residente, pelo que o estorno acima referido se mostrou necessário, aliás como esclareceu a DGT, no exercício do contraditório, que se transcreve:

“(…) sobre o montante de 19.893,59€ o estorno efectuado na Contabilidade do Tesouro, através dos documentos n° 11067 e 11068 do diário 04 teve por objectivo evitar uma duplicação do abate, ou seja, deduzimos ao valor do despacho (169.270.093,42€) esse valor uma vez que o mesmo já tinha sido objecto de contabilização (doc. n° 272 do diário 05)”.

Da análise comparativa entre o valor inscrito nas tabelas Mod. 28 de IVA sob a administração da DSCIVA relativas à autoliquidação e a liquidações de IVA, cobradas por documentos únicos e o extraído do ficheiro informático enviado pela DGITA, verificou-se que das restituições emitidas durante o mês de Dezembro de 2002, 72 no total de €375.691,44 não constavam daquelas tabelas, por não serem consideradas no módulo de contabilização, ainda que emitidas pelos Serviços Centrais.

Os serviços do Tribunal apuraram ainda que o pagamento dos reembolsos emitidos em 30 de Dezembro cujo processamento foi efectuado através de transferência bancária, somente se verificou em 10 e 11 de Janeiro de 2003, ou seja, para além das 48 a 72 horas consideradas normais.

Tendo sido solicitados esclarecimentos sobre esta situação, a DSCIVA remeteu o pedido de esclarecimento à entidade responsável pelo processamento da emissão de reembolsos, da qual se obteve a informação, que se transcreve:

“A nossa cadeia foi executada de 30 para 31 de Dezembro. Dado que o dia 31 de Dezembro e 1 de Janeiro foram respectivamente tolerância de ponto e feriado, as bandas só foram enviadas para o Instituto de Informática na 5ª feira dia 2 de Janeiro. Posteriormente foi-nos comunicado que a banda não podia ser tratada pois o ano da conta que constava no ficheiro era 2002 e a DGT já tinha a conta de 2002 encerrada.

Ficou assente, em conversa tida com a DGT em 2003-01-07, que enviaríamos novamente o referido ficheiro com o ano de conta 2003. Procedeu-se à alteração do ano da conta em cada um dos registos do ficheiro e à reformatação da banda ainda no dia 7 de Janeiro, tendo a mesma sido entregue no Instituto de Informática no dia 8 de Janeiro.”

Desconhecendo-se, o sentido atribuído à “conta” referida na resposta em causa, foi a questão colocada à DGT tendo-se obtido a informação que se transcreve:

“(…)

A. O Sistema de Compensação do Tesouro não permite processar transferências quando o ano contido nos ficheiros for diferente do ano de processamento. Por isso, a banda enviada pela DGITA ao Instituto de Informática no dia 2 de Janeiro de 2003 foi rejeitada;

B. Assim, após reformatação da banda a DGITA enviou-a ao II no dia 8 de Janeiro, tendo os pagamentos sido efectuados no prazo previsto (48 a 72 horas).”

Esclarecidos os motivos que estiveram na origem do atraso no processamento das referidas transferências, não poderá o Tribunal deixar de chamar a atenção para o facto de só decorridos cinco dias a DGITA ter tomado conhecimento da necessidade de proceder à reformulação do ficheiro.

O tratamento dos diversos ficheiros informáticos remetidos permitiu a identificação de situações que, por serem menos perceptíveis ou por sugerir algumas incoerências justificaram, no decurso da auditoria, a solicitação de seis processos relativos a Dezembro de 2002 com vista a uma análise mais pormenorizada.

A consulta aos processos, organizados por sujeito passivo, permitiu relativamente a cada um dos reembolsos reconstituir as diferentes fases do processo de atribuição/indeferimento do pedido permitindo assim clarificar a situação (processo documental e registo informático) de cada um deles.

Assim, verificou-se que, em quatro dos seis processos solicitados, o mecanismo de compensação previsto no art.º 83º-B do CIVA, foi indevidamente accionado pela DSRIVA. Esta situação derivou essencialmente de três factores:



- ◆ não serem considerados, na conta-corrente do sujeito passivo os pagamentos realizados através da guia de pagamento Mod. 26 (guia de pagamento fora do circuito DUC, utilizada nas situações em que o pagamento não pode ser associado a uma liquidação, como é por exemplo, o caso do pagamento de uma liquidação adicional, da qual o sujeito passivo tem conhecimento, mas que ainda não foi emitida);
- ◆ não constarem do sistema informático do IVA os pagamentos parciais de dívidas, já em fase de execução fiscal, efectuados pelo sujeito passivo junto do Serviço de Finanças da sua sede ou domicílio fiscal;
- ◆ ao deficiente funcionamento do circuito de informação estabelecido entre a DSRIVA e o respectivo Serviço de Finanças com vista à identificação das dívidas do sujeito passivo.

Os resultados apurados na auditoria aos reembolsos de IVA emitidos em Dezembro de 2002, levam o Tribunal a concluir que:

- ◆ o Despacho do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, de 10 de Abril de 2003 que ordena a contabilização dos reembolsos emitidos em 30 de Dezembro de 2002, em função da data da respectiva emissão, não foi todavia extensivo aos restantes reembolsos e restituições desse ano;
- ◆ a recomendação que tem vindo a ser feita pelo Tribunal em anteriores Pareceres, continuou a não ser cumprida em 2002 porque os reembolsos e restituições continuaram a ser contabilizados pelo respectivo pagamento, como regra geral, excepcionando os emitidos em 30 de Dezembro de 2002, cujo valor foi imputado ao ano de emissão, com o correspondente abate à receita desse ano (2002) e não ao do pagamento (2003);
- ◆ a aplicação do citado despacho implicou para as operações em causa, a adopção de procedimento diferente do usual, na prática da DGCI, o que fere o princípio da consistência, levando o Tribunal a questionar se o acatamento pontual de tal recomendação não visará outro objectivo, dada a necessidade de receita efectiva no ano posterior ao que a Conta respeita; o Tribunal de Contas recomenda pois a adopção de um critério uniforme na contabilização dos reembolsos e restituições;
- ◆ foram abatidos à receita de 2002, €4.883.322,23 correspondentes a reembolsos emitidos em 30 de Dezembro desse ano, ao abrigo do despacho do SEAF, cujo pagamento ocorreu em 2003 posteriormente ao designado Período Complementar da Receita;
- ◆ em 26 de Março de 2004, de acordo com a informação constante do sistema informático do IVA, continuavam por pagar 8 reembolsos do regime normal e 16 restituições, emitidos em 30 de Dezembro de 2002 e objecto do referido despacho, no valor de €12.532,86 e €63.865,51, respectivamente;
- ◆ o circuito de informação entre a DSRIVA e os Serviços de Finanças é deficiente já que permite que o mecanismo de compensação previsto no art.º 83.º-B do CIVA seja indevidamente accionado, pelo que o Tribunal de Contas recomenda se implementem medidas que visem celeridade naquele circuito por forma a evitar o accionamento do referido mecanismo por dívidas que já se encontrem pagas.

Em sede de contraditório, a DGCI refere que:

“(...) Para colmatar tais insuficiências, ainda que não se trate de solução ideal, estão já a ser carregados no sistema informático do IVA os pagamentos efectuados e constantes do Sistema de Execuções Fiscais (SEF), tendo em vista actualizar os montantes em dívida nas contas-correntes dos contribuintes.

Paralelamente eliminou-se a Guia Mod 26 (deixou de ser utilizada a partir de 01.01.2004) e foi criada, em substituição, o Mod P2, integrado no circuito DUC. Tal significa que os pagamentos efectuados através deste impresso actualizam a conta-corrente obstando aos inconvenientes apontados no Relatório à Guia Mod 26.

Estão ainda em curso diligências no sentido de recuperar informação relativa a pagamentos efectuados ao abrigo do 124/96, o que permitirá corrigir as contas-correntes, obstando assim a indevidas compensações.”

O Tribunal congratula-se com a introdução daqueles procedimentos, esperando que os mesmos sejam suficientes para evitarem situações como as que ocorreram no passado.

No decurso da auditoria do Tribunal teve-se ainda conhecimento da existência de elevado número de pedidos de reembolso que se encontram pendentes de apreciação, desde Novembro de 1993, encontrando-se os serviços a proceder à identificação de todas as situações cujo valor seja superior a €7.481,97¹.

No âmbito do contraditório, a DGCI informou que na sequência do Ofício-Circulado n.º 30050, de 29 de Maio de 2002, a Direcção de Serviços de Reembolsos, “(...) a 1 de Agosto de 2002, oficiou a todas as Direcções de Finanças que “para os fins previstos no ofício-circulado n.º 30050, de 29/05/2002, desta Direcção de Serviços, tenho a honra de enviar a V.Ex^a, a listagem completa de todos os pedidos de reembolsos, superiores a € 7.481,97, que se encontram em apreciação”.

Referiu ainda que foram recebidas “(...) inúmeras informações prestadas sobre a situação daqueles pedidos de reembolso, que permitiu a sua posterior decisão”, tendo-se conseguido “(...) uma significativa diminuição do saldo dos processos que àquela data afectavam o respectivo mapa”.

Considerando que o trabalho de campo decorreu em Outubro de 2003, não compreende o Tribunal porque não foram facultados, nessa ocasião, os resultados dos procedimentos desenvolvidos na sequência do referido Ofício-Circulado, tal como não compreende porque não foram esses resultados remetidos juntamente com o contraditório.

Tendo em conta que em muitos dos casos pendentes terá expirado o direito à liquidação, impossibilitando a Administração Fiscal de fazer quaisquer correcções que vierem a revelar-se necessárias, sem prejuízo da situação vir a ser novamente objecto de fiscalização, deverá ser remetida a este Tribunal, informação dos resultados obtidos, logo que concluída a acção tendente à identificação das situações acima referidas.

¹ Valor fixado pelo Despacho Normativo n.º 342/93, de 18 de Outubro, relativamente aos reembolsos cuja atribuição se encontra condicionada pela apresentação de documentos.



2.6 – Impostos sobre o rendimento

2.6.1 – Enquadramento

Uma das áreas em que o modelo de contabilização relativo à execução do Orçamento da Receita do Estado não tem assegurado tempestivamente valores fiáveis sobre a cobrança obtida e a receita por cobrar, é a área relativa aos impostos sobre o rendimento.

Como já foi referido, para o ano de 2002, o modelo contabilístico definido pelo Regime de Contabilização da Receita do Estado estabelecido pelo Decreto-Lei n.º 301/99, de 5 de Agosto, e pela Portaria n.º 1122/2000, de 28 de Julho, passou a ser suportado pela entrada em funcionamento do Sistema de Gestão de Receitas (SGR), disponibilizado aos respectivos serviços administradores, e do Sistema Central de Receitas (SCR) da Direcção-Geral do Orçamento (DGO).

Estas circunstâncias justificaram a realização da auditoria à contabilização da Receita de Impostos sobre o Rendimento pelo respectivo serviço administrador que teve como objectivo avaliar a implementação do referido regime legal, na área dos impostos sobre o rendimento, quanto à conformidade do processo de contabilização a esse regime, à fiabilidade e tempestividade da informação contabilizada e à evolução face ao processo de contabilização anterior.

O objecto desta auditoria foi a Área da Cobrança da Direcção-Geral dos Impostos (DGCI). Os serviços centrais directamente envolvidos no processo de contabilização, através do Sistema de Gestão de Receitas, são a Direcção de Serviços de Contabilidade e Gestão de Fundos (DSCGF) e a Direcção de Serviços de Planeamento e Estatística (DSPE). A primeira está incumbida de contabilizar a receita administrada pelos serviços centrais e a segunda de coordenar a contabilização da receita arrecadada pelos serviços locais (tesourarias de finanças). Foi ainda solicitada informação à DGO, entidade responsável pela coordenação da contabilização da Receita do Estado e pela centralização da informação contabilística, e à Direcção-Geral do Tesouro (DGT), entidade responsável pela gestão da Tesouraria do Estado.

Para efeito da realização desta acção foi adoptada a metodologia seguinte:

- ◆ tratamento e análise da informação relativa às várias versões do SCR, no sentido de proporcionar uma visão global relativamente a esse universo e aferir da sua consistência, correcção e conformidade face à informação constante do SGR, dando-se especial destaque à forma de registo e às variações registadas entre essas versões;
- ◆ tratamento e análise da informação constante do SGR com o objectivo de a caracterizar no que respeita à forma de registo (para os balcões da DGCI) e ao conteúdo dos lançamentos (para o SGR de todos os serviços que contabilizaram a receita em causa). Esta análise visou também a conferência dos valores das tabelas de execução orçamental face aos valores dos mapas elaborados pela Direcção-Geral de Informática e Apoio aos Serviços Tributários e Aduaneiros (DGITA);
- ◆ confronto da informação sobre liquidação, anulação, cobrança e reembolsos de impostos sobre o rendimento, contida nos mapas mensais produzidos pela DGITA (obtidos na sequência de pesquisas efectuadas à base de dados do sistema central) com a inscrita nas tabelas de execução orçamental elaboradas pela DSCGF e com os movimentos registados no SGR e no SCR dos balcões 0004 (IRS) e 0005 (IRC). Procedeu-se à verificação das alterações introduzidas aos

valores apurados através das pesquisas e ao recenseamento das correcções efectuadas nesses sistemas, com o objectivo de apurar o seu motivo e avaliar a sua regularidade.

A necessidade de efectuar pesquisas ao sistema central deriva do facto deste sistema se destinar à gestão do imposto e conter, por isso, toda a informação sobre a situação dos contribuintes, interessando extrair apenas a informação de natureza contabilística.

2.6.2 – Conformidade do processo de contabilização com o regime legal

A análise sobre a conformidade do processo de contabilização ao regime legal efectuada no ponto 2.2 do presente capítulo é extensiva à área dos impostos sobre o rendimento.

Assim sendo, apenas se refere que, no âmbito da contabilização da receita de impostos sobre o rendimento para o ano de 2002 continuou sem se verificar a transição para o regime legal estabelecido pelo Decreto-Lei n.º 301/99 e pela Portaria n.º 1122/2000, tendo os designados cofres do Tesouro continuado a contabilizar as receitas do respectivo serviço administrador, ao abrigo da norma transitória prevista no n.º 1 do artigo 8.º do referido Decreto-Lei.

2.6.3 – Fiabilidade e tempestividade da informação contabilizada

Na área da Receita do Estado, o processo contabilístico relativo ao ano económico de 2002 foi suportado por um sistema informático constituído por duas componentes, um sistema de âmbito local (SGR) disponibilizado a cada serviço interveniente neste processo, por um servidor com uma base de dados específica para registar e transmitir a informação contabilística, e um sistema de âmbito central (SCR), localizado no Instituto de Informática, para receber e consolidar os dados transmitidos. A informação foi transmitida do sistema local ao central através do Sistema de Gestão de Interfaces (SGI) agregada por centro de receitas, classificação económica e data-valor das operações contabilísticas.

Instado a pronunciar-se, no âmbito do exercício do contraditório, sobre a matéria analisada no presente ponto, o Instituto de Informática começou por referir, sobre a fiabilidade da informação, que o valor global do SCR correspondia ao somatório de toda a informação recebida através de ficheiro de cada aplicação local nos serviços da DGCI, DGO, DGAIEC e DGT; porém, isso não se verificou para as versões do SCR de 2002 que foram recebidas pelo Tribunal de Contas, as quais não continham o valor do saldo transitado de liquidação afecto a taxa de relaxe registado no balcão de IRS e na CGE, situação que não deverá repetir-se uma vez que prejudica a apreciação das contas públicas. Este facto também contraria a afirmação que o Instituto de Informática faz sobre não ter responsabilidade nos *“erros encontrados na análise do TC ... visto não ser entidade interveniente na aplicação na óptica do utilizador”*, uma vez que o erro detectado não está relacionado com a introdução de dados no SGR (óptica do utilizador) mas com as pesquisas efectuadas pelo Instituto para constituição dos ficheiros a enviar para o Tribunal, os quais não incluíram toda a informação introduzida no SGR.

O Instituto de Informática refere ainda apoiar as recomendações do Tribunal de Contas sobre a continuidade da utilização do SGR e do SCR, *“incluindo o desenvolvimento de novas funcionalidades tendo em vista a fiabilidade, a consistência dos dados e um melhor apuramento dos resultados de acordo com as portarias e os regulamentos em vigor”*.



A análise à informação extraída do SCR permitiu identificar mais dois serviços intervenientes no processo de contabilização da receita de impostos sobre o rendimento, para além do respectivo serviço administrador. Um desses serviços foi a DGT que efectuou os registos relativos à imputação de cobranças obtidas pelas tesourarias de finanças no final de 2002 e de 2003, às receitas de 2001 e 2002, respectivamente. O impacto na receita de impostos sobre o rendimento traduziu-se no acréscimo dos valores apurados para 2001, em 75,9 milhões de euros, e para 2002, em 41,1 milhões de euros, compensado pela dedução de 117 milhões de euros ao valor relativo a 2003. O outro serviço foi a Direcção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo, que registou as entregas nas tesourarias dos serviços aduaneiros das retenções na fonte de IRS sobre a parte atribuída aos autuantes ou denunciante nas multas resultantes da aplicação do Regime Jurídico das Infracções Fiscais e Aduaneiras, no valor de 19,4 milhares de euros.

Neste âmbito, o SGR da DGCI para os balcões de IRS e de IRC foi a principal fonte de informação do SCR. Os quadros seguintes apresentam os valores definitivos registados em Outubro de 2003 pelos referidos balcões, para o ano de 2002.

Quadro II.27 – Evolução da receita de IR em dívida no ano de 2002

(em euros)

Receita	Saldo Anterior	Liquidação	Anulação	Cobrança	Saldo Seguinte
IRS	948.705.090,45	9.348.271.070,25	202.961.543,16	9.096.420.616,26	997.594.001,28
IRC	2.487.727.313,84	5.819.579.589,33	267.957.024,55	5.004.383.752,21	3.034.966.126,41
Juros de mora	115.026.690,99	19.037.294,75	6.774.467,08	966.003,15	126.323.515,51
Juros compensatórios	391.827.262,19	99.890.066,78	3.134.914,92	6.125.293,88	482.457.120,17
Total	3.943.286.357,47	15.286.778.021,11	480.827.949,71	14.107.895.665,50	4.641.340.763,37

Quadro II.28 – Evolução dos reembolsos de IR em dívida no ano de 2002

(em euros)

Receita	Saldo Anterior	Emitidos	Cancelados	Pagos	Saldo Seguinte
IRS	6.086.339,19	1.911.092.547,21	22.652.060,91	1.884.315.044,28	10.211.781,21
IRC	6.716.697,35	608.135.669,90	19.993.442,75	571.182.057,18	23.676.867,32
Juros de mora	406.573,12	3.472.890,72	26.730,60	2.746.414,48	1.106.318,76
Juros compensatórios	77.092,58	1.573.077,42	21.101,15	1.600.241,32	28.827,53
Total	13.286.702,24	2.524.274.185,25	42.693.335,41	2.459.843.757,26	35.023.794,82

Quadro II.29 – Apuramento da receita líquida de IR para o ano de 2002

(em euros)

Receita	Receita Cobrada (1)	Reembolsos Emitidos-Cancelados (2)	Reembolsos Pagos (3)	Receita Líquida Económica (1-2)	Receita Líquida Financeira (1-3)
IRS	9.096.420.616,26	1.888.440.486,30	1.884.315.044,28	7.207.980.129,96	7.212.105.571,98
IRC	5.004.383.752,21	588.142.227,15	571.182.057,18	4.416.241.525,06	4.433.201.695,03
Juros de mora	966.003,15	3.446.160,12	2.746.414,48	-2.480.156,97	-1.780.411,33
Juros compensatórios	6.125.293,88	1.551.976,27	1.600.241,32	4.573.317,61	4.525.052,56
Total	14.107.895.665,50	2.481.580.849,84	2.459.843.757,26	11.626.314.815,66	11.648.051.908,24

A informação relativa à receita de impostos sobre o rendimento registada no SGR por serviços da DGCI, no âmbito da execução do Orçamento do Estado para 2002, foi proveniente do seguinte conjunto de elementos:

- ◆ tabelas da DSCGF elaboradas na sequência de pesquisas efectuadas pela DGITA às bases de dados de receitas administradas pelos serviços centrais da DGCI (impostos sobre o rendimento, do selo, de circulação e de camionagem, incluindo as respectivas receitas acessórias);
- ◆ tabelas das Direcções de Finanças (DF) por agregação das tabelas das tesourarias de finanças da respectiva área de jurisdição;
- ◆ documentação da DGT sobre a informação registada pela DSCGF sujeita a conciliação com a contabilidade da Tesouraria do Estado.

Apesar da responsabilidade pelo registo da informação contabilística relativa à receita de impostos sobre o rendimento, ter sido imputada à DSCGF da DGCI, na prática verificou-se a intervenção de outro serviço central da Direcção-Geral nessa contabilização, designadamente, a DSPE que, na qualidade de entidade coordenadora das tesourarias de finanças para efeitos do disposto no artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 301/99, foi incumbida do apuramento das receitas cobradas por aqueles serviços locais que, nos termos da referida disposição, funcionaram como cofres do Tesouro.

A primeira fase do processo contabilístico correspondeu à manutenção do procedimento de elaboração de tabelas mensais da DSCGF, para execução do Orçamento da Receita do Estado relativa a receitas administradas por serviços centrais da DGCI afectas ao Continente. Estas tabelas foram enviadas em suporte documental à DGO para conciliação das receitas por rubricas orçamentais e à DGT para conciliação dos valores cobrados e reembolsos pagos.

A segunda fase do processo contabilístico consistiu na alteração da receita de impostos sobre o rendimento devido à substituição dos valores registados nas tabelas do serviço administrador, como cobrados nas tesourarias de finanças, pelos das tabelas daqueles serviços cobradores e devido à anulação das divergências face aos valores apurados pela DGT.

O resultado final deste processo traduziu-se, tal como em anos anteriores, pela assumpção, na Conta Geral do Estado, do valor da receita imputada ao Continente que foi registado na contabilidade da Tesouraria do Estado.

A contabilização teve assim por fonte primária e principal a informação obtida através de pesquisas programadas ao sistema central de impostos sobre o rendimento, executadas pela DGITA, após comunicação da DGT indicando o último ficheiro de cobrança por documentos únicos (DUC), a considerar para cada período de contabilização.

Os resultados das pesquisas efectuadas pela DGITA foram registados num conjunto de três mapas (que se passam a designar por mapas da DGITA), para Continente e para as Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira, respectivamente, e período de contabilização (mensal), a partir das quais foram produzidas as tabelas de execução orçamental pela DSCGF (que se passam a designar por tabelas da DSCGF).

Os mapas da DGITA apresentam, por classificação económica (IRS, IRC, juros compensatórios, de mora ou de retenção-poupança), valores relativos à emissão, cobrança, reembolso e anulação de liquidações prévias e à cobrança de liquidações não prévias, incluindo-se nesta última os designados movimentos escriturais por corresponderem a entregas de retenções na fonte de impostos sobre o rendimento efectuadas por serviços da administração pública, através de transferências entre contas do Tesouro. A cobrança é ainda discriminada por tipo de entidade cobradora, nomeadamente, CTT, instituições de crédito, SIBS e tesourarias de finanças, distinguindo-se nestas últimas os pagamentos por nota de cobrança, em prestações ou em execução fiscal.



Estes mapas apresentam ainda informação sobre a validade da cobrança que inclui a suportada por meio de pagamento inválido (má cobrança), o que permite determinar a cobrança de liquidações prévias regularizada e a regularizar e a cobrança de liquidações não prévias conciliada e por conciliar. A cobrança não conciliada de liquidações não prévias tem resultado de deficiências no processo de recolha da informação dos documentos cobrados nas tesourarias de finanças e por entidades colaboradoras da cobrança (CTT e instituições de crédito), nomeadamente, falta da informação do detalhe de documentos para os quais existe a informação do respectivo talão e vice-versa, bem como divergência entre a informação de talões e a dos respectivos detalhes.

As tabelas da DSCGF foram elaboradas a partir da informação constante dos mapas provenientes da DGITA e da tabela que teve de ser criada pelo serviço administrador para registar os reembolsos e as restituições que foram objecto de processamento manual, com pagamento comunicado pela DGT mas sem a respectiva informação ter sido transmitida para a base de dados central, por corresponderem a situações excepcionais para as quais não foi possível aplicar o sistema de tratamento automático.

Foram elaboradas quatro tabelas, três delas para a movimentação imputada ao Continente e às Regiões Autónomas dos Açores (RAA) ou da Madeira (RAM), de cuja agregação resultou a tabela designada como Nacional. Só a informação constante da tabela afecta ao Continente foi considerada na execução do Orçamento da Receita do Estado.

Já na contabilidade da Tesouraria do Estado, a DGT regista a receita afecta ao serviço administrador de impostos sobre o rendimento não distinguindo as diferentes regiões orçamentais (contabilização de âmbito equivalente ao da tabela nacional) mas deduzindo ao total assim apurado, os valores das receitas das regiões autónomas e das autarquias (derramas) registados nas tabelas da DSCGF.

Deste procedimento resultam duas consequências importantes, a extrema dificuldade em realizar um processo de conciliação efectivo entre a contabilidade do serviço administrador e a do Tesouro (cuja periodicidade mínima teria de ser mensal) e a falta de fiabilidade inerente às tabelas da DSCGF (devido às deficiências na recolha dos dados para o SCIR) ser transmitida para a contabilidade do Tesouro.

Importa referir que os saldos inscritos nas tabelas da DSCGF como transitados do período anterior (valor das liquidações emitidas que não se encontra cobrado nem anulado) não são sujeitos a qualquer processo de conciliação com o valor correspondente apurado no sistema central à data de encerramento da contabilização desse período, por não ser efectuada a pesquisa necessária para o efeito. Só os saldos reportados à data-valor de 31 de Dezembro de 1996 foram determinados por pesquisa efectuada pela DGITA, a solicitação da DSCGF, para serem registados como saldos iniciais nas tabelas de 1997 (primeiro ano em que foram elaboradas tabelas segundo os modelos descritos).

A falta de apuramento do saldo por pesquisa ao sistema central, no encerramento de cada período de contabilização anual, constitui uma limitação importante ao controlo exercido sobre o processo de contabilização, uma vez que não permite actualizar o saldo com a informação relativa às operações realizadas nesse período ou em períodos anteriores que ainda não tivesse sido introduzida na base de dados, à data das últimas pesquisas efectuadas para efeito da respectiva contabilização.

Os critérios de contabilização aplicados pela DSCGF às tabelas do Continente compreenderam:

- ◆ a assunção do valor dos saldos transitados da tabela da DSCGF para o ano anterior;
- ◆ a assunção do valor das emissões, anulações e reembolsos automáticos de liquidações prévias registado nos mapas da DGITA;

- ◆ a inclusão nos reembolsos de IRS, dos juros de retenção-poupança registados nos mapas da DGITA;
- ◆ a inclusão na cobrança de liquidações prévias, do valor dos documentos cobrados a regularizar, basicamente resultantes do pagamento de dívidas em execução fiscal nas tesourarias de finanças;
- ◆ a inclusão na cobrança de liquidações não prévias, do valor dos talões dos documentos cobrados por conciliar, devido a divergência entre a informação desses talões e a dos respectivos detalhes ou por falta desta última;
- ◆ a inclusão na cobrança de liquidações não prévias, do valor dos movimentos escriturais registado nos mapas da DGITA;
- ◆ a exclusão do valor dos detalhes relativos a documentos de cobrança de liquidações não prévias por conciliar, devido a divergência entre a informação desses detalhes e a dos respectivos talões ou por falta desta última;
- ◆ a inclusão do valor da receita para as autarquias (derramas) apurado com base nas declarações de IRC, como abatimento à cobrança deste imposto.

Com base nos resultados obtidos com as pesquisas realizadas foram elaboradas duas versões das tabelas mensais do respectivo serviço administrador.

As primeiras pesquisas foram efectuadas com um desfasamento de três meses após o final do respectivo período de incidência, tendo este processo sido concluído com a elaboração das tabelas de Dezembro de 2002, em Março de 2003.

As segundas pesquisas foram sucessivamente efectuadas para cada um dos meses de 2002, entre 29 de Abril e 2 de Maio do ano seguinte, devido a um despacho do Director-Geral do Orçamento ter determinado, em 4 de Fevereiro de 2003, o dia 30 de Abril do mesmo ano, como data de referência para conciliação das receitas do Estado, no âmbito do encerramento da Conta Geral do Estado de 2002.

O ciclo da informação resultante das pesquisas é apresentado no quadro seguinte.



Quadro II.30 – Ciclo da informação resultante das pesquisas ao SCIR

Período	1.ª Pesquisa				2.ª Pesquisa			
	Pesquisa ao sistema (DGITA)	Envio das tabelas à DGO	Registo no SGR	Versão do SCR	Pesquisa ao sistema (DGITA)	Envio das tabelas à DGO	Registo no SGR	Versão do SCR
Janeiro	10-04-2002	24-04-2002	08-08-2002	X	29-04-2003	20-05-2003	21-05-2003	30-05-2003
Fevereiro	10-04-2002	24-04-2002	09-08-2002	X	30-04-2003	20-05-2003	21-05-2003	30-05-2003
Março	12-06-2002	28-06-2002	14-08-2002	X	30-04-2003	20-05-2003	21-05-2003	30-05-2003
Abril	09-07-2002	16-07-2002	14-08-2002	X	30-04-2003	20-05-2003	21-05-2003	30-05-2003
Maiο	07-08-2002	29-08-2002	05-09-2002	X	30-04-2003	20-05-2003	21-05-2003	30-05-2003
Junho	10-09-2002	01-10-2002	01-10-2002	16-10-2002 (*)	30-04-2003	20-05-2003	21-05-2003	30-05-2003
Julho	09-10-2002	17-10-2002	21-10-2002	27-11-2002	30-04-2003	20-05-2003	21-05-2003	30-05-2003
Agosto	13-11-2002	22-11-2002	26-11-2002	20-12-2002	02-05-2003	20-05-2003	21-05-2003	30-05-2003
Setembro	03-01-2003	15-01-2003	20-01-2003	07-03-2003	02-05-2003	20-05-2003	21-05-2003	30-05-2003
Outubro	08-01-2003	15-01-2003	20-01-2003	07-03-2003	02-05-2003	20-05-2003	22-05-2003	30-05-2003
Novembro	04-02-2003	17-02-2003	20-02-2003	07-03-2003	02-05-2003	20-05-2003	22-05-2003	30-05-2003
Dezembro	06-03-2003	14-03-2003	19-03-2003	31-03-2003	02-05-2003	20-05-2003	22-05-2003	30-05-2003

(*) A primeira versão remetida ao Tribunal de Contas.

No exercício do contraditório, a DGT declarou que as reconciliações com o serviço administrador de IR, dos valores cobrados no ano de 2002 através de documentos únicos, foram encetadas com um desfasamento de três meses face ao respectivo período de incidência, pelas *“dificuldades manifestadas por esse serviço, quer na leitura óptica atempada das guias de pagamento das liquidações não prévias, quer no apuramento das cobranças ocorridas nas tesourarias não informatizadas”*.

Sobre esta declaração, deve referir-se que se verificam atrasos na recolha e validação da informação de cobrança não apenas no sistema próprio do serviço administrador mas também no sistema operativo do Tesouro envolvido neste circuito (SCE); esta situação foi comprovada pelas alterações de valores previamente apurados como reconciliados pela DGT que vieram a ser comunicadas ao serviço administrador e pelas 83 alterações (acréscimos e deduções) à receita de IR obtida por documentos únicos, no valor global de 11,9 milhões de euros que foram, em média, registadas na contabilidade da Tesouraria do Estado para 2002, com um atraso superior a três meses face aos respectivos períodos de incidência mensal.

Para avaliar a evolução da receita cobrada no decurso do processo de contabilização foi efectuada a comparação entre os valores obtidos pelas pesquisas efectuadas ao sistema central e o valor final resultante da contabilização efectuada pela DSCGF no SGR. Nesse valor final não foi considerada a dedução do valor da receita para as autarquias (derramas cobradas cumulativamente com o IRC) para não distorcer os resultados da comparação, uma vez que o valor das derramas não foi objecto daquelas pesquisas, tendo sido determinado com base nas declarações de IRC. Os resultados da comparação encontram-se expressos no quadro seguinte.

Sobre a contabilização das derramas, a DGITA veio referir, no exercício do contraditório, que *“no âmbito do projecto da Conta-Corrente foram criadas as condições para que o tratamento das derramas a transferir para os municípios se processe com base nos valores pagos e não nos declarados como actualmente é feito”*. Esta questão continuará a ser objecto de apreciação pelos serviços do Tribunal, até por não ter sido indicada qual a data de implementação do referido processamento.

Quadro II.31 – Evolução da receita cobrada

(em milhares de euros)

Receita	Valor			Evolução					
	1.ª Pesquisa	2.ª Pesquisa	Final	2.ª/1.ª		Final/2.ª		Final/1.ª	
				Valor	%	Valor	%	Valor	%
IRS	8.699.782,6	8.972.221,2	9.096.420,6	272.438,6	3,13	124.199,4	1,38	396.638,0	4,56
IRC	5.186.851,7	5.284.235,3	5.328.155,6	97.383,7	1,88	43.920,2	0,83	141.303,9	2,72
Juros de mora	20.717,9	23.045,7	966,0	2.327,8	11,24	-22.079,7	-95,81	-19.751,9	-95,34
Juros compensatórios	18.146,2	18.702,9	6.125,3	556,7	3,07	-12.577,6	-67,25	-12.020,9	-66,24
Total	13.925.498,5	14.298.205,2	14.431.667,5	372.706,8	2,68	133.462,2	0,93	506.169,0	3,63

Analisando os resultados, verifica-se um crescimento de 2,68% das primeiras para as segundas pesquisas (mais 372,7 milhões de euros) e de 0,93% das segundas pesquisas até ao valor final (mais 133,5 milhões de euros), atingindo 3,63% (mais 506,2 milhões de euros) a evolução verificada das primeiras pesquisas (efectuadas com um atraso trimestral face aos períodos mensais de incidência) até ao valor final (apurado dez meses após o final do ano de incidência).

Nas tabelas resultantes das segundas pesquisas, o valor da receita cobrada obtido pelas primeiras pesquisas (13.925,5 milhões de euros) foi objecto de alterações que ficaram a dever-se à actualização da base de dados central (372,7 milhões de euros) e à dedução do valor da derrama entretanto apurado (323,8 milhões de euros).

Foi também efectuada a comparação dos valores cobrados relativos aos documentos considerados como conciliados no sistema central, entre as pesquisas iniciais e as finais, para identificar as áreas com maior variação, ou seja, aquelas onde a actualização da informação no sistema central se revelou mais problemática. Aos valores comparados não foram abatidas as más cobranças nem incluídos os movimentos escriturais, porque o processo de conciliação dos documentos cobrados não abrange essas situações. Os resultados expressos no quadro seguinte revelam que a evolução da cobrança conciliada correspondeu a um crescimento de 7,15% (mais 788,7 milhões de euros).

Quadro II.32 – Evolução da cobrança conciliada resultante das pesquisas ao SCIR

(em euros)

Entidade cobradora		Pesquisas iniciais	Pesquisas finais	Variação (%)
DE LIQUIDAÇÕES PRÉVIAS	TF – Notas de cobrança	388.247.849,37	389.175.840,38	0,24
	TF – Guia modelo 81	1.898.795,29	2.536.124,68	33,56
	TF – Guia modelo 82	431.570.881,42	515.546.665,93	19,46
	Total – TF	821.717.526,08	907.258.630,99	10,41
	CTT – DUC	166.327.850,89	166.328.199,82	0,00
	IC	6.244.743,46	6.244.743,54	0,00
	SIBS	124.786.728,32	124.786.732,46	0,00
	Total	1.119.076.848,75	1.204.618.306,81	7,64
DE LIQUIDAÇÕES NÃO PRÉVIAS	TF	4.369.343.762,78	4.766.521.390,27	9,09
	CTT	4.026.520.390,74	4.082.045.257,26	1,38
	IC	1.501.553.083,59	1.751.994.983,86	16,68
	SIBS	21.560.556,35	21.576.070,96	0,07
	Total	9.918.977.793,46	10.622.137.702,35	7,09
Total	11.038.054.642,21	11.826.756.009,16	7,15	



O acréscimo de 85,5 milhões de euros em documentos de cobrança de liquidação prévia verificou-se na área das tesourarias de finanças e ficou a dever-se, essencialmente, a pagamentos em execução fiscal (por guia modelo 82) que cresceram 84 milhões de euros (quase 20%), sendo ainda de referir o crescimento de 33,56% nos pagamentos a prestações (por guia modelo 81) que já não teve impacto expressivo em termos absolutos. Esta situação confirma observações efectuadas em anteriores auditorias do Tribunal de Contas identificando o circuito de informação sobre os referidos pagamentos como área crítica do processo de contabilização e controlo da Receita de impostos sobre o rendimento.

O acréscimo de 703,2 milhões de euros em documentos de cobrança de liquidação não prévia resultou da evolução da receita conciliada nas áreas das tesourarias de finanças, das instituições de crédito e dos correios nas quais aumentou, respectivamente, 397,2, 250,5 e 55,5 milhões de euros.

Para complementar a análise sobre a evolução da receita cobrada determinada pelas pesquisas ao SCIR foi efectuada a comparação dos valores relativos aos documentos cobrados mas considerados como não validados pelo sistema central.

Os resultados obtidos para os documentos de cobrança de liquidações não prévias constam do quadro seguinte e revelam a redução de 392,3 para 9,8 milhões de euros no valor dos talões não conciliados (por falta de detalhe ou por divergência face aos dados deste). Deve novamente realçar-se que um dos critérios de contabilização consiste na inclusão do valor destes talões na receita cobrada.

Quadro II.33 – Evolução da cobrança não conciliada resultante das pesquisas ao SCIR

(em euros)

Entidade cobradora	Pesquisas iniciais	Pesquisas finais	Variação (%)
TF			
Talões Sem Detalhe	76.510.765,50	323.526,36	-99,58
Talões Com Divergência	461.745,84	14.883,55	-96,78
Detalhes Sem Talão	83.049.539,49	510.720,27	-99,39
Detalhes Com Divergência	461.863,38	14.961,57	-96,76
CTT			
Talões Sem Detalhe	56.064.050,41	479.287,03	-99,15
Talões Com Divergência	23.981,39	86.219,14	259,53
Detalhes Sem Talão	33.725,30	63.297,53	87,69
Detalhes Com Divergência	27.214,59	64.425,19	136,73
IC			
Talões Sem Detalhe	252.492.236,47	475.759,43	-99,81
Talões Com Divergência	6.726.501,49	8.341.115,36	24,00
Detalhes Sem Talão	154.663,69	107.440,85	-30,53
Detalhes Com Divergência	6.308.759,11	7.924.994,67	25,62
SIBS			
Talões Sem Detalhe		204,51	
Talões Com Divergência	3.472,63	55.465,27	1.497,21
Detalhes Sem Talão			
Detalhes Com Divergência	3.464,00	55.401,12	1.499,34
Total de Talões Não Conciliados	392.282.753,73	9.776.460,65	-97,51

Confrontando a informação constante dos dois quadros anteriores, verifica-se que o acréscimo de 306 milhões de euros na receita conciliada obtida pelos CTT e pelas instituições de crédito é praticamente

igual à dedução no valor dos respectivos talões por conciliar, o que significa que entre as pesquisas iniciais e as finais não se verificou recolha de informação adicional significativa mas sim validação muito significativa da informação por conciliar (especialmente no caso dos CTT em que atingiu 99%).

Os resultados obtidos para os documentos de cobrança de liquidações prévias constam do quadro seguinte e revelam a redução de 92,3 para 58,8 milhões de euros no valor dos documentos por regularizar. Deve novamente realçar-se que um dos critérios de contabilização consiste na inclusão do valor destes documentos na receita cobrada.

Quadro II.34 – Evolução da cobrança de liquidações prévias por regularizar

(em euros)

Cobrança	Pesquisas iniciais	Pesquisas finais	Variação
TF			
Notas de cobrança	173.336,01	160.171,82	-7,59
Guias modelo 81	1.222.506,00	946.649,39	-22,56
Guias modelo 82	90.875.010,25	57.709.894,06	-36,50
CTT	3.162,75	3.162,75	0,00
SIBS	81,21	81,21	0,00
Total da cobrança a regularizar	92.274.096,22	58.819.959,23	-36,26

Confrontando a informação constante dos três quadros anteriores, verifica-se que o acréscimo de 482,7 milhões de euros na receita conciliada obtida pelas tesourarias de finanças só é parcialmente compensado pelas deduções no valor dos respectivos talões por conciliar (76,6 milhões de euros) e no valor da cobrança de liquidações prévias a regularizar (33,5 milhões de euros), o que significa que entre as pesquisas iniciais e as finais se verificou recolha e validação de informação adicional significativa (320,5 milhões de euros na cobrança de liquidações não prévias e 52,1 milhões de euros na cobrança de liquidações prévias, dos quais 50,8 milhões por pagamentos em execução fiscal).

A informação da cobrança por validar (incluída na receita cobrada pelos critérios de contabilização) passou de 484,6 milhões de euros apurados pelas pesquisas iniciais efectuadas ao SCIR (cerca de três meses após o final dos respectivos períodos mensais de incidência) para 68,6 milhões de euros resultantes das pesquisas finais (quatro meses após o final do período anual de incidência). Entre as duas pesquisas verificou-se ainda a recolha e validação de mais 372,7 milhões de euros relativos, na sua quase totalidade, a cobrança obtida pelas tesourarias de finanças.

Ainda no âmbito da evolução verificada entre as pesquisas iniciais e finais, deve destacar-se o aumento verificado no valor da anulação de liquidações de IRC que passou de 203,7 milhões de euros para 267,9.

No âmbito da análise sobre a informação de cobrança proveniente do SCIR verificou-se que o processo de dação em pagamento não origina registo de cobrança por ainda não ter sido definido nem implementado um procedimento que permita contabilizar o respectivo crédito. A solução para esta limitação passará, eventualmente, pela contabilização da cobrança através de movimento escritural por contrapartida de saída, no mesmo valor, de conta do Tesouro a criar para esta finalidade e a regularizar pelo valor obtido com a alienação dos bens que tenham sido objecto de dação em pagamento.



Verificou-se também a existência de excepções aos critérios de contabilização para imputação das receitas cobradas de IRC no início de Janeiro de 2002 ao ano de 2001 e das receitas cobradas no início de Janeiro de 2003 ao ano de 2002, para cumprimento do determinado por despachos de 21 de Janeiro e de 30 de Dezembro de 2002 do Ministro das Finanças, respectivamente. O impacto destas excepções na informação de cobrança proveniente do SCIR foi o seguinte:

- ◆ ao resultado da primeira pesquisa aos documentos cobrados no mês de Janeiro foram abatidos os valores de 75,2 milhões de euros e de 652,7 mil euros relativos à cobrança de liquidações não prévias e de liquidações prévias de IRC, respectivamente, em 1 e 2 de Janeiro de 2002, por todas as entidades cobradoras. Estes valores não foram incluídos na tabela da DSCGF de Janeiro. Ao resultado da segunda pesquisa (que corrigiu a anterior) já não foram aplicadas deduções devido a esta situação;
- ◆ contudo, veio a ser registada no SGR, em 14 de Agosto de 2003, a dedução de 4,6 milhões de euros ao IRC liquidado e cobrado no mês de Janeiro de 2002. O valor abatido resultou de pesquisa realizada ao SCIR em 6 de Maio de 2002 para apurar as cobranças efectuadas nos dias 1 e 2 de Janeiro do mesmo ano, pelas entidades colaboradoras da cobrança; verificou-se, porém, que o valor correspondente apurado por pesquisa ao sistema da DGT (SCE) e registado na contabilidade do Tesouro foi apenas de 2,7 milhões de euros;
- ◆ ao resultado da primeira pesquisa aos documentos cobrados no mês de Dezembro foram acrescidos os valores relativos à cobrança obtida nos dias 2 e 3 de Janeiro de 2003, de IRS (41,2 milhões de euros), IRC (101,5 milhões de euros) e juros (61,7 mil euros). Estes valores foram incluídos na tabela da DSCGF de Dezembro. O resultado da segunda pesquisa (que corrigiu a anterior) já não foi acrescido devido a esta situação.

A contabilização das cobranças apuradas como objecto destes despachos infringiu o disposto no n.º 2 do artigo 7.º das normas aprovadas pela Portaria n.º 1122/2000, que define a data-valor de cada operação de execução como a data a considerar para efeitos contabilísticos.

As situações determinadas pelos despachos configuraram-se assim como excepções aos princípios da consistência e da anualidade e à norma da contabilização pela data-valor. Para além de não cumprirem o disposto no regime legal, os procedimentos efectuados para aplicação dos referidos despachos revelaram alguns dos efeitos perversos que podem ocorrer, quando sistemas que não asseguram uma contabilização fiável de forma tempestiva nem são coerentes entre si, são sujeitos a situações de carácter excepcional. Apesar de não se ter realizado qualquer operação destinada a eliminar este desvio de quase dois milhões de euros na receita cobrada em 2002 mas imputada a 2001, o valor definitivo da cobrança de impostos sobre o rendimento imputada a 2002 pelo respectivo serviço administrador foi idêntico ao registado na parte correspondente da contabilidade da Tesouraria do Estado.

Este facto, só por si, coloca seriamente em causa a credibilidade do resultado obtido com a designada conciliação da receita de impostos sobre rendimento e traduzido por um conjunto de registos efectuados pelo respectivo serviço administrador, após determinação superior para o efeito, sem esta entidade ter condições para assegurar a validade e a fiabilidade da maior parte destas operações, enquanto outras não deveriam sequer ter sido efectuadas. Foram os casos da dedução das derramas afectas a autarquias da Região Autónoma dos Açores à receita de IRC do Continente e a imputação de receitas das Regiões Autónomas ao Continente.

A falta de fiabilidade evidenciada demonstra que a mesma é inerente ao processo de contabilização e controlo das receitas do Estado, porque tanto se verifica para um ano como para um dia. Neste caso

pode mesmo afirmar-se que as excepções confirmam a regra e se há que modificar a regra de forma a tornar a contabilização fiável e tempestiva, no presente contexto não se deveriam promover ou admitir excepções aos critérios de contabilização. E se mesmo assim tais excepções forem determinadas, como foram, não devem ser, seguramente, os serviços administradores das receitas a alterar a sua contabilidade mas a entidade coordenadora da contabilização das receitas do Estado a registar essas alterações.

No exercício do contraditório, a DGT entendeu manifestar a sua total concordância com a posição do Tribunal, no sentido de ser a entidade coordenadora da contabilização das receitas a registar as alterações verificadas no âmbito de excepções aos critérios de contabilização.

No sistema utilizado para contabilização da receita em análise foi ainda registada informação proveniente de entidades cobradoras, com a finalidade de eliminar os desvios verificados entre os dados obtidos com as pesquisas finais e os registados na contabilidade da Tesouraria do Estado, desvio que foi apresentado como consequência:

- ◆ de receita registada nas tabelas das direcções de finanças exceder em 83,3 milhões de euros o valor da receita obtida pelas tesourarias de finanças que foi apurado pelas pesquisas. Este desvio seria ainda superior, em 30,1 milhões de euros, se o valor resultante da afectação de 5% da receita obtida em fase de cobrança coerciva ao Fundo de Estabilização Tributário não tivesse sido abatido à receita de impostos sobre o rendimento constante das tabelas, uma vez que as operações relativas a essa afectação não foram transmitidas ao sistema central;
- ◆ de 8 milhões de euros obtidos por transferências para a conta corrente do Tesouro no Banco de Portugal. Em regra, a receita arrecadada desta forma não dispõe de informação de cobrança que permita ser objecto de validação pelo serviço administrador, não existindo assim confirmação efectiva sobre a natureza da transferência;
- ◆ de receita registada na contabilidade da Tesouraria do Estado como escritural (obtida por transferência de contas do Tesouro afectas a serviços públicos, essencialmente, para entrega de retenções na fonte) exceder em 46,6 milhões de euros o valor apurado pelas pesquisas com o mesmo âmbito;
- ◆ de um conjunto de outras situações com menor impacto, entre as quais a cobrança de liquidações não prévias que não se encontrava conciliada no SCIR mas a DGT considerou como válida, da cobrança por documentos únicos contabilizada pela DGT como relativa a regularizações de anos anteriores, da cobrança de receita destinada às Regiões Autónomas que não se encontrava conciliada no SCIR (por falta de detalhe) mas a DGT considerou como válida (pelo que foi imputada ao Continente) e da indevida dedução à receita do Continente, da derrama afecta às autarquias da Região Autónoma dos Açores.

Um dos procedimentos exógenos à contabilização dos resultados das pesquisas efectuadas no SCIR, que implicou alterações aos dados registados nos balcões de IRS e de IRC consistiu na substituição dos valores de cobrança apurados pela informação existente no sistema central, como obtidos nas tesourarias de finanças, pelos valores contabilizados nas tabelas destes serviços locais. É de salientar que a aplicação deste procedimento não teve consequências nas tabelas da DSCGF que mantiveram os valores de cobrança resultantes das últimas pesquisas ao SCIR.

Para o ano de 2002, a contabilização das receitas de impostos sobre o rendimento cobradas nas tesourarias de finanças fora inicialmente efectuada pela informação existente no sistema central do serviço administrador e não pela constante das tabelas dos serviços locais. Este procedimento já tinha



sido o aplicado, nos anos anteriores, às tabelas da DSCGF mas nunca tivera consequências práticas, uma vez que o valor contabilizado pela DGO na Conta Geral do Estado era sempre o registado nas tabelas das direcções de finanças (que agregam a informação das tabelas das respectivas tesourarias).

A questão é relevante porque, tal como nos anos anteriores, a informação apurada pelos dois sistemas de contabilização apresentou divergências, as quais se encontram expressas no quadro seguinte.

Quadro II.35 – Divergência nas cobranças dos serviços locais

(em euros)

Designação	Tabela da DSCGF	Tabelas das DF	Divergência
IRS	3.090.605.591,25	3.168.040.172,24	- 77.434.580,99
IRC	2.606.175.378,12	2.646.785.187,34	- 40.609.809,22
Total	5.696.780.969,37	5.814.825.359,58	-118.044.390,21

Estas divergências têm originado a sistemática assunção, na Conta Geral do Estado, dos valores contabilizados pelas tesourarias, apesar das tabelas da DSCGF incluírem a informação de cobrança relativa às tesourarias. A DGO justifica esta opção porque, em sua opinião, as tesourarias de finanças conciliam com a DGT (entidade responsável pela certificação dos depósitos, enquanto gestora da Tesouraria do Estado), os valores cobrados e transferidos para o Tesouro, contabilizando esses valores nas respectivas contas de gerência. Deve salientar-se, no entanto, que esta conciliação não assegura a correcta imputação das cobranças às diversas receitas do Estado, nomeadamente de impostos sobre o rendimento, e às diversas operações de tesouraria, nomeadamente as relativas a receitas das regiões autónomas e das autarquias (derramas). Garantir essa correcção é, aliás, um dos motivos para as receitas cobradas terem de ser objecto de validação por parte dos respectivos serviços administradores.

Na base das divergências assinaladas encontram-se deficiências na recolha da informação de cobrança das tesourarias de finanças para o SCIR que originam significativo desfasamento entre a data de parte da cobrança e a data da introdução dos correspondentes dados no sistema, atrasando as tarefas de conciliação que só se verificam em prazos muito desfasados da realização das operações a conciliar, em prejuízo da oportunidade e da fiabilidade da informação contabilística. Refira-se que as tarefas de conciliação dos valores cobrados nos serviços locais são efectuadas com a DGT e não com a DSCGF.

Outro problema gerador de desvios consiste no facto da base de cálculo das cobranças nas tabelas da DSCGF não ser a mesma das registadas nas tabelas das direcções de finanças, uma vez que nestas últimas a receita executiva é contabilizada por 95% do seu valor, sendo a parte afectada ao Fundo de Estabilização Tributária contabilizada nas tabelas das tesourarias destinadas ao registo das entradas de fundos por operações não orçamentais.

A análise realizada permite formular as seguintes observações:

- ♦ a contabilização no SGR foi efectuada por digitação manual dos valores relativos à Receita de impostos sobre o rendimento, transcritos das tabelas mensais da DSCGF, pela respectiva Divisão de Contabilidade, sem que tenha sido implementado um efectivo sistema de validação e controlo dos dados nem assegurada a transmissão automática da informação (directamente do SCIR para o SGR);
- ♦ as tarefas necessárias à elaboração das tabelas finais da DSCGF (incluindo os respectivos anexos) e as consequentes alterações aos lançamentos originais efectuadas no SGR, foram

concluídas no final de Maio, um mês depois da data limite de referência para o processo de conciliação entre as várias entidades intervenientes na contabilização das receitas do Estado para 2002;

- ◆ a sobreposição dos resultados de cada pesquisa aos previamente obtidos para cada período de incidência não evidencia a informação sobre a variação ocorrida, necessária num sistema contabilístico, e também não garante a contabilização da receita cuja informação de cobrança seja recolhida em data posterior ao encerramento do respectivo período ou Conta Geral do Estado. Este procedimento não assegura que todos os pagamentos realizados em 2002 sejam contabilizados como relativos a esse ano;
- ◆ os valores registados na tabela da DSCGF relativa ao Continente (a considerada na execução do Orçamento do Estado) resultam da informação dos mapas da DGITA, da tabela dos reembolsos e restituições manuais e da aplicação de critérios de contabilização que se traduziram pela inclusão de cobranças por regularizar ou conciliar;
- ◆ a informação de cobrança introduzida no sistema central nem sempre foi consistente entre si (devido a divergências, omissões e desfasamentos nos dados relativos aos documentos cobrados), nem com o registo previamente efectuado pelos serviços cobradores, verificando-se a existência de receita por validar na base de dados devido à informação necessária para o efeito não ter dado entrada no sistema ou ter sido rejeitada por incumprimento de uma ou mais das validações existentes;
- ◆ devido ao processo de dação em pagamento não originar registo de cobrança por ainda não ter sido definido nem implementado um procedimento que permita contabilizar o respectivo crédito, os resultados obtidos através deste processo não foram registados no sistema central nem incluídos no processo contabilístico;
- ◆ as alterações devidas a posteriores pesquisas à informação residente no sistema central de impostos sobre o rendimento demonstram a provisoriedade e instabilidade dos valores previamente registados e revelam que o motivo subjacente ao facto dos prazos determinados para prestar a informação até ao encerramento da Conta Geral do Estado não terem sido vinculativos é que o seu cumprimento não garantia a fiabilidade dos dados. Fiabilidade que também não foi garantida pela informação definitiva porque esta também esteve sujeita às deficiências e limitações detectadas no respectivo processo de contabilização e controlo;
- ◆ continua assim a não ser possível considerar como fiável a informação proveniente das pesquisas ao sistema central destes impostos, por não se encontrar completa, não se revelar estável de forma tempestiva, não identificar as regularizações relativas a anos anteriores e, por isso, não permitir a validação integral dos valores determinados para a receita cobrada e para a receita em dívida a transitar como saldo;
- ◆ mas também continua a não ser possível considerar como fiável a informação sobre a receita cobrada imputada ao serviço administrador na contabilidade da Tesouraria do Estado, porque o valor que é objecto de validação pelos sistemas operativos do Tesouro não distingue a receita afecta ao Continente da afecta às Regiões Autónomas ou às Autarquias (derramas), sendo necessário recorrer a informação obtida por pesquisa ao sistema central (sujeita às deficiências previamente assinaladas) para, por dedução das restantes receitas, se obter o valor da cobrança imputada ao Continente e a considerar para efeito da Conta Geral do Estado;
- ◆ há também a considerar a questão da receita validada pelos sistemas operativos do Tesouro mas ainda não validada pelo sistema central dos impostos sobre o rendimento. A assumpção desta receita como cobrada coloca em causa a competência do serviço administrador (ao



eliminar o controlo exercido pelo conjunto de validações implementado no sistema central) pelo que deveriam ser claramente definidas e impostas para todos os sistemas intervenientes na contabilização das receitas do Estado, as respectivas condições de validação;

- ◆ a existência de receita por validar e o atraso na recolha de informação de cobrança são dois dos factores que tornam necessária a realização de pesquisas ao sistema central à data de encerramento da contabilização das receitas para efeito da Conta Geral do Estado. Os resultados obtidos tornariam possível o apuramento dos desvios definitivos face aos valores registados pelos serviços cobradores e a avaliação da situação no final do processo de contabilização. Nas pesquisas a realizar ao sistema central deveria igualmente ser obtida informação sobre as operações registadas nesse sistema em data posterior ao encerramento da contabilização relativa aos anos em que essas operações tivessem sido efectuadas;
- ◆ também não é possível considerar como fiável a informação relativa à receita de impostos sobre o rendimento registada nas tabelas das direcções de finanças como obtida pelas tesourarias de finanças, devido ao facto da prévia imputação dos valores recebidos que constituem essa receita ao Continente também necessitar de consequente validação pelo respectivo administrador, procedimento que não é integralmente assegurado de forma tempestiva;
- ◆ a análise efectuada revelou que, apesar da informação apurada pelo serviço administrador da receita de impostos sobre o rendimento ter sido proveniente de pesquisas efectuadas ao respectivo sistema central, no Sistema de Gestão de Receitas foi ainda registada informação proveniente de entidades cobradoras, com a finalidade de eliminar os desvios verificados entre os dados obtidos com as pesquisas finais e os registados na contabilidade da Tesouraria do Estado;
- ◆ o processo contabilístico manteve assim as deficiências que têm sido apontadas pelo Tribunal de Contas em sucessivos Pareceres sobre a Conta Geral do Estado porque os procedimentos de registo e de controlo são idênticos aos de anos anteriores, com a particularidade de passar a ser imputado ao serviço administrador o ónus de, independentemente da situação constante da respectiva base de dados, assumir os valores apurados pela contabilidade da Tesouraria do Estado.

A intervenção da Direcção de Serviços de Contabilidade e Gestão de Fundos da DGCI, no exercício do contraditório sobre a matéria analisada neste ponto, começa por referir que o documento do Tribunal *“identifica com clareza os actuais constrangimentos que obviam o conhecimento global, fiável, atempado e consistente da informação subjacente aos registos contabilísticos”*.

Segundo aquela direcção de serviços, o SGR *“permite para além de alguns aspectos positivos descritos no Relatório tornar mais célere as tarefas de consolidação dos dados efectuadas pela Direcção-Geral do Orçamento relativas apenas a uma área fiscal (Continente). Consequentemente, a sua implementação traduziu-se em procedimentos adicionais para os nossos serviços, bem como, a assunção da responsabilidade pelo apuramento e registos dos movimentos de acerto pelos valores inscritos na Contabilidade da Tesouraria do Estado”*.

A metodologia recomendada pelo Tribunal é entendida pela DSCGF como *“correcta e indispensável para os objectivos pretendidos”*, referindo ainda esta entidade que *“os serviços da DGCI têm avançado com medidas que visam ultrapassar insuficiências no tratamento da informação, algumas das quais vão ao encontro de reparos do Tribunal de Contas”*; neste âmbito foi salientada a identificação de algumas falhas de comunicação e de discriminação dos dados, por área fiscal, na transmissão das cobranças por movimentos escriturais, a diminuição dos reembolsos manuais *“com a implementação da “conta*

corrente” e inerentes funcionalidades ..., encontrando-se em estudo a solução para a automatização dos casos residuais” e a diminuição dos “atrasos no tratamento da informação da cobrança através da criação de um «duc» desmaterializado, previsto no Regulamento do Documento Único de Cobrança, aprovado pela Portaria 1423-I/2003, de 31 de Dezembro, eliminando-se assim os erros e atrasos decorrentes da leitura óptica dos anteriores documentos de pagamento”, tendo esta última medida sido implementada no início do ano de 2004.

Também sobre este âmbito, é de assinalar, no contraditório recebido da DGITA, a referência à eliminação das guias de pagamento de IRS e IRC (modelos 41, 42, 43 e 44), documentos “*que, pelo circuito que lhes estava associado, (a informação de detalhe era enviada directamente à DGITA e a informação do talão à DGT), potenciavam divergências de informação, obrigando a um processo de conciliação moroso.*”

No entender daquela direcção-geral, os documentos adoptados para substituírem as guias eliminadas (o DUC de emissão prévia para pagamentos por conta de IRS, o modelo P1 para os pagamentos de IRC, por conta, especiais por conta e por autoliquidação, bem como as declarações de retenções na fonte submetidas na Internet e pagas com base na referência de pagamento atribuída na sequência dessa submissão) e os respectivos circuitos de informação “*irão contribuir para a redução das deficiências apontadas, nomeadamente no respeitante à recolha, validação, apuramento e conciliação da informação.*”

Esta inovação, efectuada no âmbito do projecto de Implementação do Novo Sistema de Gestão de Fluxos Financeiros (Conta-Corrente), bem como as restantes medidas indicadas pela DSCGF serão objecto de avaliação pelo Tribunal, em futuras acções a realizar na área dos impostos sobre o rendimento, para confirmar a sua conformidade às recomendações apresentadas no presente capítulo deste Parecer.

Por sua vez, a DGO refere que “*nada mais tem a acrescentar aos esclarecimentos já transmitidos e aos quais é feita referência*”, sustentando ainda que “*a informatização plena dos Serviços Locais de Finanças, e o aperfeiçoamento gradual dos sistemas que conduzem à quantificação da receita orçamental, em articulação, com melhorias aos nível dos sistemas que suportam a tesouraria do Estado e a contabilização, por parte dos serviços administradores, levarão a curto/médio prazo, à eliminação da generalidade das observações negativas, que ora são enumeradas*”.

2.6.4 – Evolução face ao processo de contabilização anterior

Com a entrada em funcionamento do Sistema de Gestão de Receitas no ano de 2002 associado ao regime legal e regulamentar para contabilização das receitas do Estado vigente desde o ano de 2001 foi estabelecida parte das condições necessárias para implementar um módulo de contabilização que assegure, conforme foi recomendado pelo Tribunal de Contas, a prestação de informação fiável e tempestiva do Sistema Central de Impostos sobre o Rendimento para a Conta Geral do Estado. Note-se que, para o efeito, esse módulo deve conter a programação dos critérios e das regras de contabilização de forma objectiva e a determinação do período de contabilização mínimo obrigatório, prazos para registo da informação original e da informação definitiva relativa a cada período e processo de autonomização contabilística das alterações à informação original.

No entanto, permanecem por satisfazer outras condições essenciais para atingir o resultado pretendido, continuando por eliminar as deficiências que impedem o sistema próprio de administração da receita de impostos sobre o rendimento de assegurar, de forma fiável e tempestiva, a recolha, validação, apuramento e conciliação da informação a contabilizar. E também não foi assegurada a interligação entre esse sistema próprio e o Sistema de Gestão de Receitas, conforme dispõe o n.º 3 do artigo 3.º das normas aprovadas pela Portaria n.º 1122/2000.



No quadro seguinte são apresentados os pontos fortes e fracos do processo contabilístico da Receita de Impostos sobre o Rendimento.

Quadro II.36 – Pontos fortes e fracos do processo contabilístico da Receita de IR

Pontos Fortes	Pontos Fracos
Automatização da informação através da transferência electrónica de ficheiros	Insuficiente desagregação da informação contabilística
Uniformização do classificador económico das receitas	Limitação do sistema ao Continente, excluindo Regiões Autónomas e Autarquias (derramas)
Normalização da informação	Regime de Caixa
Registo pela entidade responsável pela informação	Manutenção das deficiências verificadas nos circuitos e procedimentos até ao registo no Sistema de Gestão de Receitas
Responsabilização dos serviços administradores das receitas	Não designação dos responsáveis pela contabilização dos serviços administradores das receitas e inexistência de condições para efectivação dessa responsabilidade
Definição de prazos para registo contabilístico da informação relativa à receita que permitem o seu acompanhamento	Incumprimento dos prazos com atraso trimestral no registo da informação original face à respectiva data-valor e instabilidade dos dados que ultrapassa o encerramento da contabilização para efeito da respectiva CGE.
Centralização da informação e controlo à posteriori pela entidade coordenadora da contabilização	Manutenção do procedimento de assumpção do valor definitivo da receita imputada ao Continente registado na contabilidade da Tesouraria do Estado, sem validação integral e efectiva do mesmo pelo respectivo serviço administrador

De acordo com o referido na tabela, o processo de contabilização apresentou a seguinte evolução:

- ◆ a integração do sistema informático constituído pelos Sistemas de Gestão e Central de Receitas, no processo de contabilização da Receita do Estado garantiu a automatização da informação a remeter pelo serviço administrador, por transferência electrónica de ficheiros, a uniformização do classificador económico das receitas e a normalização da informação;
- ◆ a desagregação da informação contabilística continuou a ser insuficiente ou desajustada (por exemplo, não distinguindo a má cobrança, nem entre liquidações prévias e não prévias e incluindo a cobrança coerciva na obtida por pagamento voluntário) mantendo-se limitada ao Continente e excluindo a informação sobre as receitas das Regiões Autónomas e das Autarquias (derramas);
- ◆ a responsabilização dos serviços administradores das receitas do Estado ficou condicionada pela não designação dos responsáveis pela contabilização e pela inexistência de condições para efectivação dessa responsabilidade;
- ◆ o sistema de registo da informação financeira sobre a execução do Orçamento da Receita do Estado continua a revelar-se inadequado, ao admitir o registo da dedução do valor das derramas pelo valor declarado e ao rejeitar a dedução do valor dos reembolsos emitidos até os mesmos serem pagos (apesar do serviço competente para o efeito determinar que o valor a reembolsar deixa de pertencer a receita do Estado desde o momento da respectiva emissão). É de referir que, para o ano de 2002, a receita líquida de impostos sobre o rendimento, por dedução dos reembolsos pagos, é superior em 21,7 milhões de euros à determinada por dedução dos reembolsos emitidos (abatidos dos cancelados);

- ◆ verificou-se a manutenção dos circuitos e procedimentos até à fase do registo da informação no Sistema de Gestão de Receitas;
- ◆ a definição de prazos para o registo contabilístico que permitam o acompanhamento da execução orçamental das receitas do Estado ficou prejudicado pelo incumprimento dos prazos definidos devido ao atraso trimestral no registo da informação original face ao respectivo período de incidência e ao facto da instabilidade verificada nos dados continuar a ultrapassar o encerramento da contabilização para efeito da respectiva Conta Geral do Estado;
- ◆ o controlo sobre o processo de centralização da informação e de coordenação da contabilização permaneceu afectado pela manutenção do procedimento de assumpção do valor definitivo da receita imputada ao Continente registado na contabilidade da Tesouraria do Estado, sem validação integral e efectiva do mesmo pelo respectivo serviço administrador.

Face ao exposto, o Tribunal de Contas recomenda que sejam reunidas as condições adequadas para a Entidade Administradora da Receita de Impostos sobre o Rendimento transitar para o regime legal estabelecido pelo Decreto-Lei n.º 301/99, de 5 de Agosto, e pela Portaria n.º 1122/2000, de 28 de Julho, devendo essa transição ser efectivada pela forma prevista no artigo 3.º da mesma Portaria, até ao final do ano de 2005. Esta recomendação deve ser implementada através da concretização de um processo evolutivo composto pelas seguintes etapas:

- ◆ nomeação formal do responsável pela contabilização, nos termos do n.º 1 do artigo 3.º das normas aprovadas pela Portaria n.º 1122/2000, através de documentação em que igualmente constem as condições atribuídas e as restrições existentes para o efectivo exercício dessa função;
- ◆ eliminação das deficiências que impedem o sistema próprio de administração da receita de impostos sobre o rendimento de assegurar, de forma integral, fiável, tempestiva e consistente, a recolha, validação, apuramento e conciliação da informação a contabilizar;
- ◆ para o efeito, toda a informação sobre receita cobrada, reembolsada ou restituída deve ser objecto de recolha e validação nos termos definidos pelos serviços com competência para esse efeito (os respectivos serviços administradores) e não ser apenas sujeita às condições impostas pelos sistemas de controlo de cobrança ou pagamento;
- ◆ a informação a validar deve incluir a receita obtida por serviços aduaneiros e a resultante de transferências directas para contas bancárias do Tesouro e entre contas do Tesouro (movimentos escriturais), de dação em pagamento e de reembolsos processados manualmente;
- ◆ interligação entre aquele sistema próprio e o Sistema de Gestão de Receitas conforme dispõe o n.º 3 do artigo 3.º das normas aprovadas pela Portaria n.º 1122/2000;
- ◆ assunção do Sistema de Gestão de Receitas como módulo de contabilização que assegure o registo integral, fiável, tempestivo e consistente da informação residente no Sistema Central de Impostos sobre o Rendimento e a transmita, nas mesmas condições, para a Conta Geral do Estado, através do Sistema Central de Receitas; para o efeito, a movimentação das receitas de anos anteriores e das receitas afectas a Regiões Autónomas, Autarquias, Fundo de Estabilização Tributário ou quaisquer outras cumulativamente cobradas, reembolsadas ou restituídas com receitas de impostos sobre o rendimento e para as quais não seja possível aos serviços cobradores ou pagadores discriminar de forma autónoma, devem ser contabilizadas no Sistema de Gestão de Receitas e ser objecto de conciliação periódica com a DGT, para certificação dos valores cobrados; a movimentação relativa a excepções aos critérios de



contabilização deverá ser evitada mas, a verificar-se, deverá ser registada pela entidade coordenadora do processo de contabilização.

- ◆ cumprimento do disposto no n.º 2 do artigo 6.º das mesmas normas, passando a Entidade Administradora da receita a fornecer “diariamente à Direcção-Geral do Orçamento informação sobre a receita, por natureza, operação de execução, centro de receita e dia”.

2.7 – Evolução da receita

Com as reservas atrás apontadas, procede-se nos pontos seguintes à comparação da receita prevista com a cobrada e à análise da evolução desta, tomando em consideração os valores constantes da Conta Geral do Estado.

2.7.1 – Comparação da receita prevista com a receita cobrada

No quadro seguinte evidenciam-se, ao nível de totais de capítulos do classificador económico das receitas públicas, os valores dos orçamentos inicial e final e da execução orçamental, bem como as diferenças, em termos absolutos e relativos, entre os dois orçamentos e entre a execução e os mesmos, procedendo-se seguidamente a uma breve análise dos valores mais relevantes.

Refira-se que as diferenças entre o orçamento inicial, aprovado pela Lei n.º 109/B/2001, de 27 de Dezembro, e o final, são resultantes de alterações introduzidas pela abertura de créditos especiais e pela Lei n.º 16-B/2002, de 31 de Maio, que aprovou um orçamento rectificativo.

Quadro II.37 – Comparação da receita prevista com a cobrada

(em milhões de euros)

Designação	Orçamento inicial	Orçamento final	Execução orçamental	Diferenças					
				Entre o orçamento final e o inicial		Entre a execução e o orçamento inicial		Entre a execução e o orçamento final	
	Valor	Valor	Valor	Valor	%	Valor	%	Valor	%
Receitas correntes	30.005,3	30.069,6	30.295,3	64,3	0,2	290,0	1,0	225,7	0,8
Impostos directos	11.903,8	11.833,5	11.897,9	-70,3	-0,6	-5,9	0,0	64,4	0,5
Impostos indirectos	16.128,6	16.273,5	16.611,0	144,9	0,9	482,4	3,0	337,5	2,1
Taxas, multas e outras penalidades	380,0	432,2	378,7	52,2	13,7	-1,3	-0,3	-53,5	-12,4
Rendimentos da propriedade	597,6	377,4	554,4	-220,2	-36,8	-43,2	-7,2	177,0	46,9
Transferências correntes	380,0	411,8	464,9	31,8	8,4	84,9	22,3	53,1	12,9
Venda de bens e serv. correntes	416,2	521,2	334,3	105,0	25,2	-81,9	-19,7	-186,9	-35,9
Outras receitas correntes	199,1	220,0	54,1	20,9	10,5	-145,0	-72,8	-165,9	-75,4
Receitas de capital efectivas	1.520,5	1.274,6	1.892,9	-245,9	-16,2	362,4	23,8	608,3	47,7
Venda de bens de investimento	301,3	160,8	571,8	-140,5	-46,6	270,5	89,8	411,0	255,6
Transferências de capital	323,4	298,2	295,1	-25,2	-7,8	-28,3	-8,8	-3,1	-1,0
Activos financeiros	650,2	642,8	452,1	-7,4	-1,1	-198,1	-30,5	-190,7	-29,7
Outras receitas de capital	245,6	172,8	563,9	-72,8	-29,6	318,3	129,6	391,1	226,3
Outras receitas	1.594,5	1.430,1	1.071,0	-164,4	-10,3	-523,5	-32,8	-359,1	-25,1
Recursos próprios comunitários	160,4	160,4	140,7	0,0	0,0	-19,7	-12,3	-19,7	-12,3
Reposições não abatidas nos pag.	244,8	27,7	228,0	-217,1	-88,7	-16,8	-6,9	200,3	723,1
Contas de ordem	1.189,3	1.242,0	702,3	52,7	4,4	-487,0	-40,9	-539,7	-43,5
Total da receita efectiva	33.120,3	32.774,3	33.249,2	-346,0	-1,0	128,9	0,4	474,9	1,4
Passivos financeiros	14.049,3	25.193,3	21.310,0	11.144,0	79,3	7.260,7	51,7	-3.883,3	-15,4
Total da receita	47.169,6	57.967,6	54.559,2	10.798,0	22,9	7.389,6	15,7	-3.408,4	-5,9

Como se observa, ao nível do total da receita o valor da execução ficou aquém do orçamento final em 3.408,4 milhões de euros (-5,9%), o que ficou a dever-se essencialmente aos passivos financeiros, uma vez que, em relação ao conjunto da receita efectiva, os valores da execução superaram os do orçamento em 474,9 milhões de euros (+1,4%).

Também se verifica que, se em relação ao total das receitas as alterações orçamentais introduzidas conduziram à aproximação entre os valores previstos e realizados, já quanto ao total das receitas efectivas, e à maioria dos totais por capítulos, provocaram desvios mais acentuados. Embora tal facto resulte por vezes de terem sido sobrestimados ou subestimados os valores de certas rubricas aquando da introdução das alterações orçamentais, a situação mais frequente é a de ocorrência de efeitos compensatórios entre os totais dos diferentes capítulos e no interior dos mesmos.

No que respeita à receita efectiva, as maiores diferenças em termos relativos entre a execução e o orçamento final ocorreram nas “Reposições não abatidas nos pagamentos” (723,1%), “Venda de bens de investimento” (255,6%) e “Outras receitas de capital” (226,3%), sendo em todos estes casos os valores da execução superiores aos orçamentados. Em termos de valores absolutos, a maior diferença ao nível dos totais de capítulos ocorreu porém nas “Contas de ordem” (-539,7 milhões de euros).

Dada a importância que assume a receita fiscal no cômputo da receita efectiva (85,7% em 2002), apresentam-se no quadro seguinte os valores dos principais impostos.

Quadro II.38 – Comparação da receita fiscal prevista com a cobrada

(em milhões de euros)

Designação	Orçamento inicial	Orçamento final	Execução orçamental	Diferenças					
				Entre o orçamento final e o inicial		Entre a execução e o orçamento inicial		Entre a execução e o orçamento final	
				Valor	%	Valor	%	Valor	%
Impostos directos	11.903,8	11.833,5	11.897,9	-70,3	-0,6	-5,9	0,0	64,4	0,5
Imp s/ rend. pessoas singulares (IRS)	7.656,5	7.413,9	7.258,4	-242,6	-3,2	-398,1	-5,2	-155,5	-2,1
Imp s/ rend. pessoas colectivas (IRC)	4.160,0	4.332,3	4.430,8	172,3	4,1	270,8	6,5	98,5	2,3
Outros impostos directos	87,3	87,3	208,7	0,0	0,0	121,4	139,1	121,4	139,1
Impostos indirectos	16.128,6	16.273,5	16.611,0	144,9	0,9	482,4	3,0	337,5	2,1
Imp. s/ os produtos petrolíferos (ISP)	2.349,3	2.523,0	2.745,4	173,7	7,4	396,1	16,9	222,4	8,8
Imp. s/ o valor acrescentado (IVA)	9.801,4	9.873,5	9.956,6	72,1	0,7	155,2	1,6	83,1	0,8
Imposto automóvel (IA)	1.247,0	1.247,0	1.150,4	0,0	0,0	-96,6	-7,7	-96,6	-7,7
Imposto de consumo sobre o tabaco	1.132,3	1.117,3	1.159,6	-15,0	-1,3	27,3	2,4	42,3	3,8
Imposto do selo	1.242,0	1.192,3	1.219,3	-49,7	-4,0	-22,7	-1,8	27,0	2,3
Outros impostos indirectos	356,6	320,4	379,7	-36,2	-10,2	23,1	6,5	59,3	18,5
Total da receita fiscal	28.032,4	28.107,0	28.508,9	74,6	0,3	476,5	1,7	401,9	1,4

Observa-se que o total da receita fiscal cobrada ultrapassou o inscrito nos orçamentos inicial e final e que, em relação a este último, apenas o IRS e o IA registaram cobranças inferiores ao previsto (-2,1% e -7,7%, respectivamente) – tais desvios foram assim compensados por desvios de sinal contrário nos restantes impostos, com destaque para o ISP em que as cobranças superaram os valores do orçamento final em 8,8%.



2.7.2 – Análise da evolução da receita cobrada

No quadro seguinte evidencia-se por totais de capítulos a receita cobrada em 2001 e 2002, o peso da cada capítulo no total da receita e o respectivo crescimento de 2001 para 2002.

Quadro II.39 – Evolução da receita cobrada

(em milhões de euros)

Designação	2001		2002		Variação	
	Valor	%	Valor	%	Valor	%
Receitas correntes	27.711,4	61,1	30.295,3	55,5	2.583,9	9,3
Impostos directos	11.337,6	25,0	11.897,9	21,8	560,3	4,9
Impostos indirectos	14.842,9	32,7	16.611,0	30,4	1.768,1	11,9
Taxas, multas e outras penalidades	367,9	0,8	378,7	0,7	10,8	2,9
Rendimentos da propriedade	403,9	0,9	554,4	1,0	150,5	37,3
Transferências correntes	287,1	0,6	464,9	0,9	177,8	61,9
Venda de bens e serviços correntes	276,3	0,6	334,3	0,6	58,0	21,0
Outras receitas correntes	195,7	0,4	54,1	0,1	-141,6	-72,4
Receitas de capital efectivas	866,6	1,9	1.882,9	3,5	1.016,3	117,3
Venda de bens de investimento	22,5	0,0	571,8	1,0	549,3	2.441,3
Transferências de capital	169,1	0,4	295,1	0,5	126,0	74,5
Activos financeiros	477,3	1,1	452,1	0,8	-25,2	-5,3
Outras receitas de capital	197,7	0,4	563,9	1,0	366,2	185,2
Outras receitas	1.183,4	2,6	1.071,0	2,0	-112,4	-9,5
Recursos próprios comunitários	181,0	0,4	140,7	0,3	-40,3	-22,3
Reposições não abatidas nos pagamentos	267,5	0,6	228,0	0,4	-39,5	-14,8
Contas de ordem	734,9	1,6	702,3	1,3	-32,6	-4,4
Total da receita efectiva	29.761,4	65,6	33.249,2	60,9	3.487,8	11,7
Passivos financeiros	15.604,1	34,4	21.310,0	39,1	5.705,9	36,6
Total da receita	45.365,6	100,0	54.559,2	100,0	9.193,6	20,3

Como se observa, o total da receita registou um crescimento de 20,3%, o que, em larga medida, ficou a dever-se à evolução registada nos passivos financeiros, que aumentaram 36,6%. Assim, as receitas efectivas, embora com um aumento de 11,7%, cresceram bastante menos do que as daquele capítulo, baixando o respectivo peso no total de receita de 65,6% em 2001 para 60,9% em 2002.

Observa-se ainda que os capítulos que registaram maior crescimento em termos relativos foram os de “Vendas de bens de investimento” (2.441,3%) e “Outras receitas de capital” (185,2%), representando não obstante, cada um, apenas 1% da receita total em 2002.

Os capítulos com maior peso no total da receita efectiva continuaram a ser os da receita fiscal, de que se apresentam os principais valores e variações no quadro seguinte.

Quadro II.40 – Evolução da receita fiscal

(em milhões de euros)

Designação	2001		2002		Variação	
	Valor	%	Valor	%	Valor	%
Impostos directos	11.337,6	43,3	11.897,9	41,7	560,3	4,9
Imp s/ rend. ^o das pessoas singulares (IRS)	7.163,5	27,4	7.258,4	25,5	94,9	1,3
Imp s/ rend. ^o das pessoas colectivas (IRC)	4.077,0	15,6	4.430,8	15,5	353,8	8,7
Outros impostos directos	97,1	0,4	208,7	0,7	111,6	114,9
Impostos indirectos	14.842,9	56,7	16.611,0	58,3	1.768,1	11,9
Imp. sobre os produtos petrolíferos (ISP)	2.145,9	8,2	2.745,4	9,6	599,5	27,9
Imp. sobre o valor acrescentado (IVA)	8.966,0	34,2	9.956,6	34,9	990,6	11,0
Imposto automóvel (IA)	1.193,2	4,6	1.150,4	4,0	-42,8	-3,6
Imposto de consumo sobre o tabaco	1.065,3	4,1	1.159,6	4,1	94,3	8,9
Imposto do selo	1.145,6	4,4	1.219,3	4,3	73,7	6,4
Outros impostos indirectos	326,9	1,2	379,7	1,3	52,8	16,2
Total da receita fiscal	26.180,5	100,0	28.508,9	100,0	2.328,4	8,9

Conforme se verifica, a receita fiscal cresceu 8,9% tendo o peso relativo dos impostos indirectos aumentado de 2001 para 2002 em consequência de um crescimento superior ao dos impostos directos (11,9% e 4,8%, respectivamente).

Dos principais impostos indirectos o ISP foi o que registou a maior taxa de crescimento (27,9%), enquanto o IA registou uma variação de sinal negativo (-3,6%). Por sua vez o IVA foi o imposto que registou maior aumento em termos de valores absolutos (990,6 milhões de euros).

Nos impostos directos, o IRS continuou a ser o que gerou maior receita, embora o IRC tenha registado um maior aumento tanto em termos absolutos como relativos.

No quadro seguinte são apresentados rácios que ilustram o peso da receita fiscal, efectiva e total, no PIB.

Quadro II.41 – Peso da receita no PIB

(em percentagem)

	2001	2002
Receita fiscal / PIB	21,3	22,1
Receita efectiva / PIB	24,2	25,7
Total da receita / PIB	36,9	42,2

Verifica-se que tanto a receita fiscal como a receita efectiva e a receita total, aumentaram o seu peso no PIB, sendo porém mais significativo o aumento da importância relativa do total da receita.

Tendo em conta os indicadores para a economia nacional publicados na CGE, e tomando como deflador a taxa de variação dos preços implícita no PIB (4,6%)¹, obtêm-se para 2002 taxas de variação reais de 4,1%, 6,8% e 14,9%, para a receita fiscal, efectiva e total da receita, respectivamente,

¹ Obtido pelos serviços do Tribunal com base nos elementos referidos.



qualquer delas bastante superior à daquele agregado macroeconómico, também em termos reais (0,4%).

Instada a pronunciar-se no âmbito do exercício do contraditório, a Direcção-Geral do Orçamento referiu que:

“Em cumprimento do solicitado, esta Direcção-Geral, no âmbito das suas atribuições e face aos elementos disponíveis, não tem qualquer comentário a fazer ao Anteprojecto relativo ao ponto 2.7 “Evolução da Receita” que nos foi remetido.”