



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 2003 encontra-se suportado pela:

- ◆ análise do respectivo modelo de contabilização (ponto 2.2 do presente capítulo);
- ◆ análise dos resultados globais da Conta (ponto 2.3);
- ◆ análise de operações contabilísticas no âmbito da cessão de créditos do Estado, para efeitos de titularização, autorizada pela Lei n.º 32-B/2002, de 30 de Dezembro (ponto 2.4);
- ◆ apresentação dos resultados obtidos com a realização de auditorias específicas tendo por finalidade avaliar a evolução relativa à 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 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 2003, o modelo contabilístico foi idêntico ao adoptado para 2002, tendo sido suportado pela utilização 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 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 e do selo;
- ◆ a Direcção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo (DGAIEC), da qual dependem as alfândegas, delegações e postos aduaneiros.

Estas três últimas entidades efectuaram o registo da informação necessária à CGE no SGR, tendo para o efeito, de acordo com as versões do SCR remetidas ao Tribunal, sido utilizados 390 centros de receita (balcões) e treze operações de execução (incluindo os saldos transitados de liquidação, de restituições emitidas e de reembolsos emitidos). Os lançamentos efectuados pela DGT foram reportados a períodos de incidência diários enquanto os efectuados pelos serviços da DGCI e pela

DGAIEC foram reportados a períodos de incidência mensais, correspondendo a respectiva data-valor ao último dia de cada mês.

Os dados transmitidos ao SCR, através do Sistema de Gestão de Interfaces (SGI), constituíram uma base de dados cuja versão final foi remetida, pela DGO, ao Tribunal de Contas, em 8 de Junho de 2004.

2.2 – Análise do modelo de contabilização

Na análise do processo de contabilização de 2003, é de salientar a entrada em vigor da Lei n.º 91/2001, de 20 de Agosto (Lei de Enquadramento Orçamental), republicada pela Lei Orgânica n.º 2/2002, de 28 de Agosto, que veio determinar a redução de seis meses nos prazos para apresentação da Conta Geral do Estado pelo Governo à Assembleia da República para apreciação e aprovação da mesma.

Com efeito, o n.º 1 do art.º 69º da referida Lei¹ estipula que o “*Governo deve apresentar à Assembleia da República a Conta Geral do Estado, incluindo a da segurança social, até 30 de Junho do ano seguinte àquele a que respeite*” e o n.º 2 do mesmo preceito estatuiu que a “*Assembleia de República aprecia e aprova a Conta Geral do Estado, incluindo a da segurança social, precedendo parecer do Tribunal de Contas, até 31 de Dezembro seguinte e, no caso de não aprovação, determina, se a isso houver lugar, a efectivação da correspondente responsabilidade*”.

Por outro lado, é de referir a aplicação, a partir de 1 de Janeiro de 2003, dos códigos de classificação económica das receitas e despesas públicas aprovados pelo Decreto-Lei n.º 26/2002, de 14 de Fevereiro.

No ano de 2003 deve também destacar-se a operação de cessão de créditos do Estado, para efeitos de titularização, efectuada ao abrigo da Lei n.º 32-B/2002, de 30 de Dezembro (Lei do Orçamento de Estado para 2003), do art.º 6º e do n.º 1 do art.º 7º do Decreto-Lei n.º 303/2003, de 5 de Dezembro, e regulamentada pela Portaria n.º 1375/2003, de 18 de Dezembro; esta operação será objecto de análise no ponto 2.4.

A contabilização das receitas do Estado, no ano de 2003, continuou a ser regulada pelo Decreto-Lei n.º 301/99, de 5 de Agosto, pela Portaria n.º 1122/2000 (2ª Série) do Ministério das Finanças, de 28 de Julho, e pela legislação referente aos designados cofres do Tesouro.

Tendo em conta o regime legal estabelecido, desde 1 de Janeiro de 2001, pelos diplomas acima referidos, é de salientar que a análise efectuada pelo Tribunal no âmbito do processo de contabilização de 2002 (constante do Parecer sobre a CGE desse ano) se mantém válida para 2003. Com efeito, as auditorias efectuadas confirmam que não foram reunidas as condições adequadas para que as entidades administradoras das receitas do Estado transitassem para o novo regime, designadamente:

- ◆ inexistência do despacho de transição previsto no art.º 3º da Portaria n.º 1122/2000 (2ª Série) do Ministério das Finanças, de 28 de Julho;
- ◆ manutenção da intervenção dos designados cofres do Tesouro nos termos do n.º 1 do art.º 8º do Decreto-Lei n.º 301/99, de 5 de Agosto;
- ◆ inexistência de nomeação formal do responsável pela contabilização das receitas administradas pela DGCI, de acordo com o n.º 1 do art.º 3º das normas aprovadas pela Portaria n.º 1122/2000;

¹ Actual art.º 73º da Lei n.º 91/2001, republicada pela Lei n.º 48/2004, de 24 de Agosto.



- ◆ incumprimento do disposto no n.º 2 do art.º 2º do Decreto-Lei n.º 301/99 e no n.º 2 do art.º 6º das normas aprovadas pela Portaria n.º 1122/2000;
- ◆ falta da interligação entre os sistemas próprios de administração de receitas dos serviços administradores e o SGR (n.º 3 do art.º 3º das normas aprovadas pela Portaria n.º 1122/2000).

Atendendo ao disposto na Lei de Enquadramento Orçamental foi determinado pela DGO que “os serviços administradores/contabilizadores [devem] ter conciliada e inserida no respectivo Sistema de Gestão de Receita a receita orçamental (...) até ao final do mês de Março do ano seguinte àquele a que respeita a execução”.

O processo de contabilização e controlo da Receita do Estado de 2003 esteve ainda sujeito à aplicação das normas difundidas pela Direcção-Geral do Orçamento, em documento datado de 5 de Fevereiro desse ano e designado por “Instruções para o lançamento das Tabelas de Receita do Estado a partir de Janeiro de 2003”.

As instruções emitidas para o ano de 2003 são, em muitos aspectos, similares às difundidas com referência ao ano de 2002, já analisadas no Parecer sobre a CGE desse ano, sendo, contudo, importante salientar que:

- ◆ os serviços administradores das receitas deixaram de ter de enviar à DGO as tabelas mensais em papel, sendo a comunicação da receita efectuada exclusivamente através do SGR (em ficheiro para o SCR), mantendo-se apenas a remessa da tabela definitiva anual por forma a facilitar os trabalhos de encerramento da CGE;
- ◆ as receitas não suportadas por documento único de cobrança continuaram a ser contabilizadas pelos designados cofres do Tesouro, que deveriam ainda proceder ao envio dos ficheiros do SGR para a DGO;
- ◆ a periodicidade mínima estabelecida para envio dos movimentos contabilísticos continuou 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;
- ◆ a DGO dispôs, no entanto, que a remessa da informação mensal para o SCR, “deverá ocorrer até ao dia 10 do mês seguinte àquele a que respeita a execução”.

À semelhança do que sucedeu em 2002, a DGO reportou periodicamente ao Tribunal de Contas a situação relativa à execução do Orçamento da Receita do Estado, através do envio de um conjunto de ficheiros informáticos extraídos do SCR.

Os seis ficheiros remetidos em cada versão mantiveram a composição dos ficheiros relativos ao ano económico de 2002, tendo a sua estrutura sido analisada em pormenor no Parecer sobre a CGE desse ano. A unidade de registo desta base de dados correspondeu ao conjunto de valores das operações de execução movimentadas por serviço, balcão, classificação económica da receita e data-valor.

A informação relativa ao ano económico de 2003 foi inserida nos 390 balcões atribuídos a serviços das entidades intervenientes no processo de contabilização. A versão definitiva do SCR continha 124.782 unidades de registo, de acordo com a informação reportada no quadro seguinte.

Quadro II.1 – Unidades de registo na versão final do SCR

Entidades	N.º de balcões	N.º de unidades de registo
DGT	2	2.706
DGCI – IVA	2	76
DGCI – IR	2	48
DGCI – ISelo	1	36
DGCI – RPSF	1	441
DGCI – TF	381	121.178
DGAIEC	1	297
Total	390	124.782

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), um balcão para as restituições e pagamentos de receitas dos serviços de finanças (DGCI-RPSF) e trezentos e oitenta e um balcões para as receitas obtidas pelas tesourarias de finanças (DGCI-TF); a DGAIEC utilizou um balcão para registar as receitas obtidas pelas estâncias aduaneiras.

Assim, para o processo de contabilização de 2003, não foram utilizados os balcões afectos, no ano de 2002, às receitas do Imposto de Circulação e do Imposto de Camionagem uma vez que estas, consignadas ao Instituto de Estradas de Portugal, deixaram de ser registadas como Receita do Estado.

Para além disso, no ano de 2003 e contrariamente ao que constava das instruções emitidas em 5 de Fevereiro desse ano, não foi criado nenhum balcão na DGO para assegurar a contabilização das receitas obtidas pelos “Serviços Externos do Ministério dos Negócios Estrangeiros”, tal como tinha sucedido no ano de 2002. Na verdade, e seguindo a recomendação do Tribunal de Contas, a contabilização destas receitas foi, para o ano de 2003, efectuada pela DGT.

Das versões do SCR remetidas ao Tribunal constavam treze operações de execução, mais uma (saldo de restituições emitidas) do que as consideradas para o ano anterior (anulação de liquidação, cobrança, cobrança escritural, liquidação, pagamentos de reembolsos, pagamentos de restituições, reembolsos cancelados, reembolsos emitidos, restituições canceladas, restituições emitidas, saldo de liquidação, saldo de reembolsos emitidos). Tal como para 2002, veio a detectar-se o registo de outras operações de execução no SGR, má cobrança e transferência de liquidação, realizadas pela DGCI-IVA e DGAIEC, respectivamente, que não foram reportadas ao Tribunal.

A análise dos dados constantes das versões do SCR e as auditorias desenvolvidas pelos serviços do Tribunal permitiram constatar o incumprimento do prazo definido pela DGO para o registo da informação original de cada período de incidência mensal (até ao dia 10 do mês seguinte ao da execução) e do prazo determinado por aquela Direcção-Geral, neste caso, porque nenhum dos serviços intervenientes na contabilização tinha conciliado e inserido, no SGR, a informação sobre a respectiva receita orçamental de 2003 até ao final de Março de 2004.

O quadro seguinte apresenta, por entidade, a evolução do registo da informação original, por período de incidência mensal (Janeiro a Dezembro), em função das versões do SCR remetidas ao Tribunal de Contas.



Quadro II.2 – Evolução do registo da informação original no SCR

Versões do SCR	Entidades						
	DGT	DGCI – IVA	DGCI – IR	DGCI – ISelo	DGCI – RPSF	DGCI – TF	DGAIEC
7 Março 2003	Janeiro						
31 Março 2003	Fevereiro				Janeiro	Janeiro	
30 Abril 2003	Março				Fevereiro	Fevereiro	Janeiro e Fevereiro
30 Maio 2003	Abril				Março	Março	Março e Abril
30 Junho 2003	Maio	Janeiro a Abril	Janeiro a Abril	Janeiro a Abril	Abril	Abril	
31 Julho 2003	Junho		Maio	Maio	Maio	Maio	Maio e Junho
29 Agosto 2003	Julho	Maio e Junho			Junho e Julho	Junho e Julho	
30 Setembro 2003	Agosto	Julho	Junho	Junho	Agosto	Agosto	
4 Novembro 2003	Setembro	Agosto	Julho e Agosto	Julho e Agosto			
4 Dezembro 2003	Outubro	Setembro	Setembro	Setembro	Setembro	Setembro	
31 Dezembro 2003	Novembro	Outubro	Outubro	Outubro	Outubro	Outubro	Julho e Agosto
2 Fevereiro 2004	Dezembro	Novembro e Dezembro	Novembro e Dezembro	Novembro e Dezembro	Novembro	Novembro	Setembro
27 Fevereiro 2004					Dezembro	Dezembro	Outubro a Dezembro

Um dos princípios básicos do regime legal e do modelo de contabilização das receitas do Estado consiste na responsabilização dos respectivos serviços administradores, pelo que o registo das receitas com administração centralizada foi imputado pela DGO aos serviços administradores das mesmas. Apesar de em 2003 estes serviços continuarem sem reunir as condições adequadas para poderem assumir essa responsabilidade, para além de terem registado as receitas que tinham sido objecto de validação pelos respectivos sistemas próprios, voltaram a deter o ónus de, não considerando a situação constante desses sistemas, assumirem os valores de receita cobrada e de reembolsos e restituições pagos apurados pela contabilidade da Tesouraria do Estado.

Em consequência deste facto, as divergências verificadas entre a informação proveniente dos sistemas próprios dos serviços administradores e a Contabilidade do Tesouro (CT) 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 transmitidos para a CT pelos serviços cobradores.

Estes lançamentos impedem a detecção, na versão definitiva do SCR, das divergências que continuam a subsistir entre a informação residente nos sistemas próprios dos serviços administradores e a apurada pelos serviços cobradores, mas não regularizam as situações que originaram esses desvios porque não asseguram a validação de valores recebidos (ou pagos) pela Tesouraria do Estado como receitas cobradas (ou reembolsadas e restituídas) pelos respectivos serviços administradores.

Tendo em conta o procedimento descrito 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 introduzido, no Parecer sobre a CGE de 2002 e mantido no presente Parecer, o apuramento de um conjunto de indicadores representativos, para cada período de incidência mensal ou anual e para cada entidade ou para o seu conjunto, dos graus de tempestividade, de fiabilidade e 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 comparar, para o mesmo período de incidência, os desempenhos das entidades intervenientes no processo de contabilização.

Para a determinação destes indicadores foram utilizados os dados constantes das dezassete versões, remetidas ao Tribunal de Contas, tendo a primeira delas sido recebida em 7 de Março de 2003 e a última (definitiva) em 8 de Junho de 2004.

Atendendo a que a informação é remetida ao Tribunal até ao final do mês seguinte àquele a que diz respeito, definiu-se como período tempestivo (PT) para introduzir no SCR a informação contabilística relativa a cada período de incidência mensal, o intervalo entre o início desse período e o final do mês seguinte.

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. Por sua vez, 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 8 de Junho de 2004.

O Indicador de Tempestividade (IT) corresponde ao valor percentual do quociente entre a duração (em dias) do período tempestivo e a dos períodos efectivos de contabilização. Este indicador foi determinado para a informação original (ITo) e para a definitiva (ITn). O grau de tempestividade da informação original (ITo) é assim determinado pelo quociente (PT/PVo) e o da informação definitiva (ITn) é determinado pelo quociente (PT/PVn).

O Indicador de Fiabilidade (IF) da informação original face à definitiva corresponde ao valor percentual do quociente entre o valor da informação original (Vo) e a soma deste com os valores absolutos das alterações efectuadas (Vn').

O Indicador 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 (Vo, 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 (Vo) 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 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.

Refira-se também que 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).

Para este indicador atingir o valor máximo é necessário que a contabilização seja integralmente efectuada no período definido como tempestivo para esse efeito, sendo penalizados 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.

O quadro seguinte apresenta os resultados obtidos com a aplicação ao SCR destes indicadores de tempestividade, de fiabilidade e de fiabilidade tempestiva, por período de incidência mensal e por entidade interveniente no processo de contabilização da Receita do Estado para o ano de 2003.

Quadro II.3 – Indicadores de Tempestividade, de Fiabilidade e de Fiabilidade Tempestiva

Período de Incidência	ITo (%)	ITn (%)	IF (%)	IFTto (%)	IFT (%)
Janeiro	45,7	11,2	72,9	74,8	28,1
Fevereiro	53,6	11,9	97,5	95,3	42,5
Março	61,0	13,1	98,2	96,0	52,0
Abril	74,4	14,0	92,7	79,6	57,3
Mai	66,3	15,1	94,6	88,1	52,9
Junho	67,0	16,3	96,7	93,7	60,0
Julho	60,8	18,0	98,4	98,1	50,3
Agosto	68,5	19,5	99,2	98,8	60,1
Setembro	61,6	21,6	94,6	93,6	56,0
Outubro	63,5	24,2	99,6	99,6	59,8
Novembro	66,3	27,6	99,6	99,6	65,0
Dezembro	84,9	32,5	14,8	8,8	8,0
Ano de 2003	63,2	17,0	52,9	47,9	28,5

Entidade	ITo (%)	ITn (%)	IF (%)	IFTto (%)	IFT (%)
DGT	98,3	17,0	11,3	6,0	5,9
DGCI – IVA	56,6	17,0	86,6	87,8	48,5
DGCI – IR	55,1	17,0	85,0	85,1	48,2
DGCI – ISelo	55,1	17,0	87,3	78,5	43,1
DGCI – RPSF	70,3	17,0	66,7	47,8	32,1
DGCI – TF	70,3	17,0	99,2	97,6	68,0
DGAIEC	53,5	17,0	95,7	89,3	47,7
SCR	63,2	17,0	52,9	47,9	28,5

Os resultados obtidos para o ITo mostram que, em termos globais, a duração do período tempestivo (PT) correspondeu a dois terços do tempo necessário para registar a informação original e que os meses e as entidades com menor e maior tempestividade na prestação dessa informação foram, respectivamente, Janeiro e Dezembro, a DGAIEC e a DGT. Estes resultados representam uma evolução positiva face aos obtidos para o ano anterior (a duração do período tempestivo passou de 33,3% para 63,2% do tempo necessário para registar a informação original).

Os resultados obtidos para o ITn mostram que a duração do período tempestivo (PT) correspondeu a um sexto 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 8 de Junho de 2004). Estes resultados também reflectem uma evolução positiva face aos obtidos para o ano anterior (a duração do período tempestivo passou de 11,1% para 17% do tempo necessário para registar a informação definitiva).

Esta subida dos indicadores de tempestividade não pode ser dissociada da redução de seis meses no prazo para apresentação da CGE (pelo Governo à Assembleia da República) que passou a terminar em

30 de Junho do ano seguinte àquele a que a Conta respeita, conforme determina o n.º 1 do artigo 69.º da Lei de Enquadramento Orçamental, disposição aplicável a partir da CGE de 2003.

Apesar desta subida, os valores atingidos pelos indicadores e os restantes dados apurados comprovam que, para o ano de 2003, a utilização do SGR e do SCR continuou a não ser suficiente para eliminar a intempetividade do processo de contabilização da Receita do Estado.

Os resultados do IF (Vo/Vn') mostram que, em termos globais, o valor da informação original apenas correspondeu a 52,9% do valor da movimentação total. Os meses e entidades de menor e maior fiabilidade dessa informação foram, respectivamente, Dezembro e Agosto, a DGT e a DGCI-TF. Estes resultados revelam uma diminuição da fiabilidade da informação original face à definitiva quando comparados com os obtidos para o ano anterior (que, globalmente, atingiram 60,6%).

Este indicador, sendo consistente com os resultados obtidos nas auditorias efectuadas que permitem concluir ter sido mantido o processo contabilístico utilizado no ano anterior, comprova ainda que a falta de fiabilidade inerente a esse processo se agravou para a contabilização de 2003, quando seria de esperar o contrário no segundo ano de utilização do SGR e do SCR.

Os resultados do IFT mostram que o valor da informação original prestada de forma tempestiva correspondeu a 28,5% do valor da movimentação total. Ou, em alternativa, que apenas 28,5% 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 e Novembro, a DGT e a DGCI-TF.

É de salientar, no entanto, que os resultados se encontram significativamente influenciados pela imputação do registo dos Passivos Financeiros à DGT e pelo facto do respectivo valor ter sido introduzido na versão do SCR de 8 de Junho de 2004, como alteração ao valor da informação de Dezembro de 2003; considerando apenas a receita efectiva, o IFT da DGT aumenta de 5,9% para 72,8% (passando do pior para o melhor desempenho) e o IFT global de 28,5% para 51,4%.

Verificou-se também que o aumento da tempestividade teve maior impacto no IFT do que a diminuição da fiabilidade, uma vez que este indicador regista uma evolução positiva de 2002 (em que apenas atingiu 21,8%) para 2003.

Para Dezembro, ao contrário do que se verificou nos outros meses, o ITo (84,9%) foi superior ao IFTo (apenas 8,8%). O efeito dos resultados atingidos por estes indicadores para o último mês de 2003 foi de tal forma preponderante que, em termos globais e ao contrário do sucedido no ano anterior, o IFT passou a ser mais penalizado pela dimensão e atraso das alterações (reflectidos no IFTo) do que pelo atraso no registo da informação original (reflectido no ITo).

Tal como foi referido no Parecer sobre a CGE de 2002, o IFT é representativo da fiabilidade da informação original face à definitiva mas também permite determinar as áreas críticas a sujeitar a análise específica para apurar a fiabilidade da informação definitiva.

Daqui resulta que a maior utilidade deste indicador consiste em permitir a comparação entre períodos de incidência e entre as diferentes entidades. Neste âmbito, a análise dos resultados apresentados no quadro anterior permite formular as seguintes observações:

- ◆ como já se demonstrou no caso dos passivos financeiros, os indicadores apurados para a DGT voltaram a ser fortemente penalizados pelo registo das operações de encerramento da CGE



comunicadas pela DGO, devido ao facto destas operações, com data-valor de 31 de Dezembro de 2003, só terem sido registadas em Junho de 2004;

- ◆ os resultados apurados para esta entidade foram também penalizados pelo facto de a DGT ter alterado em Março de 2003, a informação original inserida com referência a Janeiro, na sequência do Despacho exarado pela Ministra do Estado e das Finanças, em 30 de Dezembro de 2002, que ordenou que fosse considerada, em termos contabilísticos, no dia 31 de Dezembro de 2002, a receita cujo prazo de pagamento tivesse terminado nesse dia, embora tivesse sido arrecadada nos dias 2 e 3 de Janeiro de 2003;
- ◆ os indicadores relativos à DGAIEC sofreram uma penalização por só ter sido corrigido, em Fevereiro de 2004, o registo dos valores de liquidação relativos a Janeiro de 2003 (€573,5 milhões) numa operação de execução cuja utilização não se encontrava prevista nas instruções emitidas pela DGO para esse ano (transferência de liquidação) nem constou da informação do SCR remetida ao Tribunal; esta situação revela falta de validação tempestiva dos dados transmitidos, por parte da DGAIEC, e dos dados recebidos (face ao disposto pelas suas próprias instruções), por parte da DGO;

Instada a pronunciar-se em sede de contraditório, a DGAIEC referiu que “ *O facto de o registo efectuado em Janeiro de 2003 na figura de “transferência de liquidação” apenas ter sido corrigido em Fevereiro de 2004 encontra justificação no tipo de controlo que é efectuado. Na verdade, uma vez que a informação relativa a saldos transitados é incompleta, no SGR, a DGAIEC imprime um mapa relativo aos totais registados naquele mês, nas diferentes figuras contabilísticas movimentadas. Como o total registado na figura “transferência de liquidação” foi sistematicamente conferindo com a “liquidação” apurada naquele mês, só tardiamente se verificou que tinha sido movimentada a figura errada, tendo-se, só então, procedido à sua rectificação*”.

O Tribunal reitera a convicção de que a situação acima descrita reflecte a falta de controlo tempestivo da DGAIEC, em relação aos valores inseridos no SGR, e da DGO, a quem compete a coordenação do processo de contabilização (que, em sede de contraditório, não se pronunciou sobre esta questão), ao permitir o recurso por aquele serviço administrador a uma operação de execução cuja utilização não se encontrava prevista.

- ◆ no caso da DGCI-RPSF, esta foi penalizada por ter efectuado, em Abril de 2004, alterações relativas a todos os meses de 2003, com especial impacto nos do terceiro trimestre, pelo que os respectivos indicadores foram de 2,4% (Julho), 3,6% (Agosto) e 6,1% (Setembro).

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. Os mesmos factos comprovam ainda que, se mantêm os problemas apontados relativamente a 2002, primeiro ano de funcionamento deste modelo, na medida em que até ao encerramento da respectiva CGE, os valores fornecidos pelo SCR podem variar de forma imprevisível, o que distorce a análise intercalar dos mesmos, especialmente se resultante da comparação com os do período homólogo do ano anterior, pondo em causa o processo de acompanhamento da execução orçamental.

A finalidade do modelo de contabilização da Receita do Estado que 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 continua por cumprir para 2003, pelo menos nos termos pretendidos pelo Tribunal de Contas.

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 heterogêneas, 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 apenas de pesquisas automáticas a bases de dados 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 da contabilidade do Tesouro, processo de conciliação que permite obter valores idênticos mas admite todavia que sejam incorrectos;
- ◆ a maior parte das entidades intervenientes no sistema de contabilização continuou a afectar parte significativa dos seus recursos ao registo das operações, descurando a função 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 da 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.

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 que se tem revelado, só por si, manifestamente insuficiente para assegurar o registo de informação fiável de forma tempestiva. Na verdade, é de salientar que, não obstante a entrada em funcionamento daqueles dois sistemas, o processo de contabilização adoptado relativamente aos anos de 2002 e 2003, distinguiu-se do efectuado em anos anteriores, apenas no que se refere ao registo dos valores no SGR.

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, mantendo-se o sucessivo registo, por diversas entidades, dos dados relativos às operações, em diferentes sistemas não relacionados entre si.

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 assegurando assim a conciliação e o controlo efectivo da informação registada.

Devido aos condicionalismos existentes, as instruções para a contabilização da Receita de 2003, à semelhança do que sucedera para 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 2003, confirma que apesar da evolução verificada no processo contabilístico com a entrada em funcionamento, para o ano de 2002, 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

A Lei de Enquadramento Orçamental (Lei n.º 91/2001, de 20 de Agosto, republicada pela Lei Orgânica n.º 2/2002, de 28 de Agosto) estabelece nos artigos 70.º, 71.º e 73.º, respectivamente, o conteúdo do relatório, dos mapas contabilísticos e dos elementos informativos que compõem a Conta Geral do Estado.

No respeitante à receita do Estado, apesar de no ponto 1.4.4.2.3 do Volume I daquela Conta estar indicado que a informação detalhada relativa aos Saldos Transitados das Receitas por Cobrar para as modalidades que têm valor se encontra inserida nos mapas n.ºs 4, 5, 6, 7 e 8, verificou-se que no Volume II, Tomo I, apenas se encontram inseridos os mapas n.º 4, referente aos “créditos satisfeitos por dação em pagamento ou por compensação”, n.º 7, referente aos “créditos extintos por prescrição” e, n.º 8, referente aos “créditos anulados por força de decisão judicial ou por qualquer outra razão”. Faltando, assim, os mapas n.ºs 5 e 6, que, tendo em conta o disposto nas alíneas e) e f) do n.º 2 do artigo 73.º, dizem respeito a “créditos objecto de consolidação, alienação, conversão em capital ou qualquer outra forma de mobilização” e a “créditos extintos por confusão”, respectivamente.

Neste domínio, o Tribunal entende ainda que a informação relativa à operação de cessão de créditos do Estado e da segurança social, para efeitos de titularização, referida pela DGO no relatório da CGE, deveria constar do mapa n.º 5 – “créditos objecto de consolidação, alienação, conversão em capital ou qualquer outra forma de mobilização”.

Da análise aos valores que constam do Relatório da CGE e dos dados que figuram nos diferentes mapas dos elementos informativos previstos no n.º 2 do art.º 73º da Lei de Enquadramento Orçamental verificam-se inconsistências no que se refere aos créditos satisfeitos por dação em pagamento ou por compensação (alínea d)), créditos extintos por prescrição (alínea g)) e créditos anulados por força de decisão judicial ou por qualquer outra razão (alínea h)).

Instada a pronunciar-se sobre as inconsistências detectadas, a DGAIEC argumentou ter informado a DGO sobre quais os valores que deveriam constar dos referidos mapas. Na verdade, a DGAIEC comunicou que *“das formas de extinção de dívidas previstas nas alíneas d) a h) (...) a DGAIEC apenas contabilizou movimentos identificáveis como “créditos anulados por força de decisão judicial”, usando a figura da “anulação de liquidação”, na seguinte classificação e montantes: 02.01.05.01.99 – Impostos s/ Álcool e Bebidas Alcoólicas – €242.664,45”*. Como tal, é este o valor que consta do mapa n.º 8 dos elementos informativos.

Contudo, apurou-se que a DGAIEC lançou em anulação de liquidação, com a classificação 02.01.99.01.99 – “Impostos diversos sobre o consumo”, o valor de €828.022,08, referente a dívidas consideradas extintas, invocando o Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo, de 20 de Novembro de 2002, proferido no Processo n.º 22319.

Ora, se as dívidas foram consideradas extintas, tenha sido por prescrição ou por decisão judicial, deveriam, de acordo com o disposto no n.º 2 do art.º 73º da Lei de Enquadramento Orçamental, constar dos elementos informativos no mapa n.º 7 “créditos extintos por prescrição” ou no mapa n.º 8 “créditos anulados por força de decisão judicial ou por qualquer outra razão”, o que não se verifica.

Em sede de contraditório a DGAIEC referiu que *“Perante a necessidade de apurar os valores a constar do mapa n.º 8, “créditos anulados por força de decisão judicial ou por qualquer outra razão”, (...) procedeu a um apuramento dos seus registos da contabilidade separada que foram considerados incobráveis por aquela razão. Sucedeu que, certamente por lapso, a Alfândega que contabilizou a dívida referida pelo Tribunal (€ 828.022,08) não fez passar esse registo pela referida contabilidade separada, impossibilitando que esse valor constasse do referido mapa.”*

Não pode o Tribunal deixar de referir que, não obstante o lapso ocorrido, os serviços centrais da DGAIEC, nomeadamente, a Direcção de Serviços da Receita Nacional e dos Recursos Próprios Comunitários deveria ter comunicado à DGO o valor em causa, uma vez que lhe compete, nos termos da art.º 14º da Portaria n.º 705-A/2000, de 31 de Agosto, a recolha e o tratamento de toda a informação relativa a receitas arrecadadas pela DGAIEC, bem como, a elaboração da informação relativa aos montantes apurados, inscritos quer na contabilidade ordinária quer na contabilidade separada.

No que se refere às receitas administradas pela DGCI, os valores referentes a “créditos satisfeitos por dação em pagamento ou por compensação”, a “créditos extintos por prescrição” e a “créditos anulados por força de decisão judicial ou por qualquer outra razão”, constantes dos mapas n.ºs 6, 7 e 8, respectivamente, não constam do SCR.

Segundo informação da Direcção de Serviços de Contabilidade e Gestão de Fundos (DSCGF), os valores referentes a “créditos extintos por prescrição” e “créditos anulados por força de decisão judicial ou por qualquer outra razão”, constantes dos mapas n.ºs 7 e 8, respectivamente, encontram-se incluídos nos lançamentos efectuados em anulação de liquidação, com vista à correcção dos saldos de liquidação a transitar para o ano de 2004, na sequência da operação de cessão de créditos para efeitos de titularização (analisada no ponto 2.4 do presente capítulo).

Entende o Tribunal que estes valores, ainda que no ano de 2003, tenham sido aglutinados pelos movimentos correctivos, efectuados pela DSCGF, deverão ser contabilizados no SGR, pelos respectivos serviços administradores, de forma discriminada no sentido de ser possível identificar a que dizem efectivamente respeito.

No que se refere ao valor de €17.731.300 inscrito no mapa n.º 4, “créditos satisfeitos por dação em pagamento ou por compensação”, que segundo a Direcção de Serviços de Justiça Tributária diz



Tribunal de Contas

respeito a dois processos de dação em pagamento, a DSCGF referiu que os mesmos “(...) encontram-se por contabilizar dada a falta de instrução contabilística”.

O Tribunal entende que a ausência de instruções não pode fundamentar que aqueles valores não sejam contabilizados e que, desta forma, permaneçam à margem do SCR e, por conseguinte, da CGE.

O quadro seguinte reflecte os valores constantes da versão definitiva do SCR remetida ao Tribunal de Contas, em 8 de Junho de 2004, os valores da CGE e os desvios resultantes do confronto entre esses valores.

Quadro II.4 – Receita do Estado no Sistema Central de Receitas

Ciclo da Liquidação

(em euros)

Entidade	Saldo em 01/01/2003	Liquidação	Anulação de liquidação	Cobrança	Saldo em 31/12/2003
DGT	0	38.576.901.672,37	564.892,88	38.576.336.779,49	0,00
DGCI – IVA	3.067.356.729,56	9.892.665.882,23	3.630.518.477,01	8.468.957.643,40	860.546.491,38
DGCI – IR	4.641.340.763,37	14.058.739.636,29	4.448.913.307,14	13.401.527.804,26	849.639.288,26
DGCI – ISelo	0	1.322.093.508,46	0	1.322.093.508,46	0,00
DGCI – RPSF	0	1.777.585,83	0	1.777.585,83	0,00
DGCI – TF	0	4.910.940.554,26	70.266.195,77	4.910.940.554,26	-70.266.195,77
DGAIEC	211.331.185,79	6.628.648.283,44	86.692.499,06	6.531.942.105,18	221.344.864,99
SCR	7.920.028.678,72	75.391.767.122,88	8.236.955.371,86	73.213.575.980,88	1.861.264.448,86
CGE	7.920.361.411,44	75.391.767.122,88	8.236.955.371,86	73.143.307.968,54	1.931.865.193,92
SCR – CGE	-332.732,72	0,00	0,00	70.268.012,34	-70.600.745,06

Ciclo dos Reembolsos e Restituições (RR)

Entidade	Saldo em 01/01/2003	Emitidos	Cancelados	Pagos	Saldo em 31/12/2003
DGT	0,00	51.389.013,67	70.676,49	51.318.337,18	0,00
DGCI – IVA	13.597.098,50	2.915.117.207,80	17.608.296,72	2.969.617.487,76	- 58.511.478,18
DGCI – IR	35.023.794,82	2.731.791.483,95	38.014.466,76	2.713.146.366,96	15.654.445,05
DGCI – ISelo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
DGCI – RPSF	0,00	9.753.582,27	0,00	9.753.582,27	0,00
DGCI – TF	235.752,17	0,00	0,00	0,00	235.752,17
DGAIEC	28.382,42	15.386.014,67	0,00	15.386.837,32	27.559,77
SCR	48.885.027,91	5.723.437.302,36	55.693.439,97	5.759.222.611,49	- 42.593.721,19
CGE¹	49.084.300,00	5.723.437.300,00	55.693.400,00	5.759.222.600,00	- 42.394.400,00
SCR – CGE	- 199.272,09	2,36	39,97	11,49	- 199.321,19

Apuramento da Receita Líquida (RL)

Entidade	Cobrança	RR Emitidos–Cancelados	RR Pagos	RL Económica	RL Financeira
DGT	38.576.336.779,49	51.318.337,18	51.318.337,18	38.525.018.442,31	38.525.018.442,31
DGCI – IVA	8.468.957.643,40	2.897.508.911,08	2.969.617.487,76	5.571.448.732,32	5.499.340.155,64
DGCI – IR	13.401.527.804,26	2.693.777.017,19	2.713.146.366,96	10.707.750.787,07	10.688.381.437,30
DGCI – ISelo	1.322.093.508,46	0,00	0,00	1.322.093.508,46	1.322.093.508,46
DGCI – RPSF	1.777.585,83	9.753.582,27	9.753.582,27	-7.975.996,44	-7.975.996,44
DGCI – TF	4.910.940.554,26	0,00	0,00	4.910.940.554,26	4.910.940.554,26
DGAIEC	6.531.942.105,18	15.386.014,67	15.386.837,32	6.516.556.090,51	6.516.555.267,86
SCR	73.213.575.980,88	5.667.743.862,39	5.759.222.611,49	67.545.832.118,49	67.454.353.369,39
CGE	73.143.307.968,54				67.384.085.357,05
SCR – CGE	70.268.012,34				70.268.012,34

Da análise aos valores constantes da versão definitiva do SCR, verifica-se que os saldos iniciais de liquidação e de reembolsos e restituições relativos à DGT são inconsistentes, na medida em que não resultam dos saldos transitados do ano de 2002 mas sim de operações aritméticas de valores inseridos no SGR, já com referência ao ano de 2003. Por essa razão, no quadro anterior considerou-se que a DGT não tinha registado qualquer saldo, em 1 de Janeiro de 2003.

¹ Na CGE, os valores foram apresentados em milhares de euros (49.084,3; 5.723.437,3; 55.693,4 e 5.759.222,6), pelo que, para efeitos de comparação se considerou €49.084.300,00, €5.723.437.300,00, €55.693.400,00 e €5.759.222.600,00, respectivamente.



No que respeita à análise do ciclo da liquidação, do confronto entre a informação constante da versão definitiva do SCR, enviada ao Tribunal, e a registada na CGE, apuraram-se as seguintes divergências:

- ◆ €- 332.732,72, em saldo transitado de liquidação;
- ◆ €70.268.012,34, em cobrança.

A primeira divergência ficou a dever-se ao facto das versões do SCR remetidas ao Tribunal não conterem o valor dos saldos cujas receitas não foram objecto de qualquer lançamento relativamente ao ano de 2003. Este facto ocorreu na receita de outras taxas e penalidades diversas, inscrita na tabela da DGCI-IR, no valor de €272.066,14, e com outras três receitas incluídas na tabela da DGAIEC, no valor global de €60.666,58.

Verificou-se que a quase totalidade do desvio apurado em cobrança é relativa a receita de Imposto do Selo. À semelhança do que sucedeu com a receita de impostos sobre o rendimento, a receita de imposto do selo cobrada nas tesourarias de finanças foi registada no SGR, no balcão da DGCI-ISelo, pela Direcção de Serviços de Contabilidade e Gestão de Fundos, não devendo, por isso, constar dos balcões afectos às tesourarias de finanças, como se veio a constatar na CGE. Contudo, na última versão do SCR remetida ao Tribunal, verificou-se a existência de cobrança de imposto do selo, no valor de €70.266.194,97, afecta aos balcões das tesourarias de finanças.

Em sede de contraditório, a DGCI refere que a divergência em causa não teve origem na contabilização efectuada no balcão DGCI-ISelo, desconhecendo a proveniência da mesma. Tendo em conta que a divergência apurada respeita a cobrança de imposto do selo afecta às tesourarias de finanças e que estas são serviços da DGCI não compreende o Tribunal como esta Direcção-Geral pode alegar tal desconhecimento.

O desvio apurado na cobrança resultou ainda de €1.816,57 referentes a cobranças inválidas de IVA registadas na operação de execução má cobrança, cujo campo, à semelhança do que sucedeu relativamente ao ano de 2002, não foi incluído na estrutura dos ficheiros remetidos ao Tribunal.

No que concerne ao ciclo de reembolsos e restituições, entre a versão do SCR e a CGE, verifica-se uma divergência de €199,30 milhares no saldo inicial e que se reflecte no saldo final.

Instada a pronunciar-se, em sede de contraditório, a DGO referiu que “ (...) o Mapa que faz parte da CGE, é gerado directamente pelo SCR, sem qualquer interferência, de quem quer que seja, não reconhecemos quaisquer divergências entre as figuras contabilísticas que, simultaneamente, constam da CGE e do SCR. (...) não vislumbramos que hajam quaisquer discrepâncias, quanto à receita orçamental e figuras contabilísticas afins, entre a informação que consta do SCR de 2003 e a homóloga que consta da CGE do mesmo ano.”

A resposta da DGO em nada contribuiu para o esclarecimento das divergências nos quadros atrás referidos.

As divergências apontadas não são entre o SCR que a DGO tem (que o Tribunal desconhece) e a CGE, mas sim entre a versão definitiva do SCR remetida ao Tribunal de Contas em 8 de Junho de 2004, conforme se refere no parágrafo que antecede os quadros, e a CGE.

Uma vez que a DGO é peremptória em afirmar que não vislumbra quaisquer divergências entre a informação que consta do SCR de 2003 e a homóloga que consta da CGE do mesmo ano, o Tribunal de Contas só pode concluir que a informação que mensalmente lhe é enviada pela DGO,

correspondente à execução do orçamento da receita não é a mesma que aquela Direcção-Geral tem, situação que o Tribunal não pode de forma alguma admitir.

Esta situação já se tinha verificado para 2002, o que levou o Tribunal a referir expressamente, no Parecer sobre a CGE desse ano, que a mesma não deveria repetir-se por prejudicar a apreciação das Contas Públicas. Nestas circunstâncias e dado o agravamento do valor dos desvios entre a informação constante da CGE de 2003 e a disponibilizada ao Tribunal no mesmo âmbito, insiste-se na necessidade da informação do SCR passar a ser integralmente remetida pela DGO, o que a continuar sem se verificar compromete a utilidade do Parecer na área da execução do Orçamento da Receita do Estado.

Do tratamento e análise efectuados 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), posição que continuou a não ser considerada na definição das operações de execução movimentadas no SGR para o ano de 2003.

Em sede de contraditório, a DGO referiu que, embora não considere uma questão prioritária, procurará, em 2006, satisfazer a recomendação do Tribunal uma vez que “(...) *qualquer alteração, desta natureza, obriga à reformulação do sistema.*”;

- ◆ 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, continuando este último 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 continuou 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 pagas 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 nem os consegue conciliar com os da contabilidade do Tesouro.

Para ultrapassar esta inconsistência, o Tribunal recomenda que seja cumprida a data comum definida 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 (€5.802,8 milhões) é superior em €83,3 milhões à registada por esses serviços cobradores (e que foi a considerada no SGR, no SCR e na CGE).

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;

- ◆ os procedimentos de contabilização adoptados pela DGCI, no que respeita às liquidações prévias de IVA cobradas pelas tesourarias de finanças, originaram a duplicação do valor liquidado uma vez que este foi registado, não só pelos serviços centrais mas também nas tabelas das TF;
- ◆ 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 no período que se encontra determinado pelo regime legal da Tesouraria do Estado;
- ◆ o Tribunal continua 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;
- ◆ 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.

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 âmbito do exercício do contraditório sobre o presente capítulo, a Direcção-Geral do Orçamento, volta a manifestar a sua discordância quanto a esta recomendação, tal como o

fizera no contraditório ao ponto 9.1 do capítulo IX do presente Parecer, considerando o Tribunal que a argumentação da DGO sobre esta questão não é admissível pelas razões que se encontram expostas nessa sede. Deve ainda salientar-se a plena concordância da Direcção-Geral do Tesouro com esta recomendação, como voltou a ser expressamente declarado no contraditório sobre o ponto 2.6 do presente capítulo.

A DGO reconhece ainda a existência de discrepâncias por via de situação semelhantes que também não têm merecido a sua concordância; apesar de considerar essas discrepâncias posteriormente resolvidas entre a DGT e os serviços administradores, a DGO afirma não querer contribuir para criar novas mas sim para resolver as que, por vezes, aparecem.

Para o Tribunal é incompreensível que a entidade responsável pelo controlo da execução orçamental e pela coordenação da contabilização das receitas do Estado afirme discordar de situações similares às abrangidas pela recomendação, quando nestes casos tem sido a própria DGO a propor a forma de contabilização e a imputar esse registo à DGT, assumindo esta entidade o ónus pela realização de operações que se configurem como excepções aos princípios, normas e critérios de contabilização das receitas do Estado.

O Tribunal não defende que sejam promovidas ou sequer admitidas excepções aos critérios de contabilização mas que, sendo tais excepções determinadas como tem sido o caso, não devem ser, seguramente, os serviços administradores das receitas a alterar a sua contabilidade mas a entidade coordenadora do processo de contabilização a registar essas alterações. Desta forma, o Tribunal considera que a intervenção da DGO iria contribuir para resolver as discrepâncias existentes e não para criar novas discrepâncias.

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), recebidos no Tribunal, 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.



Quadro II.5 – Comparação entre o SCR e a Contabilidade do Tesouro

Cobrança

(em euros)

Entidades	SCR	CT	Divergência
DGT	38.576.336.779,49	38.576.336.779,49	0,00
DGCI – IVA	8.468.957.643,40	8.468.955.826,83	1.816,57
DGCI – IR	13.401.527.804,26	7.682.036.403,63	5.719.491.400,63
DGCI – ISelo	1.322.093.508,46	390.744.324,32	931.349.184,14
DGCI – TF/RPSF	4.912.718.140,09	11.493.292.529,09	-6.580.574.389,00
DGAIEC	6.531.942.105,18	6.531.942.105,18	0
Total (SCR/CT)	73.213.575.980,88	73.143.307.968,54	70.268.012,34
CGE	73.143.307.968,54	73.143.307.968,54	0
Total (SCR/CT) – CGE	70.268.012,34	0	70.268.012,34

Reembolsos e Restituições pagos

(em euros)

Entidades	SCR	CT	Divergência
DGT	51.318.337,18	51.318.337,18	0,00
DGCI – IVA	2.969.617.487,76	2.969.617.487,76	0,00
DGCI – IR	2.713.146.366,96	2.713.146.366,96	0,00
DGCI – ISelo	0	0,00	0,00
DGCI – TF/RPSF	9.753.582,27	9.753.582,27	0,00
DGAIEC	15.386.837,32	15.386.837,32	0,00
Total (SCR/CT)	5.759.222.611,49	5.759.222.611,49	0,00
CGE	5.759.222.611,49	5.759.222.611,49	0,00
Total (SCR/CT) – CGE	0,00	0,00	0,00

É de referir que o desvio identificado em cobrança, no primeiro destes quadros, coincide integralmente com a divergência já analisada entre a versão do SCR remetida como definitiva pela DGO e os valores da CGE.

A análise efectuada ao sistema de contabilização das receitas orçamentais do Tesouro faz com que o Tribunal de Contas continue a insistir na:

- ♦ organização da Contabilidade do Tesouro por forma a 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).

Finalmente, ainda no âmbito da análise dos resultados globais relativos à CGE de 2003, encontra-se evidenciada no quadro seguinte, 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 2003, 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 do Mapa n.º 25 daquela Conta.

No entanto, deve ter-se presente que os valores constantes desse 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.6 – Apuramento da receita efectiva por entidades

(em euros)

Designação	DGT	DGCI-IVA	DGCI-IR	DGCI-ISelo	DGCI-TF/RPSF	DGAIEC	Total – CGE
Cobrança por entrada de fundos							
Serviços com função de caixa do Tesouro		6.097.103.743,14			11.491.514.943,26	6.499.321.777,68	24.087.940.464,08
DGT – Conta corrente do Tesouro no Banco de Portugal	885.768.732,16		53.852,16				885.822.584,32
DGT - Receita dos SEMNE	2.046.897,20						2.046.897,20
DGT – Remunerações de aplicações financeiras	33.950.293,14						33.950.293,14
Entidades colaboradoras na cobrança (IC, CTT e SIBS)		3.486.314.158,29	5.934.010.956,83	395.675.843,58		69.805.943,50	9.885.806.902,20
Acréscimos por operações escriturais							
Cobranças resultantes da compensação de dívidas					1.777.585,83		1.777.585,83
Afectação de despesa para receita orçamental		2.778.492,32	2.195.158.279,70	42.362,32			2.197.979.134,34
Conversão de valores não orçamentais	17.425.527,45						17.425.527,45
Saldos transitados de 2002	69.023.028,30						69.023.028,30
Reposições de 2003 cobradas em 2004 – antecipação	354.230,41						354.230,41
Dívida pública – necessidades de financiamento	34.357.309.666,25						34.357.309.666,25
Outras operações escriturais	3.340.788.692,44	1.818,84	17.653,31	- 85,00			3.340.808.079,59
Deduções por operações escriturais							
Reposições de 2002 cobradas em 2003 – compensação	- 2.701.718,74						- 2.701.718,74
Regiões Autónomas		- 424.368.285,00	- 177.261.512,40	- 4.973.796,58		- 37.185.616,00	- 643.789.209,98
Autarquias – Derramas de IRC			- 269.942.825,97				- 269.942.825,97
Órgãos de Turismo – IVA		- 16.874.104,76					- 16.874.104,76
Segurança Social – IVA		- 675.999.996,00					- 675.999.996,00
Saldos a transitar para 2004	- 127.628.569,12						- 127.628.569,12
Total Orçamental ilíquido	38.576.336.779,49	8.468.955.826,83	7.682.036.403,63	390.744.324,32	11.493.292.529,09	6.531.942.105,18	73.143.307.968,54
Dedução de Reembolsos e Restituições	- 51.318.337,18	- 2.969.617.487,76	- 2.713.146.366,96		- 9.753.582,27	- 15.386.837,32	- 5.759.222.611,49
Total Orçamental líquido	38.525.018.442,31	5.499.338.339,07	4.968.890.036,67	390.744.324,32	11.483.538.946,82	6.516.555.267,86	67.384.085.357,05
Dedução da Receita Líquida de Operações extra-orçamentais	- 1.244.335.720,76				- 100.805.113,16	- 285.964,05	- 1.345.426.797,97
Receita Orçamental líquida	37.280.682.721,55	5.499.338.339,07	4.968.890.036,67	390.744.324,32	11.382.733.833,66	6.516.269.303,81	66.038.658.559,08
Dedução de Passivos Financeiros	- 34.357.309.666,25						- 34.357.309.666,25
Receita Efectiva líquida	2.923.373.055,30	5.499.338.339,07	4.968.890.036,67	390.744.324,32	11.382.733.833,66	6.516.269.303,81	31.681.348.892,83

Em termos de entidades cobradoras verifica-se que a maior cobrança continuou a ser obtida pelas tesourarias de finanças (que arrecadaram mais €7 milhões do que em 2002) com 32,9% do total arrecadado (atingindo este €34.895,6 milhões, menos 4,5% do que em 2002), seguidas pelas entidades colaboradoras na cobrança (28,3%), pelas caixas da DGAIEC (18,6%), pela DSCIVA (DGCI-IVA) (17,5%) e, por fim, das contas bancárias da DGT e dos SEMNE (2,6%); a quase totalidade da cobrança obtida pelas entidades colaboradoras (que aumentou €1.064,5 milhões face à do ano anterior) foi relativa às receitas de IR (60%) e de IVA (35,3%).

A cobrança por entrada de fundos foi acrescida em €39.984,5 milhões, através de operações escriturais, dos quais 86% 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 €1.736,9 milhões que tiveram como principais destinatários as Regiões Autónomas (37,1%), a Segurança Social (38,9%) e as Autarquias (15,5%).

Ao valor remanescente (€73.143,3 milhões) 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 5.759,2 milhões de euros, dos quais 51,6% foram relativos a IVA e 47,1% a IR.

Os reembolsos continuaram a ser contabilizados na sequência do respectivo pagamento enquanto as outras deduções foram 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.

Na CGE de 2003, a receita líquida sem as operações extra-orçamentais (reposições abatidas nos pagamentos e contas de ordem) e sem os passivos financeiros (que cresceram 61,2% devido à utilização de mais €13.047,3 milhões de dívida pública do que em 2002), ou seja, a receita efectiva totalizou €31.681,3 milhões, o que representou um decréscimo de 4,7% (menos 1.567,9 milhões de euros) face ao ano anterior.

A análise efectuada ao processo de contabilização das receitas no âmbito da execução do Orçamento do Estado para 2003, 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.

Instada a pronunciar-se, no âmbito do exercício do contraditório, a Direcção-Geral do Orçamento, sobre esta questão, garantiu, que *“(...) o valor da receita orçamental inserto na CGE, é o que a Direcção-Geral do Tesouro contabilizou como entrada na Tesouraria do Estado e que os serviços administradores/contabilizadores inseriram, como cobrados, nos seus SGR's e cumulativamente verteram no SCR.”*

O Tribunal não pode deixar de salientar que, mais uma vez, não está em causa o facto de os valores inseridos no SGR pelos serviços administradores/contabilizadores serem ou não coincidentes com os da tesouraria do Estado mas antes a sua fiabilidade.

Na verdade, verificou-se que os serviços administradores procederam a alterações ao registo original das operações com o objectivo de igualar os valores obtidos aos dados correspondentes registados pelos serviços cobradores ou da contabilidade do Tesouro o que, para além de provocar desvios nas



receitas por cobrar, transportou para a receita orçamental inscrita na CGE, as deficiências que têm vindo a ser detectadas no sistema de contabilização da DGT. Deste modo, o Tribunal reitera a convicção de que a receita orçamental inscrita na CGE não corresponde à efectivamente obtida.

Por sua vez, a Direcção-Geral dos Impostos, considerando que o conteúdo dos pontos 2.1 a 2.3 do presente capítulo espelha os movimentos contabilísticos efectuados por aquela Direcção-Geral, refere que os desvios verificados entre os registos da DGCI e os da DGT ficaram a dever-se à instabilidade na rede de cobrança e à falta de articulação entre sistemas das entidades intervenientes, nomeadamente no que concerne às validações dos documentos de receita. Acrescenta ainda que a actual versão do SGR, amputada do módulo de administração, não responde às necessidades futuras.

Instandas a pronunciar-se sobre o conteúdo dos pontos 2.1 a 2.3 do presente capítulo, a Direcção-Geral do Tesouro entendeu não tecer qualquer comentário enquanto que a Direcção-Geral de Informática e Apoio aos Serviços Tributários e Aduaneiros e o Instituto de Informática não responderam.

2.4 – Cessão de créditos do Estado para efeitos de titularização

2.4.1 – Enquadramento

Em 19 de Dezembro de 2003 foi efectuada, ao abrigo da Lei n.º 32-B/2002, de 30 de Dezembro (Lei do Orçamento do Estado para 2003), do artigo 6.º e do n.º 1 do artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 303/2003, de 5 de Dezembro, a cessão de créditos do Estado e da segurança social, para efeitos de titularização, regulamentada pela Portaria n.º 1375-A/2003, de 18 de Dezembro.

O principal objectivo desta operação, como publicamente foi assumido, foi reduzir o défice das contas públicas do ano de 2003, para um valor inferior a 3% do Produto Interno Bruto, sem aumentar a dívida pública, através da contabilização do produto da cessão dos créditos como receita (extraordinária).

Foram cedidos créditos objecto de cobrança coerciva, através de processos de execução instaurados entre 1 de Janeiro de 1993 e 30 de Setembro de 2003. Estes créditos, no valor nominal de €11.441.426.679, foram cedidos à *Sagres – Sociedade de Titularização de Créditos, SA*, por um preço inicial de €1.760 milhões, ou seja, 15,38% do seu valor nominal. Os créditos cedidos eram relativos a dívidas de receitas do Estado, no valor de €9.445.371.600, de receitas consignadas ao Instituto de Estradas de Portugal, no valor de €765.573, e de receitas da segurança social, no valor de €1.995.289.506¹.

Nas receitas do Estado cujas dívidas foram objecto da cessão destacam-se as relativas a imposto sobre o valor acrescentado, com créditos no valor de €5.255.873.242 (45,94% do total dos créditos cedidos) e a impostos sobre o rendimento, com créditos no valor de €3.748.088.417 (32,76% do total dos créditos cedidos).

Como a imputação do produto da cessão entrou na Tesouraria do Estado em 2003 (preço inicial da cessão) às referidas receitas foi proporcional ao valor das dívidas que foram objecto dessa cessão, o

¹ Os valores apresentados são os constantes do contrato assinado em 19 de Dezembro de 2003. A Portaria n.º 1375-A/2003, de 18 de Dezembro, indica como sendo €2.000.570.585 o valor nominal dos créditos a ceder pela segurança social e €11.446.707.759 o valor nominal global, tendo-se verificado posteriormente a publicação da Declaração de Rectificação n.º 23-A/2004, de 13 Fevereiro, que os rectificou para €1.995.247.803 e €11.441.384.977, respectivamente.

impacto na execução do Orçamento da Receita do Estado de 2003 consistiu na afectação de 82,55% do referido produto (€1.452.952.894,99), valor que veio a representar 4,69% da receita efectiva total.

Por sua vez, a parte do preço inicial da cessão imputada à receita de imposto sobre o valor acrescentado foi de €808.495.056,21 e correspondeu a 7,65% da receita líquida de IVA registada na Conta Geral do Estado de 2003 (€10.562.017.681,58), enquanto a parcela afecta à receita de impostos sobre o rendimento foi de €576.557.084,97 e correspondeu a 5,17% da receita líquida de IRS e de IRC registada na Conta Geral do Estado de 2003 (€11.147.542.380,47).

O quadro seguinte apresenta a afectação dos créditos cedidos e do preço inicial da cessão às receitas do Estado, ao Instituto de Estradas de Portugal (IEP) e à segurança social.

Quadro II.7– Receita obtida da cessão de créditos para efeitos de titularização

(em euros)

Receita	Créditos cedidos	%	Preço inicial da cessão
IVA	5.255.873.242	45,94	808.495.056,21
IRC	2.572.401.544	22,48	395.704.735,47
IRS	1.175.686.873	10,28	180.852.349,50
Total de IR	3.748.088.417	32,76	576.557.084,97
Outras receitas do Estado	441.409.941	3,86	67.900.753,81
Total de Receita do Estado	9.445.371.600	82,55	1.452.952.894,99
Receita do IEP	765.573	0,01	117.765,77
Receita da segurança social	1.995.289.506	17,44	306.929.339,24
Total da cessão	11.441.426.679	100,00	1.760.000.000,00

A DGO, no Quadro 1.4.4.2.2.A constante do Relatório da Conta Geral do Estado que apresenta a distribuição da receita obtida pelo processo de cessão de créditos do Estado e da segurança social, inclui em Outras receitas, que não Receitas do Estado, a parte do produto da operação correspondente a coimas (€34,7 milhões), juros compensatórios (€266,6 mil) e juros de mora (€4,6 mil). No mesmo Quadro, em Receitas do Estado, a DGO inclui em “*Outras receitas*” o valor afecto a imposto sobre sucessões e doações.

Para além da falta de rigor de que enferma a construção do aludido quadro ao não evidenciar a natureza das receitas a que são afectos os respectivos valores, o Tribunal não pode deixar de chamar a atenção da entidade responsável pela elaboração da CGE e, simultaneamente, pela coordenação da contabilização da Receita do Estado, por incluir na epígrafe “*Outras receitas*”, a que se subordinam as da segurança social e do Instituto de Estradas de Portugal, valores que foram contabilizados no SGR pela DGT (e transmitidos ao SCR); este procedimento foi sancionado pelo despacho do Secretário de Estado do Orçamento, de 19 de Dezembro de 2003, face a uma proposta elaborada pela própria DGO.

Instada a pronunciar-se para efeito do exercício do contraditório, a Direcção-Geral do Orçamento entendeu referir, face aos comentários previamente efectuados sobre o Quadro 1.4.4.2.2.A, que não acompanhou em pormenor o processo de cessão de créditos e reconhece ter interpretado mal a informação subjacente ao Quadro (contida no Boletim da execução orçamental de Dezembro) mas que este foi submetido à consideração da Direcção-Geral dos Impostos, como entidade administradora das receitas, sem ter merecido quaisquer reparos. Os comentários do Tribunal sobre a imprecisão inerente ao facto de, em valores parcelares, o Quadro estar mal construído, parecem à Direcção-Geral do Orçamento demasiado exagerados, uma vez que se referem a um simples mapa de apoio do Relatório da Conta Geral do Estado, devendo ter-se presente que, na sua opinião, os mapas contabilísticos gerais e os elementos informativos referidos na Lei de Enquadramento Orçamental não se encontram, de todo, influenciados pela referida imprecisão.



O Tribunal esclarece que as observações efectuadas sobre a informação constante do Quadro em questão não tiveram por finalidade salientar ter sido cometido um lapso mas sim o facto de existir informação constante do Relatório da Conta Geral do Estado divergente dos valores transmitidos do SCR para os mapas contabilísticos da mesma Conta, porque essa divergência põe em causa a fiabilidade do respectivo processo de contabilização.

Neste caso, foi a própria entidade responsável pelo controlo da execução orçamental a propor a forma de registo desta operação de carácter excepcional, a admitir como correcto o registo efectuado pela Direcção-Geral do Tesouro no SGR (que em 2003 só foi utilizado para contabilizar Receita do Estado) e a reflectir esse registo nos mapas contabilísticos da Conta mas a não o considerar num Quadro sobre a mesma operação integrado no Relatório sobre a mesma Conta e a indicar nesse Quadro parte dos valores registados como Receita do Estado como relativos a outras receitas.

Quanto à observação da Direcção-Geral do Orçamento sobre os elementos informativos indicados na Lei de Enquadramento Orçamental não estarem influenciados pela imprecisão que afectou o Quadro em causa, o Tribunal faz notar que no início do ponto 2.3 deste capítulo do Parecer foi referida a inexistência, na Conta de 2003, do mapa relativo aos “créditos objecto de consolidação, alienação, conversão em capital ou qualquer outra forma de mobilização” (que deveria constar da Conta Geral do Estado, nos termos da alínea e) do n.º 2 do artigo 73.º da referida Lei) apesar de, no entendimento do Tribunal, esse mapa dever conter a informação relativa à operação de cessão de créditos do Estado e da segurança social. Nestas circunstâncias, o referido elemento informativo não se encontra, de facto, influenciado pela referida imprecisão porque nem sequer consta da Conta.

Tendo como finalidade o acompanhamento por parte do Tribunal de Contas da execução das operações efectuadas no âmbito da cessão de créditos do Estado, os serviços de apoio do Tribunal adoptaram a seguinte metodologia:

- ◆ análise dos diplomas legais que regulam a operação de cessão de créditos, bem como de outras decisões efectuadas nesse âmbito, nomeadamente o despacho do Secretário de Estado do Orçamento (SEO) sobre a forma de contabilização da cobrança destinada a esses créditos que foi obtida ainda no decurso do ano de 2003;
- ◆ identificação e análise das operações contabilísticas efectuadas para efeito da execução do Orçamento do Estado de 2003, designadamente, a afectação do preço inicial da cessão à receita cobrada e a redução da receita de IVA e de IR em dívida referente aos créditos cedidos;
- ◆ caracterização da informação relativa ao *portfolio* dos créditos que foram objecto da cessão, na perspectiva de descrição dos campos e sistematização quantificada da informação neles contida, bem como da análise da proveniência dos dados – Programa de Execuções Fiscais (PEF) e Sistema de Execuções Fiscais (SEF);
- ◆ caracterização da informação relativa às receitas cobradas em 2003 que foram contabilizadas como receita do Estado desse ano, apesar de estarem abrangidas pela operação de cessão de créditos;
- ◆ avaliação da coerência da informação registada no *portfolio* dos créditos cedidos e no conjunto das receitas cobradas em 2003 com os lançamentos contabilísticos registados no sistema de contabilização dos serviços administradores (Sistema de Gestão de Receitas) e na Contabilidade do Tesouro.

As dívidas cedidas respeitantes a imposto de circulação e imposto de camionagem, cuja receita é consignada ao Instituto de Estradas de Portugal, foram consideradas nas análises efectuadas ao longo deste ponto.

2.4.2 – Conformidade ao regime legal

A Lei n.º 32-B/2002, de 30 de Dezembro, Lei do Orçamento do Estado para 2003, e a Lei n.º 103/2003, de 5 de Dezembro, autorizam o Governo a ceder créditos para efeitos de titularização. Na sequência daqueles diplomas, o Decreto-Lei n.º 303/2003, de 5 de Dezembro, e a Portaria n.º 1375-A/2003, de 18 de Dezembro, estipularam as regras aplicáveis à referida operação.

Do estatuído na atrás mencionada Lei n.º 103/2003, assumem relevância o n.º 2 do artigo 2.º e o n.º 2 do artigo 3.º referentes, respectivamente, à fixação do preço inicial da cessão de créditos, ao conteúdo dos créditos cedidos e às relações jurídicas que se estabelecem entre os diversos intervenientes na operação em causa.

Relativamente ao n.º 2 do artigo 2.º, nos termos do qual o preço inicial dos créditos cedidos pode ser inferior ao seu valor nominal desde que seja assegurado que o produto proveniente da cobrança dos créditos cedidos reverta para o cedente após o pagamento das quantias devidas aos titulares das obrigações titularizadas, deduzidas as despesas e custos da aludida operação, este preceito legitima e condiciona o referido nos artigos 3.º e 4.º da Portaria n.º 1375-A/2003, respeitantes ao valor nominal dos créditos e ao preço da cessão. Pois, por um lado, legitima que os créditos tenham sido cedidos por um preço inicial inferior ao seu valor nominal, e, por outro, impõe que o produto proveniente da cobrança dos créditos cedidos reverta para o Estado “*após o pagamento integral das quantias devidas aos titulares das obrigações titularizadas*”.

Quanto ao n.º 2 do artigo 3.º, ao dispor que “*A cessão de créditos para titularização efectuada pelo Estado e pela segurança social respeita as situações jurídicas de que emergem os créditos objecto de cessão e todos direitos e garantias dos devedores àqueles oponíveis, mantendo os devedores todas as relações exclusivamente com o cedente, inclusive aquelas em que se contesta a legalidade da dívida exequenda*”, implica que as relações jurídicas existentes entre o Estado e os devedores não sejam alteradas pela cessão de créditos, no que respeita ao exercício dos poderes conferidos pela Lei para cobrança dos créditos.

Nos termos do n.º 2 do artigo 6.º da Portaria n.º 1375-A/2003, o Estado pelas funções de gestão e cobrança atrás referidas recebe uma remuneração, a pagar pelo cessionário, a qual é composta por uma parte fixa e por uma variável, sendo a parte fixa correspondente “*a uma percentagem, fixada numa base anual, até 2% das cobranças efectuadas, e a segunda a uma percentagem variável entre 0% e 3%, determinada em função dos valores de cobrança estabelecidos para cada período nos respectivos documentos contratuais*”.

Neste âmbito, a relação jurídica existente entre o Estado e o cessionário consubstancia-se numa prestação de serviços: o Estado cobra os créditos por conta do cessionário, sem todavia perder a faculdade de utilizar todos os instrumentos de cobrança que lhe são dados pela lei.

No exercício do contraditório, a Direcção-Geral dos Impostos, referiu que:

“A relação entre o Estado e o cessionário é uma relação complexa, que tem por base a lei e um conjunto de contratos onde se regulam múltiplos aspectos da relação jurídica entre as partes, sendo o contrato de prestação de serviços apenas o instrumento regulador das operações de gestão e cobrança de créditos.”



Assim, da posição expressa pelo Tribunal de Contas parece resultar que todas as relações jurídicas são reduzidas ao contrato de prestação de serviços, quando os principais instrumentos reguladores das relações entre as partes assentam na Lei e no contrato de cessão – «Claims Assignment Agreement».

O Tribunal de Contas não tem qualquer dúvida que a relação entre o Estado e o cessionário é uma relação complexa, regulada pela lei e por um vasto conjunto de contratos; porém, o que se pretende focar é a questão da cobrança dos créditos que continua a ser efectuada pelo Estado, nos termos acima referidos, serviço pelo qual recebe uma remuneração paga pelo cessionário. E, assim, quando a DGCI alega que o contrato de prestação de serviços é apenas o instrumento regulador das operações de gestão e cobrança de créditos, não contraria o que foi referido pelo Tribunal de Contas.

Enquanto que, entre os devedores e o cessionário, apesar de o segundo ser credor dos primeiros (cfr. primeira parte do n.º 2 do artigo 2.º da Lei n.º 103/2003), não se verifica, em consequência do que foi referido nos parágrafos anteriores, uma relação directa.

A DGCI, no âmbito do exercício do contraditório, refere que a afirmação contida no parágrafo anterior “apesar de o segundo ser credor dos primeiros”, “*não tem essa decorrência à face da Lei, uma vez que a relação jurídica entre o Estado e os devedores não sofreu qualquer alteração.*”

O artigo 4.º da Portaria n.º 1375-A/2003, dispõe que “*os créditos do Estado e da segurança social são cedidos*” e assim sendo, na opinião do Tribunal de Contas quem passa a ter a posição de credor é o cessionário ainda que os devedores mantenham todas as relações exclusivamente com o cedente, inclusive aquelas em que se contesta a legalidade da dívida exequenda, conforme refere o n.º 2 do artigo 3.º da Lei n.º 103/2003, de 5 de Dezembro.

Esta posição do Tribunal assenta ainda no disposto no n.º 2 do artigo 2.º da mesma lei que refere que “*os créditos transmitidos para efeitos de titularização são cedidos de forma completa e irrevogável*”.

O Decreto-Lei n.º 303/2003, de 5 de Dezembro, além de introduzir diversas alterações ao Decreto-Lei n.º 453/99, de 5 de Novembro, respeitantes, nomeadamente, à identificação do tipo de créditos susceptíveis de titularização (artigo 4.º), às operações de gestão e cobrança (artigo 5.º) e aos efeitos processuais da respectiva operação de cessão de créditos para efeitos de titularização (artigo 6.º), e, também, ao Decreto-Lei n.º 219/2001, de 4 de Agosto, no sentido de alterar as obrigações fiscais impostas às sociedades de titularização de créditos e às sociedades gestoras de fundos de titularização de créditos (artigos 2.º e 7.º), prevê, ainda, no artigo 7.º, a operação de cessão para efeitos de titularização realizada pelo Estado em 2003.

O n.º 1 do artigo 7.º do referido Decreto-Lei n.º 303/2003, de 5 de Dezembro, define que os créditos que serão objecto da aludida operação dizem respeito ao IRS, ao IRC, ao IVA, ao imposto sobre sucessões e doações, ao imposto do selo, ao imposto de camionagem, às quotizações para a segurança social, a coimas e a juros compensatórios e moratórios. Nos termos do mesmo preceito, os créditos fiscais, as coimas e os juros compensatórios e moratórios respeitantes ao mesmo tipo de créditos, devem ser, à data da publicação do referido diploma, objecto de cobrança coerciva, através de processos de execução instaurados entre 1 de Janeiro de 1993 e 30 de Setembro de 2003. Por outro lado, o n.º 2, ainda do mesmo artigo 7.º, estipula que os créditos cedidos poderão ser substituídos desde que se verifique, em data posterior à da realização da operação, que, nomeadamente, os créditos não existem ou têm um valor diferente do declarado.

Na sequência da entrada em vigor da Lei n.º 103/2003, de 5 de Dezembro, e do Decreto-Lei n.º 303/2003, também de 5 de Dezembro, foi publicada a Portaria n.º 1375/2003, de 18 de Dezembro, com o intuito de regulamentar aqueles actos legislativos.

A aludida portaria, além dos aspectos já referidos, identifica os tipos de créditos que podem ser objecto da operação em causa, estabelece o valor nominal dos créditos cedidos, o preço da cessão e os princípios gerais que irão reger a execução dos contratos em causa, incluindo a forma de substituir os créditos cedidos que venham a ser considerados inexistentes ou inexigíveis.

Nos termos do artigo 1.º do mesmo diploma normativo, e no respeitante à receita do Estado, podem ser cedidos os créditos mencionados no n.º 1 do artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 303/2003, de 5 de Dezembro, os quais, para além de cumprirem os critérios contratualmente estabelecidos, “*sejam actualmente objecto de cobrança coerciva através de processos de execução, instaurados entre 1 de Janeiro de 1993 e 30 de Setembro de 2003*” (cfr. n.º 2 do artigo 1.º da Portaria n.º 1375/2003).

Com vista à realização da operação em causa, o Estado celebrou contrato com uma sociedade de titularização de créditos, denominada *Sagres Sociedade de Titularização de Créditos, SA*, para que esta, posteriormente, proceda à emissão de obrigações titularizadas (cfr. artigo 2.º da Portaria n.º 1375/2003). Para o efeito, o artigo 3.º da Portaria n.º 1375/2003 determina que “*O valor nominal dos créditos a ceder pelo Estado e pela segurança social é determinado por referência à data de 30 de Setembro de 2003, sendo de € 9.446.137.174 e de € 2.000.570.585, respectivamente, correspondendo o valor nominal global, naquela data, a € 11.446.707.759*”. Estes valores vieram a ser rectificadas pela Declaração de Rectificação n.º 23-A/2004, de 18 de Fevereiro, passando o valor referente à segurança social a ser de €1.995.247.803 e o valor global de €11.441.384.977.

A substituição dos créditos cedidos tem lugar no caso de se verificar, posteriormente, que os créditos que foram objecto do negócio em causa são inexistentes ou inexigíveis. Neste caso, os mesmos serão substituídos “*mediante cessão de créditos de igual natureza que respeitem a facto tributários ocorridos até 31 de Dezembro de 2003, ainda que o respectivo processo de cobrança coerciva seja iniciado em data posterior*”.

E, assim, uma vez que nos termos do n.º 2 do artigo 1.º da Portaria n.º 1375-A/2003, os créditos cedidos respeitam a dívidas relativamente às quais foi instaurado processo de execução fiscal entre 1 de Janeiro de 1993 e 30 de Setembro de 2003, os créditos que irão substituir aqueles que se verificar serem inexistentes ou inexigíveis, deverão dizer respeito a factos tributários que tenham ocorrido até 31 de Dezembro de 2003. Em futuras auditorias, o Tribunal de Contas não deixará de acompanhar o processo de cobrança de receita, e dará particular atenção a esta questão.

Já no ano de 2004, a cobrança referente a 2003, de dívidas cedidas neste âmbito levou o Secretário de Estado do Orçamento a exarar, em 13 de Abril, um despacho para sancionar o procedimento de deduzir por restituição, os fluxos financeiros resultantes da referida cobrança à Receita do Estado de 2004. Este acto, para além da utilização indevida da figura da restituição, determinou a sobreavaliação da Receita constante da Conta Geral do Estado de 2003, uma vez que as cobranças das dívidas cedidas foram levadas à Conta Geral do Estado deste ano, como receita cobrada, tal como o produto da cessão dessas mesmas dívidas.

No âmbito do exercício do contraditório, a Direcção-Geral do Orçamento refere, mais uma vez, não partilhar da opinião do Tribunal sobre a utilização indevida da figura da restituição tendo, no seu entendimento, uma visão mais ampla quanto ao conteúdo dessa figura contabilística por considerar fundamental determinar a classificação dos valores recebidos na Tesouraria do Estado, como receita orçamental ou de terceiros. Como exemplo, a DGO apresentou o caso de uma receita devidamente entrada na Tesouraria do Estado que se constatou ser de terceiros findo o ano económico e encerrada a



Conta Geral do Estado, para sustentar a opinião de, face à legislação vigente, só ser possível entregar a importância em causa ao seu legítimo destinatário pelo recurso à figura contabilística da restituição. A DGO afirma-se ainda disponível, tendo em vista o rigor e a transparência das Contas Públicas, para considerar (estudar) quaisquer alternativas apresentadas pelo Tribunal quanto a esta e outras questões.

Uma vez que a argumentação da DGO sobre esta matéria tem sido recorrente, o Tribunal faz notar que na parte final do ponto 8.3.2.2.2 do Capítulo VIII do presente Parecer é apresentado um conjunto de observações sobre o que considera ser a indevida utilização da figura da restituição, que não mereceu qualquer comentário da DGO, no âmbito do exercício do contraditório sobre o relato da Auditoria à Contabilidade do Tesouro de 2003.

Saliente-se que, apesar da DGO não partilhar da opinião do Tribunal e ter, no seu entendimento, uma visão mais ampla quanto ao conteúdo da figura da restituição no ponto 1.4.4.2.4 do Relatório da CGE de 2003, refere que *“as restituições visam ressarcir o contribuinte de montantes já pagos por este, quando se prove que estes não eram devidos”*, tal como o Tribunal tem vindo a defender.

Acresce que o n.º 1 do artigo 26.º do Regime da Tesouraria do Estado, disposição legal invocada pela DGT para sustentar a utilização (indevida) da figura da restituição, também associa as restituições à devolução de receita indevidamente cobrada, só podendo obviamente entender-se por devolução, a entrega do valor da receita indevida à entidade da qual esse valor tenha sido previamente recebido.

Como parece evidente estas definições não abrangem as situações relativas à alteração da entidade destinatária ou beneficiária de uma receita devidamente cobrada, considerando o Tribunal que nessas situações a figura da restituição tem sido indevidamente utilizada.

Tal como se conclui na parte final do ponto 8.3.2.2.4 do Capítulo VIII do presente Parecer que também não mereceu qualquer comentário da DGO, no âmbito do exercício do contraditório sobre o relato da Auditoria à Contabilidade do Tesouro de 2003, a frequência crescente com que a figura da restituição tem vindo a ser proposta e utilizada para efectuar deduções à Receita Orçamental de anos futuros para compensar a inclusão de valores na Receita Orçamental dos últimos anos, sem que os mesmos tenham sido validados como tal pelos respectivos serviços administradores, constitui mais uma confirmação da posição que tem vindo a ser expressa em sucessivos Pareceres do Tribunal de Contas sobre as Contas do Estado dos últimos anos, relativamente à falta de fiabilidade dos valores relativos à execução do Orçamento da Receita.

Na opinião do Tribunal, o rigor e a transparência das Contas Públicas não são beneficiados com a sobrevalorização da Receita do Estado pela inclusão de valores por validar que venham a implicar deduções à Receita de anos futuros através da utilização indevida da figura da restituição.

2.4.3 – Fiabilidade e tempestividade da informação

2.4.3.1 – Análise das operações contabilísticas com reflexo na execução do Orçamento do Estado de 2003

As operações contabilísticas efectuadas para efeito da execução do Orçamento do Estado de 2003 consistiram na afectação do preço inicial da cessão à receita cobrada e na redução da receita de Estado em dívida em resultado da anulação dos créditos cedidos.

Como já foi referido, a entrada de fundos na Tesouraria do Estado como relativa ao preço inicial da cessão foi efectuada em 19 de Dezembro de 2003, pelo valor indicado no artigo 4.º da Portaria n.º 1375-A/2003, de 18 de Dezembro, ou seja, €1.760 milhões (15,38% do total dos créditos cedidos).

Foi definido, por despacho de 19 de Dezembro de 2003, do Secretário de Estado do Orçamento (SEO), que a DGT enquanto entidade gestora da actividade da Tesouraria do Estado deveria assegurar a conversão em receita do Estado dos valores decorrentes do produto da cessão, a incluir no Orçamento do Estado de 2003, através da realização dos respectivos movimentos contabilísticos na Contabilidade do Tesouro.

Com a finalidade de registar na Contabilidade do Tesouro os movimentos respeitantes à operação de cessão foram criadas, por despacho de 23 de Dezembro de 2003 da Directora-Geral do Tesouro, duas contas na Classe 02 – Terceiros, designadas por “Contrato de Titularização/2003” (com o código contabilístico n.º 021105) e por “Consolidated Collection Account” (com o código contabilístico n.º 0233720).

A conta “Contrato de Titularização/2003” foi criada para assegurar a movimentação dos fluxos financeiros previstos no âmbito desta operação, tendo sido definido que seria “*creditada pela colocação dos fundos provenientes da Sagres referentes à alienação das dívidas do Estado e dos valores cobrados pela DGCI incluídas no portfolio do contrato e debitada pela transferência para as entidades detentoras dos créditos e para receita orçamental dos valores líquidos do preço e pela transferência regular das cobranças efectuadas para a conta «Consolidated Collection Account»*”, a qual foi criada para registar a cobrança das dívidas cedidas e a sua posterior entrega à *Sagres*, por 99% do valor cobrado.

Em sede de contraditório, a DGCI considerou ser de referir, no respeitante à forma de apuramento das transferências para a entidade cessionária, que o valor a transferir é de 99% do valor cobrado, acrescido de 1% sobre a cobrança do período anterior e abatido do valor identificado como má cobrança nesse mesmo período anterior, de acordo com os relatórios mensais fornecidos. A DGCI limita-se a descrever o modo de apuramento do valor a transferir para a *Sagres*, sem dar qualquer razão para que assim seja, nem invocar quaisquer disposições legais ou contratuais em que esse apuramento esteja suportado. Compreende-se a dedução relativa às más cobranças, mas carece de justificação o acréscimo de 1% sobre as cobranças do período anterior.

Refira-se que a análise efectuada aos movimentos registados na Contabilidade do Tesouro de 2004 permitiu constatar que os valores cobrados pela DGCI relativos às dívidas que foram objecto da cessão e as subsequentes transferências para a conta “Consolidated Collection Account” não foram contabilizados na conta “*Contrato de Titularização/2003*” mas sim na conta com a designação “*Restituições de receita ao abrigo do Decreto-Lei n.º 191/99*” (com o código contabilístico n.º 0258049).

O valor referente ao preço inicial da cessão foi assim creditado na conta “*Contrato de Titularização/2003*”, com data-valor de 19 de Dezembro de 2003, por contrapartida, do débito da conta corrente do Tesouro no Banco de Portugal. Posteriormente, a mesma conta foi debitada pela imputação da receita proveniente da cessão dos créditos às diferentes receitas objecto desta operação, através da distribuição proporcional ao peso de cada componente no total dos créditos incluídos na cessão, por contrapartida do crédito das contas de receita da DGT (€1.453 milhões), do Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social (€307,6 milhões¹) e do Instituto de Estradas de Portugal (€117,7 mil).

¹ Rectificado para €306,9 milhões, em 3 de Fevereiro de 2004, na sequência da alteração da percentagem correspondente à parte da segurança social de 17,48% para 17,44% (cfr. Declaração de rectificação n.º 23-A/2004, de 13 de Fevereiro).



Como a parte do produto da cessão que foi imputado à receita do Estado foi contabilizado na conta de receita da DGT, a mesma foi incluída na tabela de cobrança de rendimentos do Estado e no Sistema de Gestão de Receitas afectos a esta entidade. Este movimento contabilístico foi efectuado em 21 de Janeiro de 2004 com data-valor de 30 de Dezembro de 2003, portanto, com reflexo na execução do Orçamento do Estado de 2003.

Relativamente às operações contabilísticas efectuadas pelos serviços administradores das receitas do Estado, as liquidações correspondentes às dívidas cedidas foram anuladas no sistema de contabilização (Sistema de Gestão de Receitas) em resultado do despacho do SEO, de 14 de Janeiro de 2004, que determinou que as liquidações correspondentes a estas dívidas deveriam ser anuladas do ponto de vista contabilístico, levando “(...) à figura contabilística de anulação, nos SGR’s próprios dos serviços administradores/contabilizadores que inseriram a liquidação, o total dos créditos, ora alienados.”, devendo manter-se inalterável a base de dados de cada serviço administrador relativamente à situação fiscal dos sujeitos passivos.

Refira-se, aliás, que o procedimento de “*abate de tais créditos nas contas do Estado*” confirma o que atrás foi referido pelo Tribunal de Contas, relativamente à alteração de posição de credor que passou do Estado para o cessionário.

A manutenção nos sistemas próprios de gestão do imposto da informação sobre as dívidas cujos créditos foram cedidos foi justificada para facilitar o controlo e a contabilização da cobrança por parte da Administração Fiscal, uma vez que os processos de execução fiscal correspondentes aos créditos cedidos continuam a decorrer de forma inalterada até ao pagamento ou à eventual anulação da dívida que lhes está subjacente.

Não será despidiendo, no entanto, referir que este procedimento constitui mais um obstáculo à interligação dos sistemas próprios dos impostos com os sistemas de Gestão de Receitas e Central de Receitas, do qual é extraída a Conta Geral do Estado.

No âmbito do exercício do contraditório, a DGCI vem referir que “*a manutenção destes créditos nos sistemas justifica-se pelo facto da relação jurídica com os devedores se manter inalterada, tendo os mesmos sido objecto de uma codificação específica*”. Continuou, salientando que “*a titularização veio obrigar a uma maior exigência por parte da DGCI no que diz respeito à conciliação da informação, tendo-se intensificado a troca de dados entre sistemas no que concerne ao registo das cobranças, dos pagamentos de reembolsos/restituições e das transferências para as Regiões Autónomas, Segurança Social e Municípios*”, e acrescentando que “*em conjunto com a DGITA, a DGCI está a trabalhar no sentido de implementar o circuito do “DUC” nas execuções fiscais, o qual irá permitir um apuramento mais rápido e fiável da cobrança nas execuções fiscais*”.

O Tribunal acredita que a implementação do circuito “DUC” nas execuções fiscais venha permitir um apuramento mais rápido da cobrança nas execuções fiscais e espera que essa implementação se verifique no mais curto espaço de tempo. No que respeita à intensificação da troca de dados entre sistemas, no que concerne ao registo das cobranças, dos pagamentos de reembolsos/restituições e das transferências para as Regiões Autónomas, Segurança Social e Municípios, não tendo a DGCI identificado a que sistemas se refere, não pode o Tribunal pronunciar-se sobre a correcção da resposta.

Porém, o Tribunal pode afirmar, porque disso tem evidência, que no ano em análise e até final do segundo semestre de 2004 (data em que foram concluídas as auditorias realizadas pelo Tribunal de Contas) não tinha havido qualquer diligência conducente à interligação dos sistemas próprios dos vários impostos com o Sistema de Gestão de Receitas, aplicação onde se efectua a contabilização das liquidações, cobranças, reembolsos/restituições, etc.

Com vista ao cumprimento do despacho do SEO, a Direcção de Serviços de Contabilidade e Gestão de Fundos (DSCGF), serviço da DGCI responsável pela contabilização dos impostos sobre o rendimento, do imposto sobre o valor acrescentado e do selo, considerou que o saldo de liquidação inicial de 2004, a considerar no Sistema de Gestão de Receitas (SGR), deveria corresponder à totalidade da dívida de IVA e de IR que não tinha sido objecto de cessão e que corresponderia aos processos instaurados desde 30 de Setembro de 2003, à qual acresceria, no caso das liquidações prévias, o valor das notas de cobrança que transitassem para o ano de 2004, em fase de pagamento voluntário. A diferença para o saldo constante no SGR seria anulada através do recurso à operação de execução “Anulação de Liquidação”, como se verifica no quadro seguinte.

Quadro II.8 – Apuramento do valor da anulação de liquidação de IVA e de IR

(em euros)

Classificação Económica	Saldo do SGR (1)	Informação apurada no sistema próprio do imposto			Anulação de liquidação (1)-(4)
		Certidões de dívida emitidas entre 23 de Setembro e 31 de Dezembro de 2003 (2)	Notas de cobrança (3)	Total (4) = (2)+(3)	
IVA	3.893.442.652,41	564.550.252,68	305.153.634,14	869.703.886,82	3.023.738.765,59
Juros compensatórios	549.592.130,48	-	41.808.002,37	41.808.002,37	507.784.128,11
Total de IVA (a)	4.443.034.782,89	564.550.252,68	346.961.636,51	911.511.889,19	3.531.522.893,70
IRS	1.135.749.641,18	224.476.128,13	91.377.977,35	315.854.105,48	819.895.535,70
IRC	3.140.937.787,10	180.812.553,66	324.426.720,85	505.239.274,51	2.635.698.512,59
Juros de mora	88.962.799,42	2.856.463,03	6.148.237,36	9.004.700,39	79.958.099,03
Juros compensatórios	499.643.177,10	-	19.541.207,87	19.541.207,87	480.101.969,23
Total de IR (b)	4.865.293.404,80	441.494.143,43	408.145.144,82	849.639.288,25	4.015.654.116,55

(a) Valor anulado pela DSCGF que não corresponde ao apurado pelos serviços do Tribunal, conforme se explicita no ponto 2.5 do presente capítulo.

(b) inclui a correcção de 52.743.598,21 relativa às tesourarias de finanças

Relativamente ao quadro anterior, a DGCI veio alegar, em sede de contraditório, não compreender “a razão do período compreendido entre 23 de Setembro de 2003 e 31 de Dezembro de 2003, mencionado na coluna referenciada como (2), tendo em conta que da data de emissão da certidão da dívida não se pode extrapolar a data de instauração do processo de Execução Fiscal”, acrescentando que “Os créditos titularizados têm por base o processo de execução fiscal e não a extracção da certidão de dívida.”

O Tribunal faz notar que os critérios utilizados para o apuramento do saldo inicial de liquidação de 2004, nomeadamente quanto à data de emissão da certidão da dívida estar compreendida entre 23 de Setembro e 31 de Dezembro de 2003, foram determinados pela própria DGCI que agora, em sede de contraditório, alega não compreender a referida opção.

Efectivamente, o Tribunal apurou através de duas auditorias à contabilização da receita de IVA e da receita de IR pelo serviço administrador, para o ano de 2003, que o saldo final de liquidação deste ano, para os dois impostos, passou a ser constituído apenas pelos créditos correspondentes às certidões de dívida emitidas entre 23 de Setembro e 31 de Dezembro de 2003 e pelas liquidações (prévias) com situação (no sistema central) de nota de cobrança emitida até 31 de Dezembro de 2003.

O Tribunal manifesta a sua total concordância com a observação da DGCI ao referir que “da data de emissão da certidão da dívida não se pode extrapolar a data de instauração do processo de execução fiscal”, mas, na elaboração do quadro referido, limitou-se a utilizar os elementos fornecidos por aquela direcção-geral, que o levaram a apurar diferenças entre o valor dos créditos cedidos e o dos créditos anulados (cfr. Quadro II.9).

Estes desvios foram, inclusivamente, explicados como resultantes da utilização de diferentes sistemas, na medida em que a informação relativa aos créditos cedidos (segundo a DGCI) foi obtida do



Programa de Execuções Fiscais e do Sistema de Execuções Fiscais (sistemas locais) enquanto a informação respeitante à anulação de liquidação foi extraída dos respectivos sistemas centrais, ou seja, “Os créditos titularizados têm por base o processo de execução fiscal e não a extracção da certidão de dívida”, enquanto os créditos anulados tiveram por base pesquisas efectuadas aos sistemas centrais (pela DGITA) com base na data de emissão da certidão de dívida.

O apuramento do valor referente à anulação de liquidação será desenvolvido nos pontos 2.5.2.4 e 2.6.3, cabendo aqui referir que, na sequência deste apuramento, a receita de IVA e de IR em dívida foi reduzida, no encerramento do período de contabilização, em €3.531,5 milhões e em €4.015,7 milhões, respectivamente, através do acréscimo dos mesmos valores em anulação de liquidação no SGR, tendo-se verificado que o valor dos créditos anulados não foi igual ao valor dos créditos cedidos.

O valor dos créditos cedidos relativos a imposto sobre o valor acrescentado foi de €5.255,9 milhões, ou seja, superior em €1.724,4 milhões ao apurado na sequência das pesquisas efectuadas ao respectivo sistema central para determinação do saldo final de 2003. Por sua vez, o valor dos créditos cedidos relativos a impostos sobre o rendimento foi apenas de €3.748,1 milhões, ou seja, inferior em €267,5 milhões ao apurado na sequência das pesquisas efectuadas ao sistema central daqueles impostos. Estes desvios estão identificados no quadro seguinte.

Estes valores e os do quadro seguinte foram confirmados pela DGCI, no âmbito do contraditório.

Quadro II.9 – Diferença no valor dos créditos cedidos e anulados de IVA e de IR

(em euros)

Classificação Económica	Créditos cedidos	Anulação de liquidação	Diferença
IVA	4.705.464.152,12	3.023.738.765,59	-1.681.725.386,53
Juros de mora	728.740,24	-	-728.740,24
Juros compensatórios	549.680.349,17	507.784.128,11	-41.896.221,06
Receita de IVA	5.255.873.241,53	3.531.522.893,70	-1.724.350.347,83
IRS	1.103.862.487,79	819.895.535,70	-283.966.952,09
IRC	2.538.208.795,41	2.635.698.512,59	97.489.717,18
Juros de mora	24.284.781,40	79.958.099,03	55.673.317,63
Juros compensatórios	81.732.353,42	480.101.969,23	398.369.615,81
Receita de IR	3.748.088.418,02	4.015.654.116,55	267.565.698,53

Estes desvios são um elemento confirmativo das observações que o Tribunal de Contas vem produzindo sobre a falta de fiabilidade e consistência entre os diversos sistemas operativos utilizados na administração e contabilização das receitas do Estado. Efectivamente a informação relativa aos créditos cedidos, de acordo com informação da Direcção de Serviços de Justiça Tributária (DSJT), foi obtida do PEF e do SEF enquanto a informação respeitante à anulação de liquidação foi extraída dos respectivos sistemas centrais.

Como tem sido observado nos relatórios das auditorias do Tribunal de Contas sobre os sistemas de contabilização e de controlo das receitas do Estado, a falta de aderência entre a informação registada nas bases de dados central e local tem sido causada por desactualização do cadastro, ao nível do sistema central, atribuindo a certidão de dívida a área local diferente da correspondente à efectiva residência ou domicílio fiscal do contribuinte, e por falta de actualização da aplicação local (Programa de Execuções Fiscais).

Esta falta de aderência da informação tem sido causada também por desactualizações e incongruências da base de dados central em resultado de problemas operativos e de natureza informática na validação, reconciliação e imputação dos pagamentos e anulações às respectivas liquidações, nomeadamente para as que se encontram em regimes excepcionais de regularização de dívidas fiscais, de desadequados procedimentos de controlo no que respeita ao preenchimento de guias de pagamento, causando a sua rejeição no sistema, e da deficiente comunicação entre os serviços centrais e locais, no que respeita à situação dos processos de execução fiscal.

Conforme já foi referido, segundo informação prestada pela Direcção de Serviços da Justiça Tributária (DSJT) da DGCI, os dados referentes às dívidas cedidas foram apenas extraídos do PEF e do SEF mas foram sujeitos a uma validação prévia que excluiu parte das dívidas. A DSJT afirmou, também, que a conferência física da informação dos processos com a destes sistemas, que tem vindo gradualmente a ser efectuada pelos serviços locais, tem permitido rectificar a situação de créditos cedidos, incluindo a sua substituição por outros, acrescentando que, actualmente o PEF já só é utilizado para consulta e migração de dados para o SEF, no qual passou a ser registada a totalidade da informação sobre cobranças e demais alterações à situação e valor das dívidas.

No âmbito do exercício do contraditório, a DGCI informou que a operação de migração dos processos do PEF para o SEF tem decorrido a um ritmo acelerado, sendo o número de processos migrados já superior a um milhão.

Refira-se ainda que o procedimento de manutenção dos créditos cedidos para efeito de titularização na base de dados dos sistemas próprios de gestão do imposto, procedendo à sua eliminação em termos contabilísticos, pode inviabilizar a transferência electrónica da informação desses sistemas para o sistema de contabilização (SGR) se não for aplicado um mecanismo que expurgue esses créditos.

No caso dos restantes créditos que constituem receita do Estado (imposto de sucessões e doações, coimas, juros compensatórios e juros de mora), não houve qualquer regularização a efectuar nas tabelas de execução orçamental da receita em relação aos créditos das dívidas cedidas desses impostos em virtude da Conta Geral do Estado não mencionar saldos desta natureza uma vez que a receita é contabilizada pela data-valor da cobrança, ou seja, a liquidação e a cobrança manuais são simultâneas.

2.4.3.2 – Caracterização do portfolio dos créditos objecto da cessão

Na sequência da realização da operação de cessão de créditos do Estado, para efeitos de titularização, os serviços de apoio do Tribunal de Contas solicitaram à DGCI e à DGT um conjunto de informação por forma a dotar o Tribunal de meios que permitam a apreciação e o acompanhamento da execução da operação, nomeadamente:

- ◆ a lista das dívidas que foram objecto da operação em causa (em suporte magnético);
- ◆ os documentos justificativos dos movimentos contabilísticos registados na Contabilidade do Tesouro relativos ao preço inicial da cessão;
- ◆ os relatórios mensais e trimestral sobre a situação dos créditos cedidos elaborados pela DGCI e enviados à *Sagres*, bem como a correspondente informação remetida à DGT;
- ◆ a informação das cobranças, anulações e substituições de dívidas cedidas, efectuadas entre 1 de Outubro e 31 de Dezembro de 2003 (em suporte magnético);



- ◆ a informação sobre os montantes já pagos à *Sagres*, a título de comissão pela prestação de serviços de cobrança;
- ◆ o despacho em que se determina as condições de afectação da comissão paga pela *Sagres* ao Estado pela prestação de serviços de cobrança, não tendo, no entanto, sido recebida no Tribunal de Contas qualquer informação sobre o despacho requerido.

Segundo informação prestada pela DGCI, a Direcção de Serviços de Justiça Tributária (DSJT) teve a seu cargo a selecção do conjunto de créditos a ceder e a prestação de esclarecimentos ao cessionário e às entidades que avaliaram a qualidade desses créditos (incluindo a disponibilização de elementos solicitados por amostragem), tarefas em que foi orientada e apoiada pelo Gabinete da Secretaria de Estado dos Assuntos Fiscais. À DSJT foi ainda cometido o acompanhamento da situação dos créditos cedidos, nomeadamente, o apuramento da cobrança e dos restantes actos que reduzam o montante em dívida, a substituição dos créditos que se mostre necessária, bem como a elaboração dos relatórios a apresentar ao cessionário, nos termos e prazos contratualmente acordados.

A intervenção desta direcção de serviços iniciou-se em Setembro de 2003 e só será concluída após a realização de todas as transacções com o cessionário, tendo sido definido que procederá ao acompanhamento dos processos associados aos créditos cedidos e à recolha e compilação de informação relativa a esses mesmos créditos. Posteriormente essa informação será remetida à Área da Cobrança da DGCI.

O critério principal de selecção das dívidas abrangidas pela cessão foi o das dívidas identificadas dentro do período estabelecido para efectuar a cessão (as dívidas sobre as quais existissem dúvidas criadas ou não esclarecidas pela informação disponível não foram consideradas), ou seja, segundo afirma a DSJT, não foram admitidas todas as dívidas constantes dos sistemas de execuções fiscais que fossem relativas a receitas e datas de instauração dos respectivos processos de execução abrangidas pela cessão.

A selecção foi ainda sujeita à aplicação de critérios resultantes do processo de negociação entre as partes, caso da exclusão das dívidas com declaração em falhas, mas abrangeu dívidas de entidades públicas.

Nos termos do n.º 1 do artigo 8.º da Portaria n.º 1375-A/2003, de 18 de Dezembro, o Estado deveria disponibilizar à entidade cessionária informação sobre o tipo de créditos cedidos, a respectiva quantidade e valor. Para esse efeito, a DSJT constituiu um *portfolio* dos créditos, em ficheiros contidos num CD-ROM, que foi entregue à entidade cessionária à data da cessão (19 de Dezembro de 2003).

Esta informação foi também entregue ao Tribunal de Contas, na sequência do seu pedido realizado em 5 de Fevereiro de 2004. Dá-se conta a seguir, na parte respeitante aos créditos do Estado cedidos (não abrangendo os créditos da segurança social), da análise feita pelos serviços de apoio do Tribunal com o objectivo de caracterizar sumariamente o universo. Esta caracterização foi efectuada através da identificação do tipo de informação contida nos campos constantes dos ficheiros recebidos e da sua quantificação.

No âmbito do exercício do contraditório, a DGCI referiu que após análise exaustiva confirma todos os elementos constantes deste ponto, à excepção de quatro parágrafos, em relação aos quais teceu algumas observações. Por uma questão de metodologia, inseriram-se junto desses parágrafos as observações e respectivos comentários.

A informação é composta por 1.390.758 registos (cada registo corresponde a um crédito) apresentados em 17 campos, a saber:

- 1 – N.º de crédito;
- 2 – Tipo de imposto;
- 3 – Valor do imposto;
- 4 – Valor de juros compensatórios;
- 5 – Valor de juros de mora;
- 6 – Ano do processo de execução fiscal;
- 7 – Contencioso;
- 8 – Regime excepcional;
- 9 – Plano prestacional;
- 10 – Com citação;
- 11 – Sistema;
- 12 – Serviço de finanças da instauração;
- 13 – Código de actividade económica;
- 14 – Descrição da actividade económica;
- 15 – Tipo de contribuinte;
- 16 – Descrição do tipo de contribuinte;
- 17 – Distrito.

O campo *N.º de crédito*, preenchido com códigos alfanuméricos constituídos por três caracteres alfabéticos (conforme o tipo de imposto) e 17 caracteres numéricos é, de acordo com o artigo 8.º da Portaria n.º 1375-A/2003, de 18 de Dezembro, destinado a assegurar a confidencialidade dos dados pessoais relativos aos contribuintes na informação a transmitir à entidade cessionária.

A informação contida nos campos *Tipo de imposto*, *Valor do imposto*, *Valor de juros compensatórios* e *Valor de juros de mora* é a constante do quadro seguinte:

Quadro II.10 – Tipos de créditos de receita do Estado e de receita do IEP cedidos

(em euros)

Tipo de imposto	N.º créditos	Imposto	Juros compensatórios	Juros de mora	Total
IVA	694.341	4.705.464.152,12	549.680.349,17	728.740,24	5.255.873.241,53
IRC	85.451	2.538.208.795,41	19.912.707,02	14.280.042,37	2.572.401.544,80
IRS	293.182	1.103.862.487,79	61.819.646,40	10.004.739,03	1.175.686.873,22
Coimas	288.274	225.193.796,57	551.542,00	126.755,30	225.872.093,87
Imposto do selo	7.422	140.739.162,87	19.112.595,49	9.754.655,82	169.606.414,18
Imposto sucessório	8.383	42.370.274,22	1.797.145,02	959,08	44.168.378,32
Juros compensatórios	605	844.107,17	888.906,51	0,00	1.733.013,68
Juros de mora	31	29.962,75	0,00	78,36	30.041,11
Soma receita do Estado	1.377.689	8.756.712.738,90	653.762.891,61	34.895.970,20	9.445.371.600,71
Imposto de circulação	12.069	487.213,43	107,12	0,00	487.320,55
Imposto de camionagem	1.000	278.132,30	119,99	0,00	278.252,29
Soma receita do IEP	13.069	765.345,73	227,11	0,00	765.572,84
Total	1.390.758	8.757.478.084,63	653.763.118,72	34.895.970,20	9.446.137.173,55

Conforme se pode verificar no Quadro II.10, o *portfolio* apresenta, para além de dívidas decorrentes de coimas, de juros compensatórios e de juros de mora, cinco tipos de imposto para créditos de receita do Estado (IVA, IRC, IRS, imposto do selo e imposto sucessório) e dois para a receita do Instituto de Estradas de Portugal (imposto de circulação e imposto de camionagem).



Do montante total cedido respeitante a receita do Estado (€9.445,4 milhões), €8.756,7 milhões são imposto (92,7 %), €653,8 milhões são juros compensatórios (6,9 %) e €34,9 milhões são juros de mora (0,4 %).

Nos créditos respeitantes a receita do Estado, 694.341 (50,4 % desses créditos) com o valor de €5.255,9 milhões (55,6 %) são provenientes de IVA, 85.451 (6,2 %) com o valor de €2.572,4 milhões (27,2 %) respeitam a IRC e 293.182 (21,3 %) no valor de €1.175,7 milhões (12,4 %) são de IRS.

O total dos créditos destes três tipos de imposto representa 77,9 % do número total dos créditos de receita do Estado cedidos, ascendendo o seu valor total a €9.004 milhões (95,3 % do total), em que €8.347,5 milhões são de imposto (95,3 %), €631,4 milhões de juros compensatórios (96,6 %) e €25 milhões de juros de mora (71,7 %).

Verificou-se, por outro lado, que 798 dos créditos cedidos não apresentam qualquer valor (imposto, juros compensatórios ou juros de mora). Trata-se de créditos respeitantes a IVA (556 créditos), IRC (103), IRS (98), imposto do selo (31), imposto sucessório (7) e coimas (3) e, relativamente, aos anos de 1993 (200 créditos), 1994 (296), 1995 (301) e 1996 (1). Esta situação ocorre exclusivamente em créditos registados no sistema PEF.

No âmbito do princípio do contraditório, a DGCI justificou esta situação com o facto de a mesma só ter sido detectada na revisão efectuada após a elaboração do CD referente ao *portfolio*, tendo, nessa altura, optado por “Manter a situação, tendo em conta que a mesma não alterava o valor do *portfolio* de créditos a ceder e em número de créditos não era expressiva.” O Tribunal faz notar que a DGCI não discorda dos resultados da análise feita pelos seus serviços de apoio, conforme refere no contraditório, antes os confirmando, já que vem justificar a situação detectada.

No que respeita ao ano de instauração do processo de execução fiscal, conforme se pode observar no Quadro II.11, os créditos de receita do Estado estão distribuídos de 1993 a 2003, com incidência nos anos de 1998 a 2003, enquanto os créditos respeitantes a receitas do IEP respeitam, predominantemente, a processos dos anos de 1993 e 1994.

Não tendo sido identificado o conteúdo do campo *Contencioso*, na análise da respectiva informação apenas se pode fazer referência ao número de créditos (5.106) e ao valor a que ascende a dívida (€634,2 milhões).

Quanto à informação sobre a existência, ou não, de regime excepcional de regularização de dívidas em execução fiscal subjacente aos créditos objecto da cessão é possível verificar que 1.350.341 créditos não têm associado qualquer regime excepcional (no valor total de €8.879,2 milhões), 2.272 créditos indicam a adesão ao regime previsto no Decreto-Lei n.º 225/94, de 5 de Setembro (€19,5 milhões), 35.824 a adesão ao regime do Decreto-Lei n.º 124/96, de 10 de Agosto (€438 milhões), 30 a adesão simultânea a ambos os regimes (€4,3 milhões) e 2.291 apresentam a indicação de adesão ao regime previsto no Decreto-Lei n.º 248-A/2002, de 14 de Novembro (€105,2 milhões).

Sobre a existência de um plano de pagamento em prestações, a maioria dos créditos cedidos (1.388.327) não tem associado qualquer plano de pagamento (no valor total de €9.419,1 milhões).

Por outro lado, 798.630 créditos (57,4%) correspondem a processos de execução fiscal em que ainda não houve citação do executado por parte da Administração Fiscal (no valor de 4.667,6 milhões), enquanto que 592.128 (42,6%) representam processos em que houve citação (€4.778,6 milhões).

Relativamente ao sistema em que os processos de execução fiscal se encontravam instaurados é importante referir que 1.079.865 créditos indicam o PEF (77,6 %) e 310.893 indicam o SEF (22,4 %).



Quadro II.11 – Ano de instauração do processo de execução fiscal

(em milhões de euros)

Ano	IVA		IRC		IRS		Outras RE		Total receita do Estado		Receita do IEP		Total	
	N.º créditos	Valor	N.º créditos	Valor	N.º créditos	Valor	N.º créditos	Valor	N.º créditos	Valor	N.º créditos	Valor	N.º créditos	Valor
1993	21.349	119,0	1.006	7,1	11.550	11,4	3.065	10,5	36.970	147,9	10.659	0,5	47.629	148,5
1994	35.768	217,9	2.342	51,9	7.683	29,6	3.303	19,6	49.096	319,0	1.785	0,1	50.881	319,1
1995	31.395	182,5	2.467	54,4	9.013	51,9	4.948	16,3	47.823	305,2	161	0,0	47.984	305,2
1996	52.311	341,5	2.654	75,6	12.274	42,6	5.321	19,0	72.560	478,8	62	0,0	72.622	478,8
1997	43.784	305,7	7.933	199,3	34.308	108,5	12.729	52,4	98.754	665,9	98	0,0	98.852	665,9
1998	54.484	415,5	4.345	163,7	21.626	93,5	23.002	30,7	103.457	703,4	70	0,0	103.527	703,4
1999	72.501	476,7	4.773	320,9	37.348	106,4	28.282	46,5	142.904	950,5	37	0,0	142.941	950,5
2000	80.847	572,9	5.677	250,0	36.937	105,1	36.757	49,1	160.218	977,0	39	0,0	160.257	977,0
2001	100.677	753,4	7.844	334,0	36.636	179,9	58.510	55,3	203.667	1.322,6	26	0,0	203.693	1.322,7
2002	124.657	1.083,0	22.319	597,1	47.712	228,0	75.444	82,6	270.132	1.990,7	64	0,0	270.196	1.990,7
2003	76.568	787,8	24.091	518,3	38.095	218,8	53.354	59,3	192.108	1.584,2	68	0,0	192.176	1.584,2
Total	694.341	5.255,9	85.451	2.572,4	293.182	1.175,7	304.715	441,4	1.377.689	9.445,4	13.069	0,8	1.390.758	9.446,1

Sobre a análise dos campos do CD, contendo o *portfolio* remetido ao Tribunal, a DGCI, no exercício do contraditório, expressa a sua opinião da seguinte forma:

“Relativamente aos créditos em que se refere que não houve citação, em termos metodológicos não se compreende que se conclua pela falta de rigor da informação e ao mesmo tempo se extraíam conclusões e se apurem percentagens relativas à mesma informação.

*Este tipo de análises só serão relevantes quando assentam num substracto material. Acrescenta-se que o *portfólio* dos créditos foi objecto de análise e avaliação por três empresas de rating, por uma entidade independente e objecto de auditoria por uma empresa especializada, a qual incluiu conferência física de amostra aleatória de processos, tendo concluído pela fiabilidade da informação em percentagem superior a 90%.”*

Sobre estes comentários o Tribunal observa que as conclusões a que chegou têm por base a análise da informação disponibilizada e que lhe foi remetida pelo Gabinete da então Ministra do Estado e das Finanças e pela própria DGCI; dessa análise apurou-se que 57,4% dos créditos cedidos correspondem a processos de execução fiscal em que ainda não tinha havido citação do executado.

A DGCI, no contraditório, não contesta este número nem justifica essa situação.

Quanto à falta de fiabilidade da informação, o Tribunal faz notar que a sua observação tem como alvo as aplicações/sistemas de onde foi extraída a informação que constitui o *portfolio* dos créditos, nomeadamente, o Programa de Execuções Fiscais, como é evidenciado nos parágrafos seguintes.

Por outro lado, não se compreende que a DGCI defenda, aqui, tão efusivamente, a fiabilidade da informação quando a páginas 13 do mesmo contraditório, refere compreender as reservas levantadas quanto a essa fiabilidade, apenas lhe parecendo exageradas tendo em conta que a informação sobre os créditos cedidos foi auditada por uma entidade independente e aceite pelos operadores económicos como suficiente. A invocação da auditoria por uma entidade independente é, de resto, uma constante ao longo da resposta da DGCI.

Como já foi referido, segundo a DSJT, a informação constante do *portfolio* foi extraída do PEF e do SEF, tendo sido sujeita a uma validação prévia que excluiu parte das dívidas. Tendo presente que a fiabilidade da informação depende directamente dos sistemas onde se encontram instaurados os processos de execução fiscal respeitantes aos créditos cedidos, o Tribunal de Contas recorda que auditorias por si realizadas, no âmbito das execuções fiscais de impostos sobre o rendimento, revelaram deficiências e falta de actualização no PEF¹.

Efectivamente, na auditoria realizada pelos serviços de apoio do Tribunal durante o ano de 2002, em nenhum dos serviços de finanças visitados o PEF estava actualizado. A referida desactualização variava entre o não registo pontual ou atraso no registo das fases intermédias dos processos até ao assumido não registo dessas fases intermédias (e por vezes até do próprio abate dos processos) ou dos pagamentos parcelares efectuados pelos devedores. Esta circunstância era agravada porque o PEF não actualiza as diversas fases do processo automaticamente, necessitando da intervenção do operador para a mudança de fase, mesmo quando são extraídos documentos que o próprio PEF produz e representam por si só uma mudança efectiva da fase do processo. Por essa razão, as fases de processo

¹ Cfr. relatórios da “Auditoria à Direcção-Geral dos Impostos no Âmbito das Execuções Fiscais de Impostos sobre o Rendimento – Dezembro de 2002” (Relatório de Auditoria n.º 34/02, Processo n.º 43/01 – AUDIT) e da “Auditoria ao Sistema Central de Impostos sobre o Rendimento no Âmbito da Receita em Execução Fiscal – Junho de 2003” (Relatório de Auditoria n.º 29/03 – 2.ª Secção, Processo n.º 33/02 – AUDIT).



encontradas com mais frequência no PEF foram a instauração, a citação e o abatimento (que pode ocorrer por cobrança ou por anulação parcial ou total).

Através desta auditoria foi possível verificar também que uma limitação importante do PEF resultava do facto de ele não manter informação sobre a evolução das fases de cada um dos processos e as respectivas datas. Sempre que a informação sobre a fase do processo era actualizada, a informação referente à fase anterior era esmagada. Outra limitação resultava do facto de, quando existiam pagamentos parciais registados no sistema, se manter no PEF o valor pelo qual o processo foi instaurado, não apresentando o valor ainda em dívida.

Na análise do *portfolio* dos créditos cedidos constatou-se que apenas o Serviço de Finanças da Trofa tem os processos relativos a dívidas cedidas exclusivamente instaurados no SEF enquanto que 230 serviços de finanças indicam exclusivamente o PEF, como é o caso da totalidade dos serviços de finanças dos distritos da Angra do Heroísmo, Beja, Bragança, Castelo Branco, Coimbra, Évora, Funchal, Guarda, Horta, Leiria, Ponta Delgada, Portalegre, Viana do Castelo e dos distritos de Santarém (com excepção de um serviço de finanças), Vila Real e Viseu (duas excepções cada). Em 150 situações foram utilizados os dois sistemas: é o caso dos serviços locais das direcções de finanças de Aveiro, Braga (com excepção de três serviços de finanças), Faro (com excepção de um), Lisboa (com excepção dos processos de sete serviços de finanças já extintos, que se encontram instaurados exclusivamente no PEF), Porto (com excepção de um) e Setúbal (com excepção de três).

Embora esta análise se restrinja ao universo dos créditos objecto da cessão é indicativa de que o PEF continua em 2003 a ser o principal sistema de gestão dos processos de execução fiscal (uma vez que as dívidas se reportam a 30 de Setembro de 2003) e a migração dos processos do PEF para o SEF ainda se não encontra concluída em todo o país, como estava previsto no Despacho n.º 224/2002-XV de 20 de Maio do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, o qual determinava, no ponto 3.1.1, que o referido processo deveria estar concluído até ao final do ano de 2003.

Para além de referir que os elementos fornecidos foram sujeitos a auditoria por uma empresa independente, e que as cópias dos processos podem comprovar que um número significativo de processos se encontrava registado no PEF, com pagamentos e anulações, e ainda assim o valor do crédito a ceder correspondia integralmente ao valor efectivo da dívida inscrita no CD, a DGCI afirma que *“O sistema PEF desde a sua concepção sempre permitiu o averbamento de pagamentos parciais com a respectiva imputação ao imposto, juros e custas”*. Refere ainda a DGCI não lhe parecer correcta, se devidamente enquadrada no contexto actual, a constatação do Tribunal de Contas, no que respeita ao facto de continuar (em 2003) a ser o PEF o principal sistema de gestão de processos de execução fiscal e de a migração daquele sistema para o SEF não ter sido concluída dentro do prazo estabelecido pelo despacho do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais (31 de Dezembro de 2003), acrescentando que entre 30 de Setembro de 2003 e 1 de Janeiro de 2004 a situação se alterou radicalmente.

Na elencação das deficiências apontadas ao PEF pelo Tribunal de Contas, como resultado das auditorias realizadas, não figura a de não permissão do averbamento de pagamentos parciais; o que se refere nesta matéria é que *“quando existiam pagamentos parciais registados no sistema, se manter no PEF o valor pelo qual o processo foi instaurado”*.

Esta e outras limitações do PEF encontram-se explanadas no último relatório de auditoria do Tribunal de Contas sem que tenha havido qualquer contestação quer por parte da DGCI, quer pelas restantes entidades auditadas, pelo contrário, todas concordaram com as conclusões do Relatório (vide Relatório de Auditoria n.º 34/02, de 19 de Dezembro), tendo a DSJT feito notar que o PEF se encontrava *“instalado em equipamento totalmente obsoleto, isto é, já devia ter sido renovado há mais de 10 anos, sendo que, a sua desactualização se deve em grande parte a este circunstancialismo”*.

No contraditório do mesmo relatório, a DGITA foi mais longe, afirmando que “*Mais grave é ainda o facto de a aplicação não incluir procedimentos mínimos de segurança, permitindo indiscriminadamente a manipulação local dos dados e dos programas (...)*”.

O Tribunal de Contas congratula-se com a evolução que a DGCI diz ter-se verificado relativamente ao SEF e reconhece que a alteração da situação em moldes tão drásticos e num curto espaço de tempo (entre 30 de Setembro de 2003 e 1 de Janeiro de 2004) só pode ter sido possível com o esforço de todos os colaboradores da DSJT, mas, não pode deixar de salientar que a observação feita pelo Tribunal, relativamente ao PEF e ao estágio de migração de processos para o SEF não é reportada a 1 de Janeiro de 2004 mas à data de referência do *portfolio* dos créditos cedidos, isto é, 30 de Setembro de 2003, pelo que considera dever manter o parágrafo que consubstancia essa observação; no entanto, o Tribunal toma em boa conta o esforço da DSJT e a informação prestada que constituirá um ponto de referência em futuras acções do Tribunal.

O Tribunal retém, igualmente, a informação relativa à prorrogação do prazo para conclusão dos trabalhos de migração de processos do PEF para o SEF, ainda que não tenha sido referido o novo prazo.

O *portfolio* continha ainda informação sobre o código de actividade económica (CAE) o tipo de contribuinte e o distrito (a direcção de finanças competente). O Quadro II.12 apresenta a distribuição dos créditos por *Tipo de contribuinte*.

Quadro II.12 – Distribuição dos créditos por tipo de contribuinte

Código	Tipo de contribuinte	N.º créditos	Valor total
1	Categoria B – Rendimentos Empresariais	496.797	1.506.300.554,14
2	Categoria B – Rendimentos Profissionais	104.850	184.351.393,28
3	Categoria B – Rendimentos Empresariais e Profissional	13.553	30.533.103,85
4	Trabalhadores por conta de outrem	112.202	218.760.838,26
A	Não preenchido	1.710	13.720.147,93
I	Sociedades por Quotas	607.082	5.400.533.195,25
J	Sociedades Anónimas	26.382	1.560.506.286,48
K	Cooperativas	3.090	81.054.916,99
L	Sociedades Irregulares	7.856	21.781.270,70
M	Empresas Públicas	78	63.561.919,49
N	Estabelecimento Estável	2.192	88.516.483,90
O	Outros Modelo 22	1.180	64.570.222,65
P	Estado	62	1.976.762,78
Q	Autarquias Locais	25	1.478.346,01
R	Outras Pessoas Colectivas de Direito Público	403	41.411.344,47
S	Associações ou Fundações	3.536	93.336.912,04
T	Outras Sociedades	1.151	21.620.627,16
U	Agrupamentos Complementares de Empresas (ACE) e Agrupamentos Europeus de Interesse Económico (AEIE)	248	4.702.725,97
V	Não Residentes sem Estabelecimento Estável	392	8.327.157,84
X	Heranças Indivisas	799	1.774.311,36
Y	Estabelecimento Individual de Responsabilidade Limitada (EIRL)	1.031	3.348.015,52
Z	Sociedades Unipessoais por Quotas	6.139	33.970.637,49
Total		1.390.758	9.446.137.173,56

Segundo a DSJT, as dívidas de empresas públicas (78 créditos no valor €63,56 milhões), Estado (62 créditos e €1,98 milhões), autarquias locais (25 créditos e €1,48 milhões) e de outras pessoas colectivas de direito público (403 créditos e €41,41 milhões), não foram excluídas do *portfolio*. Este procedimento conduziu à inclusão de dívidas de entidades públicas, no valor nominal de €108,43 milhões.



A caracterização feita para a totalidade dos créditos cedidos permanece, no essencial, válida para os 842 créditos de valor superior a um milhão de euros que, no seu conjunto, somam €2.515,9 milhões, conforme se pode verificar no Quadro II.13.

Quadro II.13 – Distribuição dos créditos cedidos

Intervalo	N.º de créditos	%	Milhões de euros	%
De €0,00 a €200.000,00	1.385.373	99,61	5.141,7	54,43
De €200.000,00 a €400.000,00	2.932	0,21	810,4	8,58
De €400.000,00 a €600.000,00	913	0,07	444,6	4,71
De €600.000,00 a €800.000,00	431	0,03	295,2	3,12
De €800.000,00 a €1.000.000,00	267	0,02	238,3	2,52
Superiores a €1.000.000,00	842	0,06	2.515,9	26,63
Total	1.390.758	100,00	9.446,1	100,00

Destes créditos, 435 são de IVA (51,7%) com o valor de €1.231,5 milhões (48,9%), 305 de IRC (36,2%) com o valor de €1.034,0 milhões (41,1%) e 76 de IRS (9,0%) com o valor de €166,0 milhões. Verifica-se, por outro lado, que 93,2% não indicam a adesão a qualquer regime excepcional de regularização de dívidas, 47,7% a não existência de citação do executado e 88,2% a não existência de processos de contencioso associados.

2.4.3.3 – Análise da informação relativa às cobranças efectuadas em 2003

Conforme foi referido no ponto anterior, o Tribunal de Contas solicitou à DGCI informação sobre as cobranças, anulações e substituições de dívidas cedidas, que ocorreram entre 1 de Outubro e 31 de Dezembro de 2003. A DGCI informou, em 1 de Outubro de 2004, que no período referido não tinham sido efectuadas anulações nem substituições e enviou a informação referente às cobranças num ficheiro constituído por 98.497 registos. Após análise desse ficheiro, foi possível apurar que os registos respeitavam a 50.664 créditos (porque a cada crédito correspondiam vários registos) dos quais 1.310 eram de contribuições e quotizações para a segurança social e os restantes 49.354 de receitas do Estado e do IEP.

Destaca-se, previamente, que a análise deste ficheiro revelou a ocorrência de um número significativo de incoerências entre o campo “n.º de crédito” e os campos “tributo” e “tipo de tributo”. Conforme já foi referido, o “n.º de crédito” contém um código alfanumérico constituídos por três caracteres alfabéticos que permite identificar o tipo de crédito (conforme se trate de IRS, IRC, IVA, imposto sobre as sucessões e doações, imposto do selo, imposto de circulação, imposto de camionagem, juros compensatórios ou juros de mora). A análise comparativa dos três campos atrás referidos revelou, nomeadamente, a existência de créditos de IRS com códigos de tributo de IRC (40 registos), IVA (42), contribuição autárquica (72); de créditos de IRC com códigos de tributo de IRS (40), IVA (16) e contribuição autárquica (24); de créditos de IVA com códigos de tributo de IRS (84), IRC (28), contribuição autárquica (118); de imposto sobre as sucessões e doações com código de tributo de imposto municipal de sisa (três registos); e, de imposto de selo, também, com códigos de tributo imposto municipal de sisa (seis registos).

No âmbito do exercício do contraditório, a DGCI apresentou como justificação para a ocorrência destas situações, as guias modelo 51, alegando que “*Tal resulta do facto de só após a consolidação das Guias Mod. 51 com o SEF, cuja conferência física ainda não foi concluída, ou mediante o tratamento a nível*

local das referidas guias, ser possível esclarecer se o erro foi na identificação do crédito titularizado ou na emissão da guia de pagamento”. O Tribunal recomenda que estas situações sejam rapidamente esclarecidas e que sejam adoptados os procedimentos adequados para que este problema seja ultrapassado de forma a evitar no futuro a repetição destas situações, tanto mais que, como defende a DGCI, as guias modelo 51 foram criadas para simplificar e uniformizar os documentos de pagamento em execução fiscal, substituindo, designadamente, os documentos de pagamento do PEF (por ofício n.º 24, de 28 de Novembro de 2003, do Gabinete do Subdirector Geral da Justiça Tributária).

Conforme se pode observar no Quadro II.14, segundo a informação existente no ficheiro recebido, entre 1 de Outubro e 31 de Dezembro de 2003, aos pagamentos totais ou parciais para esses 49.354 créditos de receitas do Estado e do IEP, correspondeu uma cobrança de €102,1 milhões.

Quadro II.14 – Créditos cedidos com pagamento total ou parcial em 2003

(em euros)

Tipo	N.º de créditos	Valor inicial	Cobrança entre 1/10 e 31/12/2003
IVA	17.241	157.619.236,15	43.557.393,34
IRC	4.001	115.173.374,34	28.855.022,79
IRS	24.434	83.913.174,10	27.260.022,48
Coimas	3.100	6.281.476,80	1.744.431,46
Imposto do selo	150	1.147.075,51	354.558,51
Imposto sucessório	329	800.770,60	271.315,58
Juros compensatórios	39	66.025,60	33.167,77
Soma receita do Estado	49.294	365.001.133,10	102.075.911,93
Imposto de circulação	52	944,65	1.235,84
Imposto de camionagem	8	5.958,78	5.597,61
Soma receita do IEP	60	6.903,43	6.833,45
Total	49.354	365.008.036,53	102.082.745,38

Destes pagamentos, 23 respeitam a créditos de valor superior a um milhão de euros. Em apenas duas situações o valor do pagamento efectuado foi superior ao valor total (imposto e juros) do respectivo crédito, enquanto que para as restantes 22 situações o valor pago foi significativamente inferior ao valor do respectivo crédito.

Estas situações foram também justificadas pela DGCI através do “*facto dos pagamentos efectuados para processos apensos, por vezes serem recolhidos nas guias modelo 51, com referência ao processo principal, originando um montante superior ao crédito titularizado*”, acrescentando que “*apenas a consolidação total das guias modelo 51 permitirá solucionar este problema*”.

Quadro II.15 – Pagamentos efectuados em 2003 para créditos superiores a um milhão de euros

(em euros)

Tipo de crédito	N.º de créditos	Valor inicial do crédito	Valor pago
IRC	13	52.013.244,40	8.500.118,03
IVA	6	7.311.943,63	1.478.187,50
IRS	3	3.964.967,91	14.918,75
Coimas	1	2.493.000,00	34,92
Total	23	65.783.155,94	9.993.259,20

Por outro lado, conforme se pode observar no Quadro II.16, dos créditos para os quais ocorreu cobrança entre 1 de Outubro e 31 de Dezembro de 2003, 23 respeitam a dívidas de entidades públicas. Entre estes pagamentos, destacam-se os de maior valor, todos efectuados por empresas públicas: pagamento de €3.540.404,70, efectuado em 31 de Outubro no SF Porto - 4, para um crédito de IRC respeitante a uma dívida no valor de €3.437.286,08; 13 pagamentos de valor variável totalizando



€754.585,25, todos efectuados em 22 de Dezembro no SF Lisboa – 1, para um crédito de IVA que compreendia várias certidões de dívida (o valor inicial do crédito era € 1.384.448,20, ficando por cobrar €629.862,95); €667.322,02, efectuado em 5 de Novembro no SF Lisboa – 4, para um crédito de IRC no mesmo valor.

Quadro II.16 – Pagamentos de dívidas do Estado e de outras entidades públicas

Tipo de Contribuinte	N.º de créditos	Valor inicial	Cobrança entre 1/10 e 31/12/2003
Empresa Pública	6	6.181.514,57	5.415.579,31
Estado	2	301.157,68	4.510,63
Autarquia Local	4	380.479,44	35.783,56
Outras Pessoas Colectivas de Direito Público	11	294.677,13	39.410,51
Total	23	7.157.828,82	5.495.284,01

Os valores apurados de cobrança ocorrida em 2003 são divergentes dos que a DGCI comunicou à DGT para que esta procedesse aos correspondentes registos na Contabilidade do Tesouro de 2004 e com base nos quais foram efectuados os pagamentos à sociedade cessionária. Em 3 de Setembro de 2004, o Tribunal de Contas questionou o Ministério das Finanças sobre o valor da cobrança de créditos cedidos, verificada até 31 de Dezembro de 2003, tendo sido indicado o valor de €22.853,6 milhares, que respeita apenas à cobrança ocorrida no período de 19 a 31 Dezembro, conforme se pode observar no Quadro II.17.

Quadro II.17 – Cobranças de 2003 apuradas pela DGCI

(em euros)

Período	Receita de Estado	Receita do IEP	Total
Cobranças 1 de Outubro a 30 de Novembro de 2003	72.025.232,19 ^(a)	5.318,50	72.030.550,69
Cobranças de 1 a 18 de Dezembro de 2003	10.419.913,22	145,90	10.420.059,12
Cobranças de 19 a 31 de Dezembro de 2003	22.852.310,39	1.286,42	22.853.596,81
Total das Cobranças de 2003	105.297.455,80	6.750,82	105.304.206,62

(a) Valor abatido das más cobranças: €10.310,82

Conforme informação apurada pela DGCI, a cobrança relativa a créditos cedidos de receita do Estado e de receita do IEP ocorrida em 2003 foi de €105,3 milhões (€82,5 milhões entre 1 de Outubro e 18 de Dezembro de 2003 e €22,9 milhões de 19 de Dezembro até ao final do ano), superior em €3,2 milhões à cobrança apurada a partir do ficheiro.

Quanto a esta divergência, a DGCI veio alegar, no âmbito do princípio do contraditório, ter sido detectada e de imediato solicitado à DGITA informação adicional de forma a apurar a sua justificação. No entanto, “a sua complexidade impediu o envio atempado do referido ficheiro, de modo a poder responder no prazo estipulado pelo Tribunal de Contas”, manifestando a DGCI, todavia, a sua disponibilidade para providenciar o esclarecimento destas divergências.

Quadro II.18 – Cobrança de créditos entre 1 de Outubro e 18 de Dezembro de 2003

(em euros)

Tipo	Ficheiro da DGCI	Comunicada à DGT	Diferença
IVA	35.117.056,43	37.494.850,46	2.377.794,03
IRC	25.892.614,03	24.195.933,28	-1.696.680,75
IRS	20.869.969,54	18.766.594,34	-2.103.375,20
Coimas	1.390.839,69	1.393.487,09	2.647,40
Imposto do selo	316.633,42	319.956,34	3.322,92
Imposto sucessório	244.240,62	244.684,28	443,66
Juros compensatórios	29.639,62	29.639,62	0,00
Total de RE	83.860.993,35	82.445.145,41	-1.415.847,94
Imposto de camionagem	4.582,51	4.582,51	0,00
Imposto de circulação	964,52	881,89	-82,63
Total de IEP	5.547,03	5.464,40	-82,63
Total	83.866.540,38	82.450.609,81	-1.415.930,57

Quadro II.19 – Cobrança de créditos entre 19 e 31 de Dezembro de 2003

(em euros)

Tipo	Ficheiro da DGCI	Comunicada à DGT	Diferença
IVA	8.440.336,91	8.588.255,37	147.918,46
IRC	2.962.408,76	5.635.947,85	2.673.539,09
IRS	6.390.052,94	8.199.551,30	1.809.498,36
Coimas	353.591,77	355.541,83	1.950,06
Imposto do selo	37.925,09	39.687,41	1.762,32
Imposto sucessório	27.074,96	29.826,32	2.751,36
Juros compensatórios	3.528,15	3.500,31	-27,84
Total de RE	18.214.918,58	22.852.310,39	4.637.391,81
Imposto de camionagem	1.015,10	1.015,10	0,00
Imposto de circulação	271,32	271,32	0,00
Total de IEP	1.286,42	1.286,42	0,00
Total	18.216.205,00	22.853.596,81	4.637.391,81

Tendo em conta que em 2003 foram contabilizadas, em receita do Estado, todas as cobranças efectuadas entre 1 de Outubro e 31 de Dezembro desse ano, a receita do Estado de 2004 foi expurgada do valor correspondente à cobrança de dívidas cedidas, tendo o respectivo valor sido transferido para a *Sagres*, através da figura de restituição, em cumprimento do despacho do SEO, de 13 de Abril de 2004.

Para esse efeito foram efectuados lançamentos contabilísticos na Contabilidade do Tesouro de 2004 que consistiram, numa primeira fase, no crédito da conta com o código 0258049 e designação “Restituição de receita ao abrigo do DL n.º 191/99” por contrapartida a débito da conta DGT reembolsos, pelo valor total de €105.297.455,80 (valor já abatido das más cobranças e que não inclui a parte relativa à receita do IEP), e, numa segunda fase, no débito da conta “Restituição de receita ao abrigo do DL n.º 191/99” por contrapartida do crédito na conta com o código 0233720 e designação “Consolidated Collection Account”, pelo valor total de €105.304.206,62 (inclui a parte da receita do IEP).



Quadro II.20 – Transferências efectuadas no âmbito da cessão

(em euros)

Período	Valor
Cobranças de 1 a 31 de Dezembro de 2003	33.273.655,93
Cobranças de 1 a 22 de Janeiro de 2004	15.040.958,52
Total	48.314.614,45
Retenção 1%	483.146,14
1.ª Transferência (em 30 de Janeiro de 2004)	47.831.468,31
Cobranças de 1 de Outubro a 30 de Novembro de 2003	72.040.861,51
Más cobranças	10.310,82
2.ª Transferência (em 25 de Fevereiro de 2004)	72.030.550,69

Pela análise do quadro supra verifica-se que a primeira transferência efectuada para a entidade cessionária correspondeu às cobranças relativas ao período de 1 de Dezembro de 2003 a 22 de Janeiro de 2004, tendo sido feita uma retenção de 1%, a utilizar no mês seguinte.

Os valores pagos pela *Sagres* a título de comissão devida pela prestação do serviço de cobrança, de acordo com o disposto no artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 303/2003, de 5 de Dezembro, e no artigo 6.º da Portaria n.º 1375-A/2003, de 18 de Dezembro, foram registados na conta com o código 021105 e designação “Contrato de Titularização/2003”, com data-valor de 25 de Fevereiro (€1.098.589,92) e de 25 de Março de 2004 (€2.132.428,76). De acordo com informação prestada pela DGCI, estes valores são repartidos entre o Estado e a segurança social tendo em conta a participação de cada uma destas entidades nos valores cobrados. A análise dos movimentos registados nesta conta permitiu apurar que a parte afecta ao Estado foi considerada como receita do Fundo de Estabilização Tributária (FET), pelo valor de €3.011.775,59 (93,21% do valor total pago).

A análise evidenciada no presente ponto suscita ao Tribunal as seguintes observações:

- ♦ a utilização do PEF para a obtenção de informação constante do *portfolio* (em 77,6 % dos créditos) associada à detecção de 798 dos créditos cedidos que não apresentam qualquer valor, à existência de inconsistências no ficheiro de pagamentos e, também, à existência de uma divergência entre o valor dos pagamentos ocorridos em 2003 apurado a partir desse ficheiro e o que foi contabilizado pela DGT, obrigam a colocar, por si só, reservas quanto à fiabilidade da informação existente (quer sobre os créditos cedidos, quer sobre as cobranças efectuadas em 2003);

No âmbito do exercício do contraditório, a DGCI referiu compreender as reservas levantadas pelo Tribunal “quanto à fiabilidade da informação” mas que, no entanto, as mesmas lhe parecem exageradas tendo em conta que a informação sobre os créditos cedidos foi “*devidamente auditada por uma entidade independente externa à DGCI, e aceite pelos operadores económicos como suficiente*” e que “*os 798 créditos cedidos que não apresentam qualquer valor em nada influem no valor do portfolio e corresponde a apenas, 0.05% do n.º de créditos*”.

A falta de fiabilidade da informação foi já suficientemente demonstrada ao longo deste ponto, remetendo-se pois para os comentários efectuados em sede de cada observação feita pela DGCI.

- ♦ o procedimento de apenas deduzir (por restituição) à Receita do Estado de 2004 os fluxos financeiros resultante da referida cobrança de créditos cedidos, ocorrida entre 1 de Outubro e 31 de Dezembro de 2003, que foi sancionado por despacho do Secretário de Estado do Orçamento, de 13 de Abril de 2004, determinou a sobreavaliação da receita constante da Conta Geral do Estado de 2003, em €105,3 milhões;

- ◆ a cessão de créditos do Estado para efeitos de titularização permitiu obter uma receita extraordinária em 2003, no valor de €1.453 milhões, cuja consequência, em anos seguintes, será a redução das receitas, pela não inclusão do valor da cobrança futura de créditos cedidos;
- ◆ a não exclusão de dívidas de empresas públicas (78 créditos no valor €63,56 milhões), do Estado (62 créditos e €1,98 milhões), de autarquias locais (25 créditos e €1,48 milhões) e de outras pessoas colectivas de direito público (403 créditos e €41,41 milhões), no valor nominal de €108,43 milhões.

Na análise efectuada sobre a operação de cessão de créditos, o Tribunal de Contas deve expressar que não dispôs de toda a documentação de que, em seu entender necessitava para a elaboração do seu Parecer, não obstante ter feito várias insistências nesse sentido junto do Ministério das Finanças, às quais todavia foram dadas apenas respostas parcelares.

Instada a pronunciar-se, para efeito de exercício do contraditório, a Direcção-Geral do Tesouro não respondeu.

2.5 – Contabilização da receita de IVA pelo serviço administrador

2.5.1 – Enquadramento

Na sequência da auditoria realizada no âmbito da contabilização da receita de IVA pelo serviço administrador relativa a 2002, e tendo em conta os resultados produzidos, considerou o Tribunal de Contas a necessidade de proceder a uma acção na mesma área, com referência ao ano de 2003.

Não obstante ter-se verificado a entrada em funcionamento dos Sistemas de Gestão de Receitas (SGR) dos respectivos serviços administradores e do Sistema Central de Receitas (SCR) da Direcção-Geral do Orçamento (DGO), verificou-se não ter sido ainda totalmente implementado o modelo definido pelo Regime de Contabilização da Receita do Estado (RCRE) estabelecido pelo Decreto-Lei n.º 301/99, de 5 de Agosto, e pela Portaria n.º 1122/2000 (2.ª Série) do Ministério das Finanças, de 28 de Julho, pelo que o Tribunal considerou relevante proceder de novo a uma avaliação da forma de funcionamento do processo de contabilização, 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 a 2002 dos processos de contabilização e controlo adoptados.

O objecto desta auditoria foi a Área de Cobrança da Direcção-Geral dos Impostos, designadamente a Divisão de Contabilidade e Gestão de Fundos (DCGF), a quem incumbe a contabilização da cobrança dos Documentos Únicos de Cobrança de liquidações prévias e de autoliquidações de IVA, exceptuando-se a efectuada nas Tesourarias de Finanças.

2.5.2 – O processo de contabilização e controlo

A Divisão de Contabilidade e Gestão de Fundos encontra-se integrada na Direcção de Serviços de Cobrança do IVA, de acordo com o disposto na alínea c) do n.º 2 do art.º 10º do Decreto-Lei n.º



408/93, de 14 de Dezembro, incumbindo-lhe, segundo o disposto nas alíneas r), s) e t) do n.º 1 do mesmo artigo, accionar os meios legais tendentes à regularização dos meios de pagamento rejeitados pelas instituições de crédito, elaborar a conta anual de responsabilidade e apurar o quantitativo da receita.

Apesar de terem decorrido cinco anos após a publicação do Decreto-Lei n.º 366/99, de 18 de Setembro, continua por publicar a Portaria do Ministro das Finanças que aprove a estrutura orgânica da DGCI, continuando pois os serviços, e particularmente a DCGF, a funcionar nos moldes referidos no Parecer sobre a CGE de 2002. Assim, ainda que formalmente permaneça integrada na Direcção de Serviços de Cobrança do IVA, nos termos do Decreto-Lei n.º 408/93, de 14 de Dezembro, encontra-se, na prática, integrada na DSCGF.

No que se refere à nomeação do responsável pelo processo de contabilização e envio de informação às entidades competentes, os serviços do Tribunal verificaram que se mantém a situação existente no ano de 2002 pelo que, contrariamente ao disposto no n.º 1 do art.º 3º do Anexo à Portaria 1122/2000 (2ª Série), não houve qualquer nomeação.

Não obstante o 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 (RCRE), o processo de contabilização relativo ao ano de 2003, desenvolvido pela DCGF, foi idêntico ao do ano anterior, distinguindo-se do adoptado nos anos precedentes, apenas no que se refere à inserção de valores no Sistema de Gestão de Receitas, nos balcões 0002 – IVA – Liquidações Prévias e 0003 – IVA – Autoliquidação.

Conforme os serviços do Tribunal verificaram, não existe ainda interligação entre o módulo de contabilização do Sistema Central do IVA e o SGR, pelo que a introdução da informação neste sistema é feita com base nas tabelas de execução da receita. Com essa finalidade, a DGITA procede, mensalmente, a pesquisas ao Sistema Central do IVA, das quais resulta a elaboração das Tabela Mod. 28 relativas a Liquidações Prévias e Autoliquidação.

Contudo, à semelhança do que sucedeu para 2002, os valores considerados pela DCGF no SGR, nos balcões acima referidos, nem sempre resultaram directamente dos valores constantes daquelas tabelas quer pelo facto desta informação continuar a ser insuficiente, conforme adiante se explicitará, quer pela ocorrência de correcções manuais em cumprimento de despachos e decorrentes das operações de encerramento da CGE.

2.5.2.1 – Os procedimentos de lançamento no SGR

2.5.2.1.1 – Balcão 0002 – Liquidações Prévias

A contabilização da cobrança dos Documentos Únicos de Cobrança (DUC's) de Liquidações Prévias de IVA efectuada nos CTT, na SIBS e nas IC's é da responsabilidade dos Serviços Centrais do IVA, exceptuando-se a referente à cobrança efectuada nas Tesourarias de Finanças.

Da Tabela Mod. 28, a DCGF extrai apenas os valores relativos à Liquidação, Anulação de Liquidação e Restituições. Os valores relativos à Cobrança, de acordo com informação do responsável pela DCGF, são obtidos por consulta directa ao módulo de contabilização do Sistema Central do IVA, uma vez que a tabela contém a informação da cobrança relativa ao universo da rede de cobrança e os serviços centrais apenas introduzem no SGR as cobranças da sua responsabilidade.

A utilização das Tabelas Mod. 28, para apuramento dos valores a inserir no SGR, relativamente à “Liquidação” suscita ao Tribunal um conjunto de reservas. Na verdade, a contabilização da receita de IVA arrecadada pelas Tesourarias de Finanças (TF’s), no que respeita às Liquidações Prévias, origina uma duplicação a nível da liquidação uma vez que:

- ◆ as TF’s contabilizam o valor arrecadado, simultaneamente, nas operações de execução “Cobrança” e “Liquidação”;
- ◆ a DCGF contabiliza a globalidade da liquidação já que a sua emissão é processada pelos Serviços Centrais.

Salienta-se ainda, o efeito de empolamento que este procedimento de contabilização tem no “Saldo de Liquidação” do balcão 0002 – IVA – Liquidações Prévias, uma vez que, para a sua determinação, ao valor da liquidação total apenas é deduzida a parcela da cobrança que é efectuada nos CTT, SIBS e IC’s, pelo que, subsistirão sempre liquidações que, tendo sido pagas nas TF’s, irão transitar em saldo para o ano seguinte, tendo em conta que neste balcão não são contabilizadas como pagas, verificando-se assim uma tendência para que o valor do “Saldo de Liquidação” aumente infinitamente.

Conforme se evidencia no quadro seguinte, as Tesourarias de Finanças foram responsáveis, no ano de 2003, por 74,1% da cobrança dos DUC’s de liquidações prévias de IVA, verificando-se assim, uma sobrevalorização do “Saldo de Liquidação” bastante significativa.

Quadro II.21 – Liquidações Prévias – Cobrança de DUC’s

(em euros)

Receita	SIBS		CTT		IC’s		TF’s		Total
	Valor	%	Valor	%	Valor	%	Valor	%	Valor
IVA	1.490.598,62	6,5	3.914.133,76	17,1	1.122,30	0,0	17.510.899,43	76,4	22.916.754,11
JC	544.484,42	8,4	1.664.158,30	25,6	788,80	0,0	4.299.144,67	66,0	6.508.576,19
Total	2.035.083,04	6,9	5.578.292,06	19,0	1.911,10	0,0	21.810.044,10	74,1	29.425.330,30

O primeiro lançamento no SGR, relativo a este balcão foi efectuado, pela DCGF, em 29 de Maio de 2003 e o último em 23 de Abril de 2004 não tendo assim, sido cumprido o determinado pela Direcção-Geral do Orçamento, que na Circular Série A, n.º 1304, relativa aos procedimentos necessários à apresentação da CGE para o ano de 2003 e seguintes, dispunha que a informação relativa à receita deveria encontrar-se conciliada e inserida no SGR até ao final do mês de Março do ano seguinte àquele a que respeita a execução.

Também, de acordo com as instruções emanadas pela DGO “no caso dos serviços administradores/liquidadores optarem pelo envio da informação mensal para o SCR, tal deverá ocorrer até ao dia 10 do mês seguinte àquele a que respeita a execução”; no entanto, os serviços do Tribunal verificaram que o lançamento no SGR, para cada operação de execução, foi realizado em média, 69 dias após o prazo fixado pela DGO para a prestação da informação neste balcão.

Para este atraso concorreram vários factores, dos quais se destacam:

- ◆ situações de erros no lançamento dos valores e que só vieram a ser corrigidas aquando das operações de conciliação com a DGT, para efeito de encerramento da CGE de 2003;



- ♦ diversos lançamentos correctivos, que apenas divergem em alguns cêntimos do lançamento inicial, e que só foram efectuados aquando do encerramento da CGE.

A necessidade de proceder a este tipo de correcções prende-se com o facto do módulo de contabilização do Sistema Central do IVA permanecer em escudos, o que obriga a uma dupla conversão no processo de contabilização (primeiro, de euros para escudos e, depois de escudos para euros), de acordo com informações prestadas pelos responsáveis do serviço.

Refira-se que esta desactualização do referido módulo tem sido apontada, pelo Tribunal de Contas, como uma causa de ineficiência da contabilização da receita de IVA sem que, no entanto, tal situação tenha ainda sido ultrapassada;

- ♦ a contabilização da operação de execução “Má Cobrança” e a transferência dos valores do SGR para o SCR que resultou num processo complexo, tendo sido efectuadas sucessivas correcções às operações de execução “Cobrança” e “Má Cobrança”, por não ser evidente se os valores relativos a esta deveriam ou não ser deduzidos à primeira.

Verificou-se porém que, algumas destas correcções vieram a revelar-se inadequadas uma vez que apenas no mês de Agosto existiam importâncias relativas a “Má Cobrança” e foram efectuadas correcções relativas aos meses de Junho, Julho, Setembro, Novembro e Dezembro quando não deveriam ter sido porque constituíam “Má Cobrança” das Tesourarias de Finanças e, como tal, não deveriam ter sido contabilizadas pela DCGF, uma vez que também o não são as cobranças ali efectuadas.

Estas situações, foram alvo de anulação, operação escusada se fosse exercido um adequado controlo no processo de contabilização da receita de IVA.

Saliente-se porém que relativamente ao processo de contabilização da receita do ano anterior, em 2003 verificou-se uma melhoria na tempestividade da prestação da informação, já que esta ocorreu, em média, 69 dias após o período definido pela DGO face aos 186 dias verificados em 2002.

No que se refere à fiabilidade dos valores considerados neste balcão, não obstante o já referido acerca do apuramento dos valores a considerar na “Liquidação” e na “Cobrança”, a análise de toda a documentação de suporte aos lançamentos, que se encontra organizada no dossier relativo ao processo de contabilização de 2003, permitiu aos serviços do Tribunal identificar três situações de correcções manuais que constituíram uma alteração dos valores constantes das respectivas Tabelas Mod. 28 ou dos obtidos por consulta ao Sistema Central do IVA, no caso das cobranças:

- ♦ dois lançamentos em “Anulação de Liquidação”, com data-valor de 31 de Dezembro de 2003, no montante de €2.207.583.907,16 e €507.784.128,11, em IVA e Juros Compensatórios, respectivamente, com vista à regularização do saldo de liquidação na sequência da operação de cessão de créditos, para efeitos de titularização, regulada pela Portaria n.º 1375-A/2003, de 18 de Dezembro;
- ♦ dois lançamentos correctivos, em “Restituições Pagas” de IVA e de Juros Compensatórios, com data-valor de 31 de Janeiro de 2003, por efeito do cumprimento do Despacho n.º 831/2003-XV, de 10 de Abril, do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais (SEAF);
- ♦ dois lançamentos correctivos em “Cobrança”, com data-valor de 31 de Dezembro de 2003, com vista à conciliação de valores com a DGT.

2.5.2.1.2 – Balcão 0003 – Autoliquidação

Tal como no caso das liquidações prévias, também é da responsabilidade dos Serviços Centrais do IVA a contabilização da cobrança dos DUC's de Autoliquidações de IVA, à excepção da efectuada nas Tesourarias de Finanças.

O procedimento para inserção dos respectivos valores é semelhante ao descrito no ponto anterior, efectuando-se a pesquisa normalmente no dia 25 ou 26 do mês seguinte ao qual se refere.

Contudo, os valores inseridos no SGR neste balcão, não coincidem com os constantes da Tabela Mod. 28, nas seguintes situações:

- ◆ no que se refere às operações de execução “Liquidação” e “Cobrança”, uma vez que aos valores que constam da tabela, é deduzida a cobrança efectuada pelas Tesourarias de Finanças (valor também indicado na tabela a título informativo);
- ◆ nas operações de execução em que tenha havido necessidade de proceder a correcções manuais, como sucedeu no caso do cumprimento do Despacho 831/2003-V, de 10 de Abril, do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, relativo a reembolsos e restituições;
- ◆ nas operações de execução objecto de lançamentos, à data do encerramento da CGE, motivados pela necessidade de conciliação de valores com a DGT;
- ◆ quando ocorram lapsos na recolha de valores ou qualquer outro tipo de erros.

Para além dos valores constantes da Tabela Mod. 28, a DCGF procede ainda todos os meses, à semelhança do que sucedeu no ano de 2002, ao lançamento das importâncias respeitantes a restituições emitidas pelos Serviços Centrais do IVA, a solicitação dos Serviços de Finanças.

Estas importâncias são apuradas por consulta directa ao Sistema Central do IVA, uma vez que permanecem à margem do módulo de contabilização não constando, por conseguinte, da Tabela Mod. 28, ainda que a sua contabilização seja da responsabilidade dos Serviços Centrais do IVA.

De salientar que embora a DCGF, desde a entrada em funcionamento do SGR, tenha optado por contabilizar estas restituições no balcão 0003 – IVA – Autoliquidação não é possível identificar se se referem efectivamente a restituições de receita de autoliquidação.

Para além das tabelas mensais elaboradas pela DGITA, de forma regular e automática, no mês seguinte ao da execução, a DCGF, antes do encerramento da CGE, solicita a emissão de novas tabelas, para todos os meses do ano, no sentido de identificar eventuais alterações aos valores considerados inicialmente no SGR.

Este procedimento permitiu aos serviços do Tribunal apurar que, no processo de contabilização de 2003, foram também relevantes as Tabelas Mod. 28 – IVA – Autoliquidação, elaboradas pela DGITA, em 17 de Março de 2004, e que fundamentam a maior parte das últimas correcções efectuadas neste balcão.

Os primeiros lançamentos efectuados, pela DCGF, no SGR de 2003 e relativos ao balcão 0003 – IVA – Autoliquidação tiveram lugar em 29 de Maio deste ano e o último em 4 de Maio de 2004 pelo que se constata que, à semelhança do que sucedeu no balcão das Liquidações Prévias, também neste não foi



cumprido o prazo definido pela DGO para a conciliação e inserção da receita no SGR que deveria terminar a 31 de Março de 2004.

A análise da globalidade dos lançamentos permite uma primeira apreciação da fiabilidade dos valores inseridos no SGR, nomeadamente no que respeita ao número de lançamentos corrigidos, bem como aferir da tempestividade do apuramento dos valores finais, a considerar para cada operação de execução.

O valor final, apurado para cada operação de execução, foi lançado no SGR, em média, 111 dias após o prazo definido pela DGO para a prestação da informação, verificando-se uma redução relativamente a 2002 que foi de 230 dias.

A média apurada torna claro que a DCGF, no ano de 2003, relativamente a este balcão, esteve muito longe de cumprir os prazos, estabelecidos pela DGO, para a remessa da informação.

A análise pormenorizada de cada lançamento permitiu a identificação de um conjunto de situações que afectam a prestação atempada de informação no que respeita à receita de IVA contabilizada neste balcão e que seguidamente se enunciam:

- ◆ os lançamentos, com vista à conciliação de valores com a DGT, efectuados aquando do encerramento da CGE são, na sua maioria, registados neste balcão uma vez que a Contabilidade do Tesouro ao não contemplar a distinção entre as receitas provenientes de autoliquidação e de liquidações prévias dificulta a afectação dos lançamentos correctivos ao balcão correspondente;
- ◆ no ano de 2003, ocorreram problemas informáticos no tratamento do pagamento das restituições emitidas pelos Serviços Centrais do IVA a solicitação dos Serviços de Finanças, pelo que não era visível no Sistema Central do IVA a globalidade dos valores pagos.

Tal situação só viria a ser resolvida em Março de 2004, tornando-se pois necessário que a DCGF procedesse à correcção dos valores já introduzidos no SGR para cada um dos meses de 2003;

- ◆ a actualização permanente da informação residente no Sistema Central do IVA justificou a emissão de Tabelas Mod. 28 já perto do encerramento da CGE e a correspondente correcção dos valores que tinham sofrido alterações.

Esta opção ainda que privilegie a fiabilidade dos valores a considerar na CGE prejudica a tempestividade da prestação da informação;

- ◆ tal como acontece no balcão 0002 – IVA – Liquidações Prévias e pelo mesmo motivo, também neste houve a necessidade de proceder a diversos lançamentos correctivos, que apenas divergem em alguns cêntimos do lançamento inicial, e que só foram efectuados aquando do encerramento da CGE.

Foram ainda identificadas quatro situações de correcções manuais que constituíram alterações dos valores constantes das respectivas Tabelas Mod. 28 ou dos obtidos por consulta ao Sistema Central do IVA, no caso das restituições a solicitação dos serviços de finanças:

- ◆ um lançamento em “Anulação de Liquidação”, de IVA, com data-valor 31 de Dezembro de 2003, no montante de €816.154.858,43, com vista à regularização do saldo de liquidação, na sequência da operação de cessão de créditos;

- ◆ dois lançamentos correctivos, em “Reembolsos Pagos” e “Restituições Pagas” de IVA, com data-valor de 31 de Janeiro de 2003, por efeito do cumprimento do Despacho n.º 831/2003-XV, de 10 de Abril, do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais (SEAF);
- ◆ correcções aos valores de “Cobrança”, com referência aos meses de Fevereiro, Abril, Setembro, Outubro e Novembro, no valor global de €10.066,26, respeitantes a importâncias cobradas pelos CTT e que só foram contabilizadas após 19 de Janeiro de 2004;
- ◆ correcções aos valores de “Cobrança” e “Liquidação” em resultado das operações de conciliação com a DGT, efectuadas com data-valor de 31 de Dezembro de 2003.

2.5.2.2 – Correcções efectuadas pela DCGF

2.5.2.2.1 – Aplicação do Despacho n.º 831/2003-XV, de 10 de Abril, do SEAF

O Despacho n.º 831/2003-XV, de 10 de Abril, do SEAF, determinou, conforme já referido no Parecer sobre a CGE do ano de 2002, que fossem contabilizados como pagos nesse ano, os reembolsos e restituições de IVA e de Juros Compensatórios, emitidos no dia 30 de Dezembro de 2002, no valor global de €169.270.093,42, ainda que só fossem pagos no decorrer do ano seguinte.

No sentido de dar cumprimento ao Despacho e considerar como pagos no ano de 2002, os reembolsos e restituições de IVA e Juros Compensatórios nele considerados, a DCGF, procedeu às seguintes correcções, que se reflectiram nos valores inseridos no SGR:

- ◆ com referência ao mês de Dezembro de 2002, adicionou:
 - ◇ €169.265.645,22, em “Reembolsos Pagos” de IVA, na Tabela Mod. 28 – Autoliquidação;
 - ◇ €4.447,89, em “Restituições Pagas” de IVA, na Tabela Mod. 28 – Liquidações Prévias;
- ◆ com referência ao mês de Janeiro de 2003, deduziu:
 - ◇ €168.124.720,34, em “Reembolsos Pagos” de IVA, na Tabela Mod. 28 – Autoliquidação;
 - ◇ €1.140.925,17, em “Restituições Pagas” de IVA, na Tabela Mod. 28 – Autoliquidação;
 - ◇ €3.740,98, em “Restituições Pagas” de IVA, na Tabela Mod. 28 – Liquidações Prévias;
 - ◇ €706,92, em “Restituições Pagas” de Juros Compensatórios, na Tabela Mod. 28 – Liquidações Prévias.

Nas correcções efectuadas com referência ao mês de Dezembro de 2002, a DCGF não teve em conta a distinção entre IVA e Juros Compensatórios nem se os valores em causa diziam respeito a reembolsos ou a restituições.

No entanto, nas correcções efectuadas no que se refere ao mês de Janeiro de 2003, as deduções foram efectuadas nas operações de execução correspondentes, respeitando a classificação económica e a distinção entre reembolsos e restituições. Estas correcções tiveram por objectivo anular os efeitos decorrentes da normal contabilização do pagamento dos reembolsos e restituições objecto do referido Despacho, na CGE deste ano.



Porém, este procedimento não só não teve em consideração a data efectiva do pagamento de cada reembolso e restituição como partiu do pressuposto de que esses reembolsos e restituições seriam pagos, na sua totalidade, durante o ano de 2003, o que efectivamente não aconteceu.

De facto, por consulta ao Sistema Central do IVA, efectuada em 22 de Junho de 2004, os serviços do Tribunal verificaram que, do universo de reembolsos e restituições considerados no Despacho do SEAF, ainda se encontravam por pagar, em 31 de Dezembro de 2003, 8 reembolsos do regime normal e 16 restituições, no valor de €12.532,86 e de €63.865,51, respectivamente.

Verificou-se ainda que um dos oito reembolsos, no valor de €28,97, foi pago já no decorrer do ano de 2004.

Deste modo, em consequência das correcções manuais efectuadas, a receita do ano de 2003 ficou sobreavaliada no valor exacto dos reembolsos e restituições que não foram pagos nesse ano, no montante global de €76.398,37.

Para além disso, tal como foi referido no Parecer sobre a CGE de 2002, não sendo adoptado, pela DCGF, qualquer procedimento de controlo adicional, a normal contabilização do pagamento dos reembolsos e restituições considerados no Despacho e que não foram pagos até ao final do ano de 2003, poderá conduzir a um abate à receita em duplicado, uma vez que, para além de terem sido contabilizados como pagos na CGE de 2002, por efeito do referido Despacho, poderão ser contabilizados na CGE do ano em que ocorrer o seu pagamento, de acordo com as regras de contabilização habituais, segundo a óptica de caixa.

2.5.2.3 – Conciliação de valores com a DGT

A DCGF, com vista ao encerramento da CGE, procedeu à conciliação de valores com a Direcção-Geral do Tesouro no que se refere às operações de execução “Cobrança”, “Reembolsos Pagos” e Restituições Pagas”.

Esta conciliação tem conduzido, quando não identificada a origem das divergências, à assumpção dos valores que constem da Contabilidade do Tesouro (CT) implicando, assim, correcções manuais aos valores das tabelas utilizadas pela DCGF no processo de contabilização. Conforme já foi referido, a DCGF, na maior parte dos casos, tem optado por contabilizar estas correcções no balcão 0003 – IVA – Autoliquidação.

As primeiras correcções efectuadas, com vista à conciliação de valores com a CT, foram motivadas pela inclusão de cobranças efectuadas pelos CTT mas cujo ficheiro foi remetido em data posterior a 19 de Janeiro de 2004, não devendo, segundo informação prestada ao Tribunal de Contas, ser consideradas para efeitos de contabilização na CGE de 2003, dado o acordo estabelecido entre a DGT e a DCGF.

Contudo, estas cobranças passaram a constar do Sistema Central do IVA e, consequentemente, do seu módulo de contabilização e das Tabelas Mod. 28 pelo que se mostrou necessário deduzir aos valores inseridos no SGR o montante de €10.066,26 relativo a cobranças dos CTT que na Contabilidade do Tesouro só serão consideradas em 2004.

Importa salientar que, uma vez que estas cobranças só serão consideradas na CGE de 2004, a DCGF terá, para efeitos de conciliação com a DGT nesse ano, de proceder ao acréscimo não só desta

importância como também de todas aquelas que tenham sido incluídas em ficheiros remetidos pelos CTT em data posterior a 19 de Janeiro de 2004.

Dado que os ficheiros se encontram devidamente identificados, estas situações poderão ser ultrapassadas se a DCGF solicitar à DGITA que, ao elaborar as “query” para a realização das pesquisas ao Sistema Central do IVA e respectivo módulo de contabilização, tenha em atenção os valores que não foram considerados na CGE de 2003 e que, como tal, deverão ser considerados na do ano de 2004.

Para além das correcções já identificadas, na operação de execução “Cobrança” foi apurada uma divergência, no valor de €9.737,68, pelo que a DCGF procedeu, em 31 de Março de 2004, ao acréscimo desta importância no SGR, com data-valor de 31 de Dezembro de 2003, no balcão 0003 – IVA – Autoliquidação.

No entanto, em 4 de Maio de 2004, a DGT, via correio electrónico, informou a DCGF que parte dessa divergência, no valor de €7.703,52, correspondia a um cheque devolvido que, por lapso, constava da CT como pago, pelo que o valor da divergência passou a ser de €2.034,16, tendo a DCGF procedido à correspondente correcção por estorno do lançamento anterior.

Para além da correcção acima identificada, a DCGF procedeu ainda, em 31 de Março de 2004, no âmbito da conciliação de valores com a DGT, a dois movimentos no balcão 0002 – IVA – Liquidações Prévias, com data-valor de 31 de Dezembro de 2003.

Um destes lançamentos, ficou a dever-se ao facto do Sistema Central do IVA não aceitar um segundo pagamento para um mesmo documento quando, por lapso, o sujeito passivo proceda ao pagamento de um DUC em duplicado. Nestes casos, enquanto que os dois pagamentos são contabilizados pela DGT, apenas o primeiro consta do módulo de contabilização do Sistema Central do IVA, situação que conduz a uma divergência no exacto montante do segundo pagamento.

O outro lançamento efectuado pela DCGF neste balcão, no valor de €1.818,84, resultou igualmente da conciliação de valores efectuada entre a DGT e a DCGF e refere-se a movimentos considerados, na Contabilidade do Tesouro, como “Regularizações de anos anteriores” no ano em que são efectuados e que no módulo de contabilização do Sistema Central do IVA são imputados ao ano a que efectivamente dizem respeito.

De referir que a DCGF efectuou aquele lançamento no SGR tendo apenas por documento de suporte o “Balancete Contas Outros Graus” remetido pela DGT, em 30 de Março de 2004, via correio electrónico e ainda que se trate de IVA, a DCGF não procedeu a qualquer confirmação deste valor pelo que se desconhece se este montante foi efectivamente considerado pelo Sistema Central do IVA no ano a que dizia respeito.

Segundo informação do responsável daquela divisão, o lançamento acima referido teve como único objectivo fazer coincidir o valor final da operação de execução “Cobrança” com os valores constantes da Contabilidade do Tesouro, com vista ao encerramento da CGE, até porque dadas as características do Sistema Central do IVA, que não permite que as regularizações referentes a anos anteriores sejam efectuadas no ano em que ocorrem, a DCGF não procede à respectiva contabilização nas tabelas mod. 28.

A DGT, em sede de contraditório, referiu que:



“A conciliação dos valores de IVA relativos ao exercício de 2003, realizado entre a DGT e a entidade administradora da receita, conduziu ao registo de movimentos manuais, quer na Contabilidade do Tesouro quer no SGR da DGCI, por forma a regularizar exclusivamente as situações detectadas, não decorrendo de forma alguma de um mero acerto com vista a igualar a receita IVA.

Importa mencionar que, no referido ano, foi identificada a origem de todas as divergências existentes entre a receita IVA contabilizada pela DGT e a considerada pela DGCI ...”.

O Tribunal considera ser de salientar que, ainda que a DGT tenha procedido à identificação de todas as divergências detectadas, a consulta aos documentos de suporte dos lançamentos efectuados pela DCGF no SGR bem como os esclarecimentos prestados pelo responsável desta divisão evidenciam que, por parte do serviço administrador, não foi esse o procedimento adoptado uma vez que não foi efectuado qualquer confronto com a informação residente no Sistema Central do IVA.

A DGCI, no exercício do contraditório, não prestou qualquer esclarecimento adicional no que respeita aos lançamentos efectuados na sequência da conciliação de valores com a DGT.

2.5.2.4 – Regularização do “Saldo de Liquidação”

O Estado e a segurança social procederam à cessão de créditos, para efeitos de titularização, respeitantes a um conjunto de impostos, entre os quais se inclui o Imposto sobre o Valor Acrescentado, bem como às contribuições e quotizações para a segurança social. Os princípios básicos da operação de cessão de créditos, foram definidos pela Lei n.º 103/2003, de 5 de Dezembro, encontrando-se regulamentados os termos e condições da operação na Portaria n.º 1375-A/2003, de 18 de Dezembro.

De acordo com o Despacho do Secretário de Estado do Orçamento (SEO), de 14 de Janeiro de 2004, as liquidações correspondentes às dívidas cedidas deveriam ser anuladas do ponto de vista contabilístico, levando “... à figura contabilística de anulação, nos SGR’s próprios dos serviços administradores/contabilizadores que inseriram a liquidação, o total dos créditos, ora alienados.”, mantendo-se inalterável a base de dados de cada serviço administrador relativamente à situação fiscal dos sujeitos passivos.

Contudo, a DCGF não tinha forma de proceder à anulação do total da dívida de IVA que foi objecto de cessão, no valor de €5.255.873.242,00, pelas razões que se enunciam:

- ◆ os saldos de liquidação constantes do SGR, quer num balcão quer noutro, apresentavam valores inferiores ao total da dívida de IVA cedida;
- ◆ no apuramento da dívida não foi tida em conta a distinção entre liquidações prévias e autoliquidação, facto que impedia a correcta afectação do valor a anular ao balcão correspondente.

Procurando ultrapassar estes condicionalismos, a DCGF, com vista ao cumprimento do Despacho do SEO, considerou que o saldo de liquidação inicial de 2004, em cada um dos balcões, deveria corresponder à totalidade da dívida de IVA que não tinha sido objecto de cessão e que corresponderia aos processos instaurados desde 30 de Setembro de 2003, à qual acresceria, no caso das liquidações prévias, o valor das notas de cobrança que transitassem para o ano de 2004, em fase de pagamento

voluntário. A diferença para o saldo constante, em cada um dos balcões, seria anulada através do recurso à operação de execução “Anulação de Liquidação”.

Na verdade, se a operação de cessão de créditos abrangeu todas as dívidas desde 1993, o procedimento adoptado pela DCGF coincidiria, a final, com a anulação total da dívida cedida desde que se tivesse como pressuposto, como sucedeu, que toda a dívida correspondente a processos instaurados antes de 1993, estaria já prescrita nos termos do art.º 48º da Lei Geral Tributária e do art.º 1 do Decreto-Lei n.º 398/98, de 17 de Dezembro, que aprovou aquela Lei.

Através da Informação n.º 22/2004, de 31 de Março, a Direcção de Serviços de Contabilidade e Gestão de Fundos submeteu à consideração superior a proposta de “... que se proceda ao levantamento da dívida em execução fiscal, dos processos instaurados após 23/09/2003, e que seja este o montante a inscrever nas nossas tabelas procedendo-se à correcção através da figura das anulações das liquidações, por se afigurar o mais correcto”.

Esta proposta viria a ser sancionada por despacho, de 27 de Abril de 2004, do Subdirector-Geral da Área da Cobrança da DGCI.

Segundo informação do responsável pela DCGF, dos valores remetidos pela DGITA, €303.805.772,08 deveriam ser considerados no balcão 0002 – IVA – Liquidações Prévias (LA+LO) e €260.744.480,60, no balcão 0003 – IVA – Autoliquidação (PF+PR), como valores em dívida em 31 de Dezembro de 2003, resultantes de processos de execução fiscal instaurados a partir de 23 de Setembro do mesmo ano.

Tipo de Liquidação ¹	Num.	Valor
LA	6.229	206.665.045,21
LO	62.136	97.140.726,87
PF	51.423	257.938.082,53
PR	1.149	2.806.398,07
Total	134.584	592.430.529,47

De salientar que a soma destes valores não é coincidente com o total remetido pela DGITA, o qual por sua vez não coincide com a soma das respectivas parcelas, verificando-se uma diferença de €27.880.276,79.

Quadro II.22 – Valor dos processos de execução fiscal comunicado para cada um dos balcões

(em euros)

Balcão	Valor
0002 - Liquidações Prévias	303.805.772,08
0003 – Autoliquidação	260.744.480,60
Total	564.550.252,68

Considerando que a regularização do saldo de liquidação só poderia ser feita através da correcção dos valores na operação de execução “Anulação de Liquidação”, haveria que determinar esses valores.

Assim, a DCGF seguiu o seguinte procedimento:

¹ LA = Liquidação Adicional, LO = Liquidação Oficiosa, PF = Pagamento em falta e PR = Pagamento Rejeitado



- ◆ No balcão 0002 – IVA – Liquidações Prévias, apurou-se a diferença entre o “Saldo de Liquidação” constante do SGR no final do ano de 2003 e o valor dos processos de execução fiscal instaurados a partir de 23 de Setembro de 2003 (comunicado pela DGITA) acrescido das notas de cobrança de IVA e Juros Compensatórios que transitaram de 2003 para 2004, em prazo de cobrança voluntária:

Quadro II.23 – Apuramento do valor considerado pela DCGF em “Anulação de Liquidação” – Balcão 0002

(em euros)

Classificação Económica	Saldo do SGR no final de 2003	Valores do Sistema Central do IVA		Valor considerado em “Anulação de Liquidação”
		Processos de Execução Fiscal instaurados após 30/09/2003	Notas de Cobrança	
	(1)	(2)	(3)	(4) = (1) – (2) – (3)
IVA	2.816.543.313,38	303.805.772,08	305.153.634,14	2.207.583.907,16
JC	549.592.130,48	-	41.808.002,37	507.784.128,11 ¹
Total	3.366.135.443,86	303.805.772,08	346.961.636,51	2.715.368.035,27

- ◆ No balcão 0003 – IVA – Autoliquidação, apurou-se a diferença entre o “Saldo de Liquidação” constante do SGR no final do ano de 2003 e o valor dos processos de execução fiscal instaurados a partir de 23 de Setembro de 2003:

Quadro II.24 – Apuramento do valor considerado pela DCGF em “Anulação de Liquidação” – Balcão 0003

(em euros)

Classificação Económica	Saldo do SGR no final de 2003	Processos de Execução Fiscal instaurados após 30/09/2003	Valor considerado em “Anulação de Liquidação”
	(1)	(2)	(3) = (1) – (2)
IVA	1.076.899.339,03	260.744.480,60	816.154.858,43

2.5.2.4.1 – Análise das diferentes parcelas consideradas no apuramento do valor a considerar em “Anulação de Liquidação”

No sentido de aferir da correcção do valor do lançamento de regularização do saldo, em cada um dos balcões, os serviços do Tribunal procederam a uma análise pormenorizada de cada uma das parcelas consideradas no seu apuramento: saldo de liquidação, processos de execução fiscal instaurados após 23 de Setembro de 2003 e, no caso das liquidações prévias, o valor das notas de cobrança que transitaram para 2004 em fase de pagamento voluntário, tendo apurado o seguinte:

- ◆ Saldo de Liquidação

O saldo de liquidação do SGR, considerado pela DCGF no apuramento acima referido, foi comunicado pela DGO, através de balancetes extraídos, para cada um dos balcões, em 29 de Janeiro de 2004. A DGO remeteu estes balancetes aos serviços administradores para que estes procedessem ao lançamento de saldos que, ainda que provisórios, eram indispensáveis para se dar início à inserção de valores relativamente ao ano de 2004.

Os últimos lançamentos, com referência ao ano de 2003, como já referido, foram efectuados, pela DCGF, em 31 de Março de 2004, no balcão 0002 – IVA – Liquidações Prévias e, em 4 de Maio de 2004, no balcão 0003 – IVA – Autoliquidação, pelo que os valores considerados pela DCGF, no apuramento do montante inserido em “Anulação de Liquidação”, não correspondem

¹ Fonte: Tabela mod. 28 – Liquidações Prévias.

aos saldos de liquidação finais de 2003, já que não foi tida em conta a globalidade dos lançamentos referentes a esse ano.

O valor dos saldos de liquidação a ter em conta não poderia ter sido o constante dos balancetes remetidos pela DGO em 29 de Janeiro de 2004, mas sim o que resultasse da totalidade dos lançamentos efectuados, para 2003 nas diferentes operações de execução.

Nos quadros seguintes, explicita-se qual deveria ter sido o valor a considerar na regularização do “Saldo de Liquidação” se se tivesse tido em conta a globalidade dos lançamentos efectuados no SGR de 2003, em cada um dos balcões, bem como as diferenças entre este valor e o considerado pela DGT.

Quadro II.25 – Apuramento do “Saldo de Liquidação” considerando a globalidade dos lançamentos

(em euros)

Balcão 0002 – IVA – Liquidações Prévias – IVA			
Operação Execução	Valor Considerado pela DCGF (lançamentos até 29.01.2004)	Valor que deveria ter sido considerado (lançamentos até 31.03.2004)	Diferença
(1)	(2)	(3)	(4) = (3) – (2)
Saldo de Liquidação (Inicial de 2003)	2.154.310.095,11	2.154.310.095,11	0,00
Liquidação	831.018.239,52	717.503.992,10	- 113.514.247,42
Cobrança (líquida da Má Cobrança)	5.399.100,62	5.407.838,65	8.738,03
Anulação de Liquidação	163.385.920,63	89.894.377,84	- 73.491.542,79
Saldo Liquidação a transitar para 2004	2.816.543.313,38	2.776.511.870,72	- 40.031.442,66
Balcão 0002 – IVA – Liquidações Prévias – Juros Compensatórios			
Operação Execução	Valor Considerado pela DCGF (lançamentos até 29.01.2004)	Valor que deveria ter sido considerado (lançamentos até 31.03.2004)	Diferença
(1)	(2)	(3)	(4) = (3) – (2)
Saldo de Liquidação (Inicial de 2003)	464.188.891,82	464.188.891,82	0
Liquidação	104.507.553,90	85.182.924,71	- 19.324.629,19
Cobrança (líquida da Má Cobrança)	2.207.223,81	2.207.702,17	478,36
Anulação de Liquidação	16.897.091,43	9.101.205,47	- 7.795.885,96
Saldo Liquidação a transitar para 2004	549.592.130,48	538.062.908,89	- 11.529.221,59
Balcão 0003 – IVA – Autoliquidação – IVA			
Operação Execução	Valor Considerado pela DCGF (lançamentos até 29.01.2004)	Valor que deveria ter sido considerado (lançamentos até 04.05.2004)	Diferença
(1)	(2)	(3)	(4) = (3) – (2)
Saldo de Liquidação (Inicial de 2003)	448.857.742,63	448.857.742,63	0
Liquidação	9.102.117.624,90	9.089.978.965,42	- 12.138.659,48
Cobrança (líquida da Má Cobrança)	8.474.076.028,50	8.461.340.210,83	- 12.735.817,67
Anulação de Liquidação	0,00	0,00	0,00
Saldo Liquidação a transitar para 2004	1.076.899.339,03	1.077.496.497,22	597.158,19

◆ **Processos de execução fiscal instaurados após 23 de Setembro de 2003**

Relativamente ao valor dos processos de execução fiscal instaurados após 23 de Setembro de 2003, a análise da documentação de suporte aos lançamentos do SGR, suscitou dúvidas quanto à fiabilidade dos valores considerados.

Verificou-se que para além do resultado da pesquisa comunicado em 30 de Março de 2004, a DGITA remeteu à DCGF, via correio electrónico, em 22 de Abril desse ano, novos valores referentes aos processos de execução fiscal instaurados após 23 de Setembro de 2003, com a indicação de que tinha sido “*refeito o query ...*”.



Questionados os responsáveis da DCGF e da DSCGF sobre quais os valores que deveriam ter sido considerados no apuramento da regularização do saldo, foi por estes solicitado esclarecimento à DGITA, que confirmou que os valores correctos eram os últimos, ou seja, os comunicados em 22 de Abril de 2004.

Estes valores, comunicados pela DGITA antes do encerramento da CGE de 2003, não conduziram a qualquer lançamento correctivo por parte da DCGF, ainda que, sejam significativamente diferentes dos remetidos inicialmente, como se poderá verificar no quadro seguinte:

Quadro II.26 – Diferença entre as “query” elaboradas pela DGITA

(em euros)

Tipo de Liquidação	Valores comunicados pela DGITA em 30.03.2004		Valores comunicados pela DGITA em 22.04.2004		Diferença	
	Num.	Valor	Num.	Valor	Num.	Valor
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6) = (4) – (2)	(7) = (5) – (3)
LA	6.229	206.665.045,21	5.991	205.469.291,63	- 238	- 1.195.753,58
LO	62.136	97.140.726,87	61.265	96.052.984,96	- 871	- 1.087.741,91
Total Balcão 0002	68.365	303.805.772,08	67.256	301.522.276,59	- 1.109	- 2.283.495,49
PF	51.423	257.938.082,53	50.142	250.392.142,84	- 1.281	- 7.545.939,69
PR	1.149	2.806.398,07	1.051	2.508.734,61	- 98	- 297.663,46
Total Balcão 0003	52.572	260.744.480,60	51.193	252.900.877,45	- 1.379	- 7.843.603,15
Total Global	120.937	564.550.252,68	118.449	554.423.154,04	- 2.488	- 10.127.098,64

Dada a significativa divergência de valores os serviços do Tribunal procuraram obter, junto das entidades intervenientes no processo, informações que contribuíssem para o esclarecimento da situação, nomeadamente no que respeita:

- ◇ ao facto de o total apurado pela DGITA, na primeira “query”, não corresponder à soma das parcelas indicadas, conforme foi referido no início deste ponto;
- ◇ às razões que conduziram à elaboração de uma nova “query” pela DGITA;
- ◇ aos fundamentos para uma alteração de valores tão significativa entre os dados comunicados inicialmente e os remetidos pela DGITA em 22 de Abril de 2004;
- ◇ à justificação para que a DCGF não tivesse considerado os segundos valores comunicados pela DGITA.

Segundo informação da DGITA, remetida à DGTC, “... a diferença entre o total das parcelas e o total indicado diz respeito à rubrica JC (juros compensatórios) parcela que foi retirada por só se pretender o montante relativo a imposto. Por lapso não foi retirada esta parcela do total indicado.”

No tocante à justificação para a elaboração de uma nova “query” e a uma alteração de valores tão significativa a DGITA referiu que “a query foi feita a pedido dos utilizadores. As alterações das condições de selecção foram feitas verbalmente, pois não existe registo escrito a formalizar esse pedido, nem os intervenientes no processo se recordam dessa situação. As query em referência foram efectuadas em datas distintas, e a diferença de resultados poderá ter ficado a dever-se ao facto de não se incluírem as certidões anuladas (e entre as datas terem sido anuladas certidões). Essa diferença era susceptível de ocorrer, mesmo que não tivessem sido alteradas as condições de emissão. Não podemos, no entanto garantir que a diferença de valores resulta apenas desse facto, pela razão de não existir registo dos parâmetros de elaboração de ambas as “query”.”

Por seu turno, a DSCGF esclareceu que o resultado da nova “query” tinha sido transmitido ao responsável pela DCGF que, por lapso, o arquivou na pasta dos justificativos dos lançamentos contabilísticos no SGR sem ter efectuado qualquer tratamento.

Acrescentando ainda que “A origem do pedido à DGITA não foi identificada mas aparentemente, a redução do nº físico e montantes pode estar associado à omissão na primeira extracção das anulações de certidões.”

Tendo em conta que foram efectuados lançamentos no SGR com impacto material significativo no valor das liquidações de IVA a transitar para o ano de 2004, cujo apuramento, em muito, dependeu dos valores comunicados pela DGITA, o Tribunal considera grave esta situação não podendo deixar de salientar o facto de:

- ◇ as informações prestadas, quer pela DGITA quer pela DSCGF, não terem conduzido ao esclarecimento das situações acima identificadas;
- ◇ não existir qualquer documento escrito que sustente os pedidos efectuados pela DCGF à DGITA, pelo que não é possível determinar se os valores apurados se encontram de acordo com o pretendido;
- ◇ não existir um registo das condições de elaboração das diferentes “query”, o que impossibilita que se apure efectivamente a que dizem respeito e que se identifique a que fica a dever-se a alteração de valores.

Face ao exposto, ainda que a DGITA tenha indicado como correctos os dados comunicados em 22 de Abril de 2004, não é possível ao Tribunal, neste momento, determinar inequivocamente qual o valor que deveria ter sido considerado.

Para além de que, há ainda a salientar o facto de não terem sido considerados quaisquer valores relativamente a “Juros Compensatórios”.

De acordo com informação prestada pela DGITA “... não foi enviada a rubrica JC (juros compensatórios) por ter sido solicitado pelos utilizadores apenas o montante respeitante a imposto (IVA)”.

Face a esta informação, os serviços do Tribunal procuraram esclarecer qual a razão para que não tivesse sido solicitado à DGITA o apuramento dos valores respeitantes a Juros Compensatórios uma vez que a DCGF tinha conhecimento que os valores comunicados diziam apenas respeito a imposto.

A DGCI informou que o que levou a que indicassem que “... os montantes em causa correspondiam só a imposto, foi a natureza das liquidações e das notas de cobrança emitidas pelo sistema informático.”, argumentando que “... é sabido, que quando da emissão das liquidações adicionais e liquidações oficiosas, bem como da emissão das certidões de dívida originadas por falta de meio de pagamento ou por meio de pagamento insuficiente (má cobrança), só é emitido a parte correspondente ao imposto, sendo as referidas notas de liquidação e de cobrança remetidas aos Serviços de Finanças para os fins julgados por necessários.” acrescentando ainda “... nunca se levantando qualquer questão relacionada com os juros compensatórios.”

O Tribunal não pode concordar com os argumentos invocados pela DGCI para a não solicitação do valor respeitante a Juros Compensatórios, no que diz especificamente respeito às liquidações adicionais.

De acordo com o n.º 1 do art.º 82º do CIVA, sempre que fundamentadamente se considere que nas declarações do sujeito passivo figura um imposto inferior ou uma dedução superior aos devidos, será liquidada adicionalmente a diferença. Por seu turno, o n.º 1 do art.º 89º do referido código dispõe que nessas situações, acrescerão ao montante do imposto os juros compensatórios, nos termos do art.º 35º da Lei Geral Tributária.

A DGCI tem vindo a proceder à emissão das liquidações adicionais de imposto em separado das correspondentes liquidações de juros compensatórios. Contudo, tal não significa, como parece defender aquela Direcção-Geral, na resposta acima transcrita, que não haja lugar à



emissão de liquidações prévias de juros compensatórios e, em caso de não pagamento, à emissão da correspondente certidão de dívida, pelo que a DCGF deveria ter solicitado à DGITA a sua identificação.

Para além disso, as Tabelas Mod. 28 mensais de Liquidações Prévias contemplam a quantidade e o valor das liquidações de Juros Compensatórios, emitidas pelos Serviços Centrais do IVA, que em cada um dos meses foram convertidas em execução fiscal.

Tendo em conta a informação prestada pela DGITA, constata-se que existiam efectivamente certidões de dívida de liquidações de Juros Compensatórios, que deram origem a processos de execução fiscal instaurados no período de 23 de Setembro a 31 de Dezembro de 2003 (que corresponderiam a certidões de dívida emitidas a partir de 23 de Setembro de 2003).

As parcelas omitidas pela DGITA, na “query” comunicada em 30 de Março de 2004, e que segundo aquela Direcção-Geral diziam respeito a Juros Compensatórios, correspondiam a 13.647 certidões de dívida no valor total de €27.880.276,79.

Contudo, ainda que não seja exequível proceder, neste momento, à reprodução da “query” uma vez que, como já referido anteriormente, a DGITA não dispõe de qualquer registo das condições de selecção das “query”, é possível, por consulta às respectivas tabelas, identificar a quantidade e o valor das certidões de dívida de Juros Compensatórios emitidas no período de 1 de Outubro a 31 de Dezembro de 2003.

De acordo com as tabelas referentes aos meses de Outubro, Novembro e Dezembro, foram emitidas 12.044 certidões de dívida de Juros Compensatórios, no valor global de €25.624.753,30.

Este valor é inferior à parcela omitida na “query”, o que poderá ficar a dever-se ao facto de haver um desfasamento temporal de uma semana, entre o período de incidência objecto da “query” elaborada pela DGITA e o das tabelas em causa;

◆ Notas de cobrança que transitaram para 2004 em fase de pagamento voluntário

Os valores considerados, pela DCGF, no apuramento da regularização que efectuou, relativamente às notas de cobrança de liquidações prévias que transitaram para o ano de 2004, em fase de pagamento voluntário, foram os constantes da Tabela Mod. 28 – Liquidações Prévias, relativa ao mês de Dezembro de 2003 e elaborada pela DGITA, por consulta ao módulo de contabilização do Sistema Central do IVA, em 27 de Janeiro de 2004.

2.5.2.4.2 – Anulação de Liquidações – Apuramento do valor da divergência

Tendo em conta as observações formuladas relativamente a cada uma das parcelas, o quadro seguinte reflecte a divergência, para cada balcão, entre o valor apurado pelos serviços do Tribunal, considerando a totalidade da informação a que teve acesso e o considerado pela DCGF.

Quadro II.27 – Lançamento em “Anulação de Liquidação” – apuramento do valor da divergência

(em euros)

Balcão 0002 – IVA – Liquidações Prévias						
Classif. Econ.	Saldo de Liquidação	Processos de Execução Fiscal	Notas de Cobrança	Valor a considerar em “Anulação de Liquidação”	Valor considerado pela DCGF	Diferença Apurada
(1)	(2)	(3)	(4)	(5) = (2) - (3) - (4)	(6)	(7) = (5) - (6)
IVA	2.776.511.870,72	301.522.276,59	305.153.634,14	2.169.835.959,99	2.207.583.907,16	- 37.747.947,17
JC	538.062.908,89	-	41.808.002,37	496.254.906,52	507.784.128,11	- 11.529.221,59
Total	3.314.574.779,61	301.522.276,59	346.961.636,51	2.666.090.866,51	2.715.368.035,27	- 49.277.168,76
Balcão 0003 – IVA – Autoliquidação						
Classif. Econ.	Saldo de Liquidação	Processos de Execução Fiscal	Notas de Cobrança	Valor a considerar em “Anulação de Liquidação”	Valor considerado pela DCGF	Diferença Apurada
(1)	(2)	(3)	(4)	(5) = (2) - (3) - (4)	(6)	(7) = (5) - (6)
IVA	1.077.496.497,22	252.900.877,45	-	824.595.919,77	816.154.858,43	8.440.761,34

O quadro acima apresentado permite verificar que, tendo em conta toda a informação disponível e respeitando o procedimento adoptado pela DCGF com vista à anulação da dívida de IVA objecto da operação de cessão de créditos, os lançamentos efectuados na operação de execução “Anulação de Liquidação” não podem considerar-se correctos.

No balcão 0002 – IVA – Liquidações Prévias, os lançamentos efectuados pela DCGF excederam em €37.747.947,17 e em €11.529.221,59, relativamente a IVA e a Juros Compensatórios, respectivamente, os valores que teriam sido apurados se a DCGF tivesse tido em consideração toda a informação de que dispunha à data do encerramento da CGE de 2003, como seja, o resultado da segunda pesquisa realizada pela DGITA e todos os movimentos efectuados no SGR com referência a esse ano.

Já no tocante ao balcão 0003 – IVA – Autoliquidação, o valor do lançamento efectuado em “Anulação de Liquidação” ficou aquém do que deveria ter sido considerado, em €8.440.761,34.

Do exposto, conclui-se que:

- ◆ o “Saldo de Liquidação” final de 2003, no balcão 0002 – IVA – Liquidações Prévias (IVA e Juros Compensatórios), se encontra subavaliado em €49.277.168,76;
- ◆ o “Saldo de Liquidação” final de 2003, no balcão 0003 – IVA – Autoliquidação, se encontra sobreavaliado em €8.440.761,34,

pelo que se infere que os procedimentos adoptados pela DCGF, na sequência da operação de cessão de créditos, conduziram indevidamente à anulação de liquidações de IVA, no valor global de €40.836.407,42.

Acresce que, se se considerar que a diferença entre a soma das parcelas e o total indicado pela DGITA, no valor de €27.880.276,79, na “query” comunicada em 30 de Março de 2004, corresponde às certidões de dívidas de Juros Compensatórios, a divergência apurada anteriormente, relativamente ao balcão 0002 – Liquidações Prévias, seria ainda mais significativa, como se pode verificar pelo quadro seguinte.



Quadro II.28 – Divergência apurada com referência ao balcão 0002 – IVA – Liquidações Prévias considerando o valor respeitante a Juros Compensatórios

(em euros)

Classif. Econ.	Saldo de Liquidação	Processos de Execução Fiscal	Notas de Cobrança	Valor a considerar em “Anulação de Liquidação”	Valor considerado pela DCGF	Diferença Apurada
(1)	(2)	(3)	(4)	(5) = (2) - (3) - (4)	(6)	(7) = (5) - (6)
IVA	2.776.511.870,72	301.522.276,59	305.153.634,14	2.169.835.959,99	2.207.583.907,16	- 37.747.947,17
JC	538.062.908,89	27.880.276,68	41.808.002,37	468.374.629,73	507.784.128,11	- 39.409.498,38
Total	3.314.574.779,61	329.402.553,27	346.961.636,51	2.666.090.866,51	2.715.368.035,27	- 77.157.445,55

Ao considerar-se também o valor dos juros compensatórios verifica-se que o “Saldo de Liquidação” final de 2003, no balcão 0002 – IVA – Liquidações Prévias, se encontra, globalmente, subavaliado em €77.157.445,55, valor que corresponde a liquidações que, em termos contabilísticos, foram indevidamente anuladas pela DCGF.

2.5.2.5 – Saldos

Os saldos iniciais de 2003, nos balcões 0002 – IVA – Liquidações Prévias e 0003 – IVA – Autoliquidação, que se evidenciam no quadro seguinte, foram apurados no SGR, sem qualquer intervenção da DCGF.

A DGO, através das instruções emanadas em 5 de Fevereiro de 2003, esclareceu que uma vez efectuado o encerramento da CGE de 2002, “de acordo com a tabela de correspondências dos classificadores de receitas de 2002 e 2003, o SGR procederá à transição dos saldos apurados em 31 de Dezembro de 2002 para o ano seguinte, apenas se exigindo a intervenção humana em determinados casos específicos (como em casos em que uma classificação da receita de 2002 dê origem a pelo menos duas em 2003).”

Quadro II.29 – Saldos iniciais de 2003

(em euros)

Balcão	Receita	Saldo de Liquidação	Saldo de Reembolsos Emitidos	Saldo de Restituições Emitidas
0002 – Liquidações Prévias	IVA	2.154.310.095,11	0,00	8.680,25
	JC	464.188.891,82	0,00	21.198,98
	Total	2.618.498.986,93	0,00	29.879,23
0003 – Autoliquidação	IVA	448.857.742,63	6.238.496,64	7.330.852,82
	JC	0,00	- 19.839,65	17.709,46
	Total	448.857.742,63	6.218.656,99	7.348.562,28

Os saldos finais de 2003, que se apresentam no quadro seguinte, foram apurados, para cada um dos balcões, no SGR após o encerramento da CGE, e também em relação a eles não houve qualquer intervenção da DCGF.

Quadro II.30 – Saldos finais de 2003

(em euros)

Balcão	Receita	Saldo de Liquidação	Saldo de Reembolsos Emitidos	Saldo de Restituições Emitidas
0002 – Liquidações Prévias	IVA	568.927.963,56	0,00	- 5.540,02
	JC	30.278.780,78	0,00	- 446.402,02
	Total	599.206.744,34	0,00	- 451.942,04
0003 – Autoliquidação	IVA	261.341.638,79	- 61.252.521,52	2.809.351,00
	JC	-	- 67.673,45	451.307,83
	Total	261.341.638,79	- 61.320.194,97	3.260.658,83

O valor do “Saldo de Liquidação”, tanto num balcão como noutra, não evidencia a realidade, como se pode verificar pelo quadro seguinte; os valores que efectivamente transitaram para o ano de 2004, pelos erros enunciados e já analisados no ponto anterior, não correspondem ao valor da dívida que não foi objecto de cessão, isto é, ao somatório do valor dos processos em execução fiscal entre 23 de Setembro e 31 de Dezembro de 2003 e das notas de cobrança, em fase de cobrança voluntária no final daquele ano.

Quadro II.31 – Apuramento da divergência no Saldo de Liquidação, no final de 2003

(em euros)

	Notas de Cobrança em fase de cobrança voluntária em 31/12/2003	Certidões de dívida emitidas entre 23/09 e 31/12 de 2003	Saldo que a DCGF deveria ter apurado	Saldo de Liquidação apurado no final de 2003	Diferença
(1)	(2)	(3)	(4) = (2) + (3)	(5)	(6) = (4) – (5)
Balcão 0002 Liquidações Prévias	346.961.636,51	329.402.553,27	676.364.189,78	599.206.744,34	77.157.445,44
Balcão 0003 Autoliquidação	-	252.900.877,45	252.900.877,45	261.341.638,79	- 8.440.761,34
Total	346.961.636,51	582.303.430,72	929.265.067,23	860.548.383,13	68.716.684,10

Outra questão suscitada pela análise dos valores dos saldos prende-se com o facto do “Saldo de Restituições Emitidas”, no balcão 0002 – IVA – Liquidações Prévias, e do “Saldo de Reembolsos Emitidos”, no balcão 0003 – IVA – Autoliquidação, apresentarem valores negativos, €451.942,04 e €61.320.194,97, respectivamente.

Isso significaria que o valor dos pagamentos e cancelamentos, ocorridos durante o ano de 2003, teria sido superior à soma do valor das emissões processadas nesse ano com o saldo de reembolsos e restituições que transitou do ano anterior, isto é, que teriam sido pagos ou cancelados reembolsos e restituições, no valor total de €61.772.137,01, que nunca haviam sido emitidos. Efectivamente, tal facto é impossível de suceder pelo que o Tribunal não pode deixar de concluir pela inconsistência e falta de fiabilidade do processo de contabilização de reembolsos e restituições de IVA.

Acresce ainda que o valor do “Saldo de Reembolsos Emitidos”, no início de 2003, no balcão 0003 – IVA – Autoliquidação, em “Juros Compensatórios”, já apresentava um valor negativo (€19.839,65). Esta situação, como explicitado no Parecer sobre a CGE do ano de 2002, ficou a dever-se ao facto de não ter sido introduzido no SGR, pela DCGF, qualquer valor referente a juros compensatórios, no saldo inicial de 2002, aquando da entrada em funcionamento daquele sistema. Contudo, o montante de €-19.839,65 não explica os valores negativos apresentados no “Saldo de Restituições Emitidas”, no balcão 0002 – IVA – Liquidações Prévias, e no “Saldo de Reembolsos Emitidos”, no balcão 0003 – IVA – Autoliquidação, na medida em que estes são muito superiores àquele.



2.5.2.6 – Evolução da receita de IVA

Os valores inseridos, pela DCGF, no SGR foram transmitidos ao Sistema Central de Receitas.

Da análise aos valores constantes do Sistema Central de Receitas (SCR), nas várias versões remetidas pela DGO, verifica-se que estes são coincidentes com os valores finais inseridos no Sistema de Gestão de Receitas (SGR), em cada uma das operações de execução, à excepção da “Má Cobrança”.

No SGR, no balcão 0002 – IVA – Liquidações Prévias foram considerados, pela DCGF, os valores de €162,40 e €1.654,17, respeitantes a “Má Cobrança” de IVA e Juros Compensatórios, respectivamente. Contudo, e à semelhança do sucedido relativamente ao ano de 2002, o valor respeitante a esta operação de execução não foi disponibilizado pela DGO, nas bases de dados do SCR remetidas aos serviços do Tribunal.

Não obstante no Parecer sobre a CGE de 2002 o Tribunal de Contas ter chamado a atenção para este facto e advertido de que a situação não deveria repetir-se, a DGO não alterou o seu procedimento.

Não pode assim o Tribunal deixar de reiterar as observações já efectuadas, neste âmbito, no Parecer sobre a CGE do ano transacto.

Como tal, os valores apresentados nos quadros seguintes correspondem aos valores definitivos transferidos para o SCR, sem aquela informação, ou seja, à “Cobrança” não foram deduzidos os valores respeitantes à “Má Cobrança”.

Quadro II.32 – Evolução da receita de IVA em dívida no ano de 2003

(em euros)

Receita	Saldo em 01/01/2003	Liquidação	Anulação	Cobrança	Saldo em 31/12/2003
IVA	2.603.167.837,74	9.807.482.957,52	3.113.633.143,43	8.466.748.211,88	830.269.439,95
Juros compensatórios	464.188.891,82	85.182.924,71	516.885.333,58	2.209.431,52	30.277.051,43
Total	3.067.356.729,56	9.892.665.882,23	3.630.518.477,01	8.468.957.643,40	860.546.491,38

Quadro II.33 – Evolução dos reembolsos e restituições de IVA em dívida no ano de 2003

(em euros)

Reemb./Restit.	Saldo em 01/01/2003	Emitidos	Cancelados	Pagos	Saldo em 31/12/2003
IVA	13.578.029,71	2.910.511.163,46	17.516.062,19	2.965.021.841,52	- 58.448.710,54
Juros compensatórios	19.068,79	4.606.044,34	92.234,53	4.595.646,24	- 62.767,64
Total	13.597.098,50	2.915.117.207,80	17.608.296,72	2.969.617.487,76	- 58.511.478,18

Quadro II.34 – Apuramento da receita líquida de IVA para o ano de 2003

(em euros)

Receita	Receita Cobrada	Reemb./Restituições Emitidos-Cancelados	Reemb./Rest. Pagos	Receita Líquida Económica	Receita Líquida Financeira
IVA	8.466.748.211,88	2.892.995.101,27	2.965.021.841,52	5.573.753.110,61	5.501.726.370,36
Juros compensatórios	2.209.431,52	4.513.809,81	4.595.646,24	- 2.304.378,29	- 2.386.214,72
Total	8.468.957.643,40	2.897.508.911,08	2.969.617.487,76	5.571.448.732,32	5.499.340.155,64

2.5.3 – Apreciação do processo de contabilização

O processo de contabilização, à semelhança do que sucedeu relativamente ao ano de 2002, distinguiu-se do efectuado em anos anteriores, apenas no que se refere à inserção de valores no SGR.

Surgem dificuldades na apreciação do processo de contabilização da receita do Imposto sobre o Valor Acrescentado, pelo facto de este não se encontrar centralizado, num único serviço da DGCI.

Na verdade, toda a cobrança de IVA efectuada pelas TF's é contabilizada nas tabelas da Direcções de Finanças, cabendo apenas à DCGF a contabilização, nos balcões 0002 – IVA – Liquidações Prévias e 0003 – IVA – Autoliquidação, da cobrança dos DUC's efectuada pelas restantes entidades intervenientes no sistema de cobrança. Este é um procedimento distinto do adoptado pela DSCGF relativamente à receita de Impostos sobre o Rendimento (IR) que, como serviço administrador, se responsabiliza pela introdução no SGR da cobrança efectuada pelas TF's.

Não compreende o Tribunal que, encontrando-se a Divisão de Contabilidade e Gestão de Fundos (DCGF) integrada, na prática, na Direcção de Serviços de Contabilidade e Gestão de Fundos (DSCGF) se verifique um procedimento distinto relativamente à contabilização da receita de IVA e de IR, considerando que neste aspecto não são as especificidades de cada imposto que podem implicar esta diferenciação.

Para além disso, constata-se não existir uma articulação eficiente entre os diferentes serviços da DGCI responsáveis pela contabilização da receita de IVA o que tem conduzido:

- ◆ a uma desresponsabilização por parte do serviço administrador dos valores respeitantes à cobrança efectuada nas TF's, que a DCGF deduz ao valor constante das suas tabelas;
- ◆ a uma duplicação na contabilização da liquidação, no âmbito das liquidações prévias, no caso em que o pagamento é efectuado nas Tesourarias de Finanças;
- ◆ a uma duplicação na contabilização da liquidação, no que diz respeito à autoliquidação, quando se trate de liquidações pagas em fase de cobrança coerciva;
- ◆ ao apuramento de saldos de liquidação que não traduzem a realidade, já que o serviço administrador não exerce qualquer controlo sobre a informação da cobrança efectuada nas Tesourarias de Finanças.

Neste sentido, a adopção do procedimento referido pela DGO, nas instruções produzidas relativamente ao ano de 2003, ou seja, a responsabilização do serviço administrador pela introdução no SGR dos DUC's cobrados nas TF's poderia traduzir-se numa maior consistência e fiabilidade da contabilização da receita de IVA, desde que permitisse ultrapassar as situações acima identificadas e um efectivo controlo da cobrança total do imposto pelo serviço administrador.

A adopção ou implementação do SGR permitiu evidenciar situações cujos procedimentos de contabilização adoptados afectam a fiabilidade dos valores constantes deste sistema e por conseguinte dos inscritos no SCR e na CGE. Os resultados das acções realizadas permitem ao Tribunal concluir que:



- ◆ a informação foi prestada de acordo com a periodicidade mínima prevista nas instruções formuladas pela DGO, ou seja, mensalmente;
- ◆ a informação foi remetida à DGO, em média, 69 dias e 111 dias após o final do prazo definido por aquela Direcção-Geral, consoante se trate do balcão 0002 e 0003;
- ◆ não foi cumprido o determinado pela DGO, na Circular Série A, n.º 1304, que dispunha que a informação relativa à receita deveria encontrar-se conciliada e inserida no SGR até ao final do mês de Março do ano seguinte àquele a que respeitasse a execução, uma vez que os últimos lançamentos foram efectuados em 23 de Abril e 4 de Maio, nos balcões 0002 – IVA – Liquidações Prévias e 0003 – IVA – Autoliquidação, respectivamente;
- ◆ não existe uma conveniente segregação de funções que contribua para um maior rigor no apuramento dos valores finais a considerar em cada mês, para cada operação de execução, facto que, aliado à falta de sistematização dos procedimentos e aos erros praticados, está na origem de muitas das correcções efectuadas pela DCGF, aos valores inseridos inicialmente no SGR;
- ◆ o “dossier” do qual consta a informação relativa aos lançamentos efectuados no SGR encontra-se incompleto especialmente no que se refere à documentação de suporte às correcções manuais efectuadas pela DCGF, não obstante terem sido muito significativas, quer em número quer em valor, 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.

Este facto não só tornou mais moroso e complexo o trabalho de fiscalização do Tribunal como não facilitou a obtenção de respostas, por parte dos responsáveis, aos pedidos de esclarecimento formulados;

- ◆ vê-se com dificuldade num futuro próximo a ligação do módulo de contabilização do Sistema Central do IVA ao SGR uma vez que aquele continua a apresentar claras deficiências, na medida em que:
 - ◇ permanece 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, ao abrigo do Despacho do Subdirector-Geral da Área da Cobrança;
 - ◇ não contempla 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.

A desarticulação entre o sistema próprio do IVA e o SGR assume maior evidência em 2003, com a necessidade de se proceder à contabilização no SGR, da anulação das liquidações em dívida objecto da operação de cessão de créditos. A informação residente no sistema próprio não é coincidente com a do SGR, não tendo a do primeiro sofrido qualquer alteração motivada pela referida operação, mas tendo a mesma sido eliminada do segundo.

Entende o Tribunal que a ligação entre os dois sistemas será a partir de então, bem mais difícil de efectuar;

- ◆ no ano de 2003, à semelhança do que aconteceu para 2002, a DCGF em resultado do processo de conciliação de valores com a Contabilidade do Tesouro efectuou lançamentos no SGR de determinadas importâncias sem ter procedido à necessária e prévia identificação das situações que originaram as divergências em causa;

- ◆ face ao facto do “Saldo de Restituições Emitidas”, no balcão 0002 – IVA – Liquidações Prévias, e do “Saldo de Reembolsos Emitidos”, no balcão 0003 – IVA – Autoliquidação, apresentarem valores negativos, €- 451.942,04 e €-61.320.194,97, respectivamente.

O Tribunal não pode deixar de concluir pela inconsistência e falta de fiabilidade do processo de contabilização de reembolsos e restituições de IVA;

- ◆ os procedimentos adoptados com vista à anulação da dívida de IVA, na sequência da operação de cessão de créditos, são demonstrativos da falta de controlo do processo de contabilização da receita de IVA.

De acordo com o “*portfólio*” remetido ao Tribunal de Contas, o valor dos créditos cedidos de IVA, foi de €5.255.873.241,53 valor este que deveria corresponder ao montante que a DCGF acresceu em “Anulação de Liquidação”. No entanto, conforme já se explicitou anteriormente, esse montante foi de €3.531.522.893,70, isto é, menos €1.724.350.347,83 do que o valor cedido.

Refira-se que, o valor correspondente ao pagamento da referida operação, €1.760.000.000, foi registado pela DGT, no SGR que lhe está disponibilizado, tendo sido afectos a receita de IVA €808.495.056,21;

- ◆ os erros praticados derivaram de situações que o Tribunal tem vindo a identificar como causas de ineficiência do referido processo de contabilização e demonstrativos da falta de fiabilidade dos respectivos sistemas de informação;
- ◆ as pesquisas ao sistema central efectuadas pela DGITA a solicitação da DCGF, suscitam algumas reservas quanto à fiabilidade dos valores apurados, na medida em que:
 - ◇ os pedidos da DCGF não são formulados de forma clara e inequívoca sendo que, muitas das vezes, não revestem a forma escrita;
 - ◇ não existem registos das condições em que tais pesquisas são elaboradas o que impede, por um lado, que se proceda a uma correcta avaliação das divergências entre pesquisas diferentes e, por outro, que se reconstituam valores apurados em pesquisas anteriores.

Em resultado da análise efectuada e no sentido de serem reunidas as condições adequadas para que se efective a transição para o Regime da Contabilização da Receita do Estado, definido pelo Decreto-Lei n.º 301/99, de 5 de Agosto e pela Portaria n.º 1122/2000, de 28 de Julho, recomenda-se que:

- ◆ sejam eliminadas as deficiências do processo de contabilização, com vista a assegurar de forma transparente, fiável, integral, tempestiva e consistente a administração da receita de IVA da sua competência;
- ◆ seja promovida uma maior coordenação entre os diferentes serviços da DGCI, por forma a tornar possível um efectivo controlo da cobrança do Imposto sobre o Valor Acrescentado, independentemente da entidade onde é efectuado o pagamento;
- ◆ a DGITA promova uma rápida actualização do módulo de contabilização do Sistema Central do IVA, nomeadamente no que diz respeito à sua conversão para Euros e à integração, neste módulo, de toda a informação relevante para o processo de contabilização, designadamente no que se refere às restituições emitidas a solicitação dos Serviços Locais de Finanças;



- ◆ se proceda a uma rigorosa documentação de todos os lançamentos efectuados no SGR, em cumprimento do disposto no n.º 3 do art.º 2º do Anexo à Portaria n.º 1122/2000 (2ª série), de 28 de Julho.

Como tal, sempre que se recorra, no processo de contabilização da receita de IVA, a pesquisas ao Sistema Central do IVA, a DCGF e a DGITA devem proceder ao arquivo de todas as “query” elaboradas bem como dos pedidos formulados, do registo das condições e critérios de selecção e da efectiva data de extracção da informação.

Em sede de contraditório, a DGCI considerou que a análise efectuada e as conclusões formuladas “... traduzem os registos contabilísticos efectuados na contabilização da receita do Imposto sobre Valor Acrescentado pelo Serviço Administrador”.

No que respeita ao facto do módulo de contabilização do Sistema Central do IVA permanecer em escudos, a DGCI referiu que:

“... a Direcção de Serviços de Contabilidade e Gestão de Fundos, tem, sem sucesso, vindo através de diversas informações (n.º 22/2003; 88/2003 e 26/2004), a alertar para a necessidade urgente de se proceder à alteração do respectivo módulo no sentido de a contabilização deixar de ser feita em escudos e passar a ser efectuada em euros, com as vantagens daí advindas, em consonância, aliás, com as posições defendidas pelo Tribunal de Contas em relatórios anteriores.”

Para além disso, a DGCI explicitou um conjunto de medidas, algumas delas já com aplicação no ano de 2004, e que visam ultrapassar deficiências detectadas no processo de contabilização, nomeadamente no que se refere à maior interligação dos serviços da DGCI, à substituição da guia mod. 26 pelo mod. P2 (destinado aos pagamentos por conta e outros pagamentos não DUC) e à futura integração dos pagamentos em execução fiscal no circuito DUC.

O Tribunal espera que tais medidas permitam, efectivamente, a resolução das deficiências detectadas na medida em que o actual processo de contabilização põe em causa a fiabilidade, tempestividade e transparência dos valores relativos à receita de IVA.

Por seu lado, a DGITA, sobre a conversão do módulo de contabilização, informou que: “O módulo de contabilização do Sistema Central da receita do IVA, ao contrário dos restantes módulos do sistema central do IVA, não foi convertido para euros porque superiormente assim foi decidido. Esta decisão teve por base a previsão de que iria ser desenvolvida uma nova aplicação de contabilização, não só para o IVA, mas para todos os impostos. Este projecto consta dos sucessivos planeamentos da DGITA e prevê-se o seu desenvolvimento para o próximo ano, 2005” e que “no âmbito desse projecto ... a DGITA irá avaliar a possibilidade de antecipar a conversão do módulo de contabilização da receita do IVA, bem como a integração, neste módulo, da informação referente às restituições emitidas a solicitação dos Serviços Locais de Finanças.”

Não pode o Tribunal deixar de salientar o facto desta situação permanecer por resolver tendo em conta que as restantes aplicações do Sistema Central do IVA foram convertidas para euros no início do ano de 2002.

Instada a pronunciar-se sobre presente ponto, a DGO considerou que o mesmo não lhe merecia qualquer comentário.

2.6 – Contabilização da receita de Impostos sobre o rendimento pelo serviço administrador

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.

Esta circunstância justificou a realização da auditoria à contabilização da Receita de Impostos sobre o Rendimento pelo respectivo serviço administrador para o ano de 2003.

A importância e a oportunidade desta acção decorrem também de se ter concluído através de uma primeira auditoria realizada no mesmo âmbito para o ano de 2002 que, apesar da 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), não se verificou 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, 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.

Esta auditoria manteve assim como objectivo avaliar a implementação do referido regime legal, 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 para o ano de 2002.

A acção desenvolveu-se na Direcção de Serviços de Contabilidade e Gestão de Fundos (DSCGF), integrada na área da Cobrança da Direcção-Geral dos Impostos (DGCI) pelo disposto no artigo 9.º do Decreto-Lei n.º 366/99, de 18 de Setembro, na redacção dada pelo artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 262/2002, de 25 de Novembro, entidade a quem compete contabilizar a receita administrada pelos serviços centrais.

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

- ◆ análise da informação relativa às várias versões dos dados extraídos do SCR, no sentido de 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;
- ◆ 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);
- ◆ confronto da informação sobre liquidação, anulação, cobrança e reembolsos de impostos sobre o rendimento contida nos mapas elaborados pela Direcção-Geral de Informática e Apoio aos Serviços Tributários e Aduaneiros (DGITA), obtidos na sequência de pesquisas efectuadas à base de dados do Sistema Central de Impostos sobre o Rendimento (doravante designado 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, também, à verificação das alterações introduzidas aos valores determinados através das pesquisas 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 2003 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

Tal como para 2002, o processo de contabilização da Receita do Estado de 2003 foi suportado por um sistema informático, da responsabilidade da DGO, designado por Sistema Central de Receitas (SCR), que tem como finalidade apoiar a elaboração da Conta Geral do Estado e o acompanhamento da execução orçamental, ao centralizar a informação contabilística relativa a Receita do Estado.

A verificação efectuada aos dados relativos à receita de IR extraídos do SCR permitiu identificar, tal como para 2002, mais dois serviços intervenientes no processo de contabilização desta receita, para além do respectivo serviço administrador, demonstrando que os procedimentos efectuados para efeito da elaboração das tabelas de execução orçamental do serviço administrador não garantem a inclusão da totalidade da receita administrada.

Um desses serviços foi a Direcção-Geral do Tesouro (DGT) que efectuou os registos relativos à dedução de cobranças obtidas pelas tesourarias de finanças no início de 2003 mas imputadas ao ano de 2002, no valor de €46,2 milhões de IRS e de €70,7 milhões de IRC, e à afectação a Receita do Estado de 2003, da parte proporcional do preço inicial da cessão de créditos que deu entrada na Tesouraria do Estado em 19 de Dezembro desse ano, no valor de €576,6 milhões (que correspondeu a 5,17% da receita líquida de IRS e de IRC registada na Conta Geral do Estado de 2003).

No âmbito do exercício do contraditório, a DGT declarou que, no respeitante às cobranças obtidas pelas tesourarias de finanças no início de 2003, *“A decisão tomada no sentido da imputação dos referidos valores, quer em 2002 pelo acréscimo, quer em 2003 pela via do abatimento, ser reflectida no SGR da DGT foi definido no âmbito de uma reunião realizada entre a DGT, DGCI e DGO, conforme o mencionado no ofício n.º 364, de 26.05.2003”*, reiterando a sua total concordância com a posição do Tribunal, no sentido de ser a entidade coordenadora da contabilização das receitas (DGO) a registar as alterações verificadas no âmbito de excepções aos critérios de contabilização.

A DGT referiu ainda que *“No que respeita aos movimentos efectuados em Dezembro de 2003, no SGR da DGT, nas rubricas relativas a IRS e IRC, estes reportam-se à cessão de créditos do Estado para efeitos de titularização, tendo a DGO definido através da informação n.º 4, de 12.01.2004 (...) que «...achamos conveniente as receitas que couberem ao Orçamento do Estado serem integradas através da Tabela de Cobranças de Rendimentos do Estado (...) da responsabilidade da Direcção-Geral do Tesouro.»*

Sobre a contabilização das cobranças obtidas pelas tesourarias de finanças no início de 2003, a DGO entendeu referir que não partilha da opinião expressa pelo Tribunal sobre esta questão, alegando que aquela direcção-geral não administra receitas nem tem responsabilidades na Tesouraria do Estado. Acrescentou ainda não subscrever *“a forma como se processou a regularização/contabilização, pois não [conhece] a figura contabilística de receita bruta negativa.”* Na opinião da DGO, *“Nada impedia (...) com fundamento no referido despacho e/ou ao abrigo do período complementar da receita, que o fluxo financeiro entrasse em 2003, na tesouraria, e constituísse receita orçamental de 2002 (como tem acontecido) com os empréstimos contraídos ao abrigo do período complementar da receita para financiar a despesa paga também, no período complementar.”*

Sobre estas declarações, o Tribunal de Contas refere novamente que a situação resultante da aplicação do despacho da Ministra de Estado e das Finanças, exarado em 30 de Dezembro de 2002, para determinar que as cobranças efectuadas nos dias 2 e 3 de Janeiro de 2003, cujo prazo para pagamento voluntário terminasse em 31 de Dezembro de 2002, fossem imputadas ao exercício de 2002, configurou-se como excepção aos princípios da consistência e da anualidade e à norma da contabilização pela data-valor.

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.

A DGT refere efectuar os movimentos no SGR (referentes às cobranças de 2003 e ao produto da cessão de créditos) que lhe foi disponibilizado, por indicação da DGO. É por ser esta a situação de facto que o Tribunal entende que os referidos movimentos devem ser assumidos 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 DGO para registar os referidos movimentos, substituindo nesse âmbito a conta de Receita do Estado afecta à DGT através de movimentos escriturais; paralelamente, a contabilização orçamental destas operações também deve passar a ser efectuada (no SGR) pela DGO.

Por outro lado, a receita bruta negativa criticada pela DGO apenas resultou da transferência, para o ano de 2002, da receita efectivamente cobrada em 2003 que foi objecto do referido despacho. Para não distorcer a movimentação de fundos, aumentando artificial e indevidamente os saldos das tesourarias de finanças, a DGT limitou-se a incluir o valor dessa cobrança (comunicado pela DGCI) na Receita de 2002, debitando por contrapartida uma conta de valores a regularizar criada para o efeito na Contabilidade do Tesouro, e a deduzir o mesmo valor à Receita de 2003, saldando essa conta de valores a regularizar. A invocação do designado período complementar da Receita não eliminaria esta dedução e teria de ser extensiva a todas as operações orçamentais que se encontrassem nas mesmas condições, o que não se verificou.

O outro serviço foi a Direcção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo (DGAIEC), 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 Infrações Fiscais e Aduaneiras, no valor de €18 milhares.

Instada a pronunciar-se para efeito de exercício do contraditório, a DGAIEC concluiu não haver lugar à produção de qualquer comentário.



Neste âmbito, o SGR disponibilizado à 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 Maio de 2004 pelos referidos balcões, para o ano de 2003.

Quadro II.35 – Evolução da receita de IR em dívida no ano de 2003

(em euros)

Receita	Saldo Anterior	Liquidação	Anulação	Cobrança	Saldo Seguinte
IRS	997.594.001,28	9.430.419.916,07	944.452.407,77	9.167.707.404,10	315.854.105,48
IRC	3.034.966.126,41	4.528.878.616,94	2.832.084.240,96	4.226.521.227,87	505.239.274,52
Juros de mora	126.323.515,51	30.999.423,19	147.032.433,35	1.285.804,96	9.004.700,39
Juros compensatórios	482.457.120,17	68.441.680,09	525.344.225,06	6.013.367,33	19.541.207,87
Total	4.641.340.763,37	14.058.739.636,29	4.448.913.307,14	13.401.527.804,26	849.639.288,26

Quadro II.36 – Evolução dos reembolsos de IR em dívida no ano de 2003

(em euros)

Receita	Saldo Anterior	Emitidos	Cancelados	Pagos	Saldo Seguinte
IRS	10.211.781,21	1.948.751.916,28	22.964.837,53	1.922.906.617,99	13.092.241,97
IRC	23.676.867,32	776.899.930,17	14.674.659,58	783.379.709,52	2.522.428,39
Juros de mora	1.106.318,76	4.823.560,37	341.301,19	5.582.709,23	5.868,71
Juros compensatórios	28.827,53	1.316.077,13	33.668,46	1.277.330,22	33.905,98
Total	35.023.794,82	2.731.791.483,95	38.014.466,76	2.713.146.366,96	15.654.445,05

Quadro II.37 – Apuramento da receita líquida de IR para o ano de 2003

(em euros)

Receita	Receita Cobrada (1)	Reembolsos Emitidos (2)	Reembolsos Cancelados (3)	Reembolsos Pagos (4)	Receita Líquida Económica (1-2+3)	Receita Líquida Financeira (1-4)
IRS	9.167.707.404,10	1.948.751.916,28	22.964.837,53	1.922.906.617,99	7.241.920.325,35	7.244.800.786,11
IRC	4.226.521.227,87	776.899.930,17	14.674.659,58	783.379.709,52	3.464.295.957,28	3.443.141.518,35
Juros de mora	1.285.804,96	4.823.560,37	341.301,19	5.582.709,23	-3.196.454,22	-4.296.904,27
Juros compensatórios	6.013.367,33	1.316.077,13	33.668,46	1.277.330,22	4.730.958,66	4.736.037,11
Total	13.401.527.804,26	2.731.791.483,95	38.014.466,76	2.713.146.366,96	10.707.750.787,07	10.688.381.437,30

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 2003, continuou a ser 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 e imposto do selo, incluindo as respectivas receitas acessórias);
- ◆ tabelas das Direcções de Finanças (DF) por agregação das tabelas das tesourarias de finanças da respectiva área de competência;
- ◆ documentação da DGT sobre a informação registada pela DSCGF sujeita a conciliação com a contabilidade do Tesouro.

Apesar da responsabilidade pelo registo da informação contabilística relativa à receita de impostos sobre o rendimento, ter sido imputada à DSCGF, na prática manteve-se a intervenção de outro serviço central da DGCI nessa contabilização, designadamente, a Direcção de Serviços de Planeamento e

Estatística (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 que, nos termos da referida disposição, funcionaram como designados cofres do Tesouro.

No respeitante à DSCGF, a contabilização foi efectuada, como em 2002, pela Divisão de Contabilidade que registou a informação relativa a impostos sobre o rendimento e do selo. Os impostos de circulação e de camionagem deixaram de ser contabilizados no SGR (e na tabela de execução orçamental) uma vez que estas receitas consignadas ao Instituto de Estradas de Portugal deixaram de ser contabilizadas como Receita do Estado.

A primeira fase do processo contabilístico correspondeu à manutenção de tabelas mensais para execução do Orçamento da Receita do Estado relativa a receitas administradas por serviços centrais da DGCI afectas ao Continente.

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 dos serviços cobradores e devido à anulação das divergências face aos valores apurados pela DGT. Consistiu ainda no apuramento da receita em dívida no final de 2003 expurgada dos créditos cedidos para efeitos de titularização.

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

A contabilização teve assim por fonte primária e principal a informação obtida através de pesquisas ao sistema central de impostos sobre o rendimento efectuadas pela DGITA. Os resultados destas pesquisas foram registados, pela área correspondente à execução de cada orçamento (Continente, Região Autónoma dos Açores e Região Autónoma da Madeira) e por cada período de incidência (mensal), num conjunto de mapas a partir dos quais foram produzidas as tabelas de execução orçamental pela DSCGF.

Estas tabelas foram ainda elaboradas a partir da informação constante 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 do sistema 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 ou da Madeira, 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 do Tesouro é registada a receita afecta ao serviço administrador de impostos sobre o rendimento, não distinguindo a parte do Continente da parte relativa às regiões autónomas (contabilização de âmbito equivalente ao da tabela nacional) mas aplicando ao total assim apurado, a dedução dos 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 sistema central) ser transmitida para a contabilidade do Tesouro.

A estrutura e os critérios de registo dos mapas da DGITA e das tabelas da DSCGF foram, basicamente, similares aos aplicados em anos anteriores, tendo-se verificado duas novas situações em 2003, a saber:

- ◆ a DGITA elaborou mapas anexos com o apuramento da cobrança decorrente dos pagamentos por conta de IRS, tendo sido obtidos mapas com a discriminação por mês, por tipo de entidade cobradora e por quantidade de documentos, distinguindo a parte referente a más cobranças;
- ◆ a DSCGF incluiu na cobrança de liquidações não prévias, o valor dos documentos de pagamentos por conta de IRS e o valor dos talões dos documentos cobrados por conciliar das Regiões Autónomas, registados nos mapas da DGITA. Procedeu também à dedução à cobrança de liquidações não prévias, do valor de receita escritural proveniente de retenções na fonte imputado ao Continente mas registado pela DGT como receita das Regiões Autónomas e do valor de cobranças indevidamente contabilizadas em duplicado nos mapas da DGITA.

Estes factos demonstram que as tabelas da DSCGF passaram a integrar informação obtida do sistema central mas relativa às Regiões Autónomas (para os talões por conciliar) e informação que não foi obtida do sistema central (para a receita escritural).

Para cada período mensal foram efectuadas duas pesquisas ao sistema central cujos resultados foram objecto de contabilização no SGR pela DSCGF (suportada pela prévia elaboração das correspondentes tabelas).

As primeiras pesquisas foram efectuadas com um desfasamento médio de 46 dias após o final do respectivo período de incidência, reduzindo para cerca de metade o atraso no registo da informação original face ao ano anterior. Este processo foi concluído com a elaboração das tabelas de Dezembro de 2003, em Janeiro de 2004. As segundas pesquisas foram sucessivamente efectuadas para cada um dos meses de 2003, nos dias 22, 23 e 26 de Janeiro de 2004, devido à DGO ter determinado, em 28 de Novembro de 2003, o final do mês de Março de 2004, como data limite para a conciliação das receitas do Estado, no âmbito do encerramento da Conta Geral do Estado de 2003.

Dos resultados das pesquisas consta informação de cobrança validada e por validar. Entre a primeira e a segunda pesquisas verificou-se um acréscimo de €1.014,2 milhões no valor total da cobrança validada, sendo de referir que:

- ◆ na cobrança de liquidações prévias obtida pelas tesourarias de finanças foram contabilizados mais €39,9 milhões, 36 dos quais provenientes de pagamentos em execução fiscal;
- ◆ na cobrança de liquidações não prévias foram contabilizados mais €974,5 milhões, dos quais 470,8 obtidos pelos correios, 365,8 pelas tesourarias de finanças e 137,9 pelas instituições de crédito.

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 (o valor de €1.049,5 milhões apurado pelas pesquisas iniciais foi reduzido a €345,7 milhões de acordo com os resultados das pesquisas finais). A assunção 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 a obter 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.

O ciclo da informação resultante das pesquisas é apresentado na tabela seguinte.

Quadro II.38– Ciclo da informação resultante das pesquisas no sistema central

Período	1.ª Pesquisa				2.ª Pesquisa			
	Pesquisa ao sistema (DGITA)	Envio das tabelas à DGO	Registo no SGR (a)	Versão do SCR	Pesquisa ao sistema (DGITA)	Envio das tabelas à DGO	Registo no SGR (a)	Versão do SCR
Janeiro	14-05-2003	29-05-2003	29-05-2003	30-06-2003	22-01-2004	02-04-2004	18-03-2004	01-04-2004
Fevereiro	14-05-2003	29-05-2003	29-05-2003	30-06-2003	22-01-2004	02-04-2004	19-03-2004	01-04-2004
Março	14-05-2003	29-05-2003	29-05-2003	30-06-2003	22-01-2004	02-04-2004	19-03-2004	01-04-2004
Abril	03-06-2003	12-06-2003	12-06-2003	30-06-2003	22-01-2004	02-04-2004	19-03-2004	01-04-2004
Maio	03-07-2003 (b)	14-07-2003	15-07-2003	31-07-2003	22-01-2004	02-04-2004	22-03-2004	01-04-2004
Junho	06-08-2003	02-09-2003	02-09-2003	30-09-2003	23-01-2004	02-04-2004	22-03-2004	01-04-2004
Julho	16-09-2003	09-10-2003	10-10-2003	31-10-2003	23-01-2004	02-04-2004	22-03-2004	01-04-2004
Agosto	08-10-2003	17-10-2003	21-10-2003	31-10-2003	23-01-2004	02-04-2004	23-03-2004	01-04-2004
Setembro	13-11-2003	26-11-2003	26-11-2003	04-12-2003	23-01-2004	02-04-2004	23-03-2004	01-04-2004
Outubro	10-12-2003	22-12-2003	22-12-2003	31-12-2003	23-01-2004	02-04-2004	24-03-2004	01-04-2004
Novembro	13-01-2004	16-01-2004	16-01-2004	02-02-2004	23-01-2004	02-04-2004	24-03-2004	01-04-2004
Dezembro	13-01-2004	22-01-2004	21-01-2004	02-02-2004	26-01-2004 (c)	02-04-2004	26-03-2004	01-04-2004

(a) Registo relativo à cobrança.

(b) Não incluía a informação sobre a receita escritural proveniente dos sistemas do Tesouro (retenções na fonte), só disponível numa pesquisa efectuada em 09-07-2003.

(c) Não incluía a informação sobre a receita escritural proveniente dos sistemas do Tesouro (retenções na fonte), só disponível numa pesquisa efectuada em 20-04-2004

Apesar das instruções para a contabilização da Receita do Estado de 2003 terem deixado de incluir as tabelas mensais de execução orçamental dos serviços administradores como documento de envio obrigatório, verificou-se que a DSCGF continuou a enviar essas tabelas quase na mesma data do registo no SGR (para as primeiras tabelas) e em 2 de Abril de 2004 (para as segundas). A informação do SCR foi actualizada no mesmo período mensal da data de registo dos dados no SGR, tendo os registos numa e noutra aplicação sido coincidentes.

Em 29 de Maio de 2003 foi efectuado o primeiro registo no SGR para os valores da cobrança relativa ao primeiro trimestre, tendo sido posteriormente efectuado um registo por mês (com excepção para o mês de Agosto, em que não houve registos) e por cobrança mensal até ao registo da movimentação dos meses de Novembro e de Dezembro de 2003 em 16 e 21 de Janeiro de 2004, respectivamente. Na cobrança relativa a Dezembro só foi incluído o valor da receita escritural, proveniente dos sistemas do Tesouro (retenções na fonte), em 20 de Fevereiro (quase um mês depois), determinado na sequência de uma pesquisa adicional. Esta situação já se tinha verificado para a cobrança de Maio, em que foi também necessário realizar uma pesquisa adicional para apurar a receita escritural, o que demonstra tratar-se de uma área crítica no processo de conciliação da receita.



Entre 18 e 26 de Março de 2004, os valores da cobrança foram substituídos em resultado de novo apuramento efectuado pela DGITA, em simultâneo com a alteração da cobrança dos serviços locais comunicada pela DSPE, que consistiu na primeira alteração efectuada aos valores das pesquisas finais.

No período de 26 a 31 de Março foram registadas as alterações decorrentes do processo de conciliação com a contabilidade do Tesouro. Em 31 de Março, 22 e 23 de Abril foram efectuados os registos relativos ao apuramento do saldo de liquidações que consistiram na eliminação dos créditos cedidos para efeitos da titularização, no abate da derrama de 2002 e de 2003 à liquidação de IRC e na eliminação do valor da receita em dívida no SGR decorrente do procedimento de registo das cobranças dos serviços locais.

O processo contabilístico da receita de IR só foi concluído em 7 de Maio após a comunicação dos valores definitivos para a cobrança nos serviços locais. Consequentemente, os valores da receita de IR contabilizados pelo serviço administrador só se mostraram definitivos na versão da informação extraída do SCR de 31 de Maio de 2004.

Apesar do incumprimento do prazo estipulado para a contabilização de 2003 (31 de Março de 2004) deve ressaltar-se que só os registos no SGR correspondentes à determinação do valor da receita de IR em dívida e à correcção da receita cobrada pelos serviços locais em Dezembro de 2003 (de reduzido impacto), não foram efectuados dentro desse prazo, o que demonstra o empenho das entidades intervenientes na execução do Orçamento da Receita do Estado em não ultrapassar aquele prazo.

Não se pode, no entanto, confundir este empenho com a capacidade efectiva do serviço administrador em produzir uma informação financeira fiável, na medida em que, no processo de contabilização, a informação original foi objecto de sucessivas alterações, quer devido à actualização da informação no sistema central, quer pela necessidade de igualar os dados registados no SGR aos registados pela DGT.

No processo contabilístico da receita de IR de 2003 houve assim um menor desfasamento no registo da informação (original e alterada) após o final do respectivo período de contabilização face ao verificado no ano anterior, bem como um decréscimo nos valores divergentes com a Tesouraria do Estado, que passaram de €138,1 milhões em 2002 (a menos no sistema central) para €73,9 milhões (a mais no mesmo sistema).

Este menor desfasamento não pode ser dissociado da obrigação imposta pela Lei n.º 91/2001, de 20 de Agosto, de apresentação da Conta Geral do Estado de 2003 até 30 de Junho de 2004. Sobre esta matéria, verificou-se também que a redução no desfasamento da informação poderia ter sido maior porque, apesar da contabilização no SGR proveniente das primeiras pesquisas ter sido efectuada com um desfasamento que variou entre os 118 e os 21 dias após o final do respectivo período de incidência¹, com a realização de uma segunda pesquisa o desfasamento situou-se no intervalo de 412 a 86 dias², como se encontra expresso no quadro seguinte:

¹ O desfasamento médio foi de 60 dias quando as instruções da DGO determinavam apenas 10 dias após cada período de incidência mensal para a transmissão dos dados para o SCR.

² O desfasamento médio foi de 250 dias.

Quadro II.39 – Desfasamento no registo da informação (em dias)

Período	1.ª Pesquisa				2.ª Pesquisa			
	Pesquisa ao sistema (DGITA)	Envio das tabelas à DGO	Registo no SGR (a)	Versão do SCR	Pesquisa ao sistema (DGITA)	Envio das tabelas à DGO	Registo no SGR (a)	Versão do SCR
Janeiro	103	118	118	150	356	427	412	426
Fevereiro	75	90	90	122	328	399	385	398
Março	44	59	59	91	297	368	354	367
Abril	34	43	43	61	267	338	324	337
Maio	33 (b)	44	45	61	236	307	296	306
Junho	37	64	64	92	207	277	266	276
Julho	47	70	71	92	176	246	235	245
Agosto	38	47	51	61	145	215	205	214
Setembro	44	57	57	65	115	185	175	184
Outubro	40	52	52	61	84	154	145	153
Novembro	44	47	47	64	54	124	115	123
Dezembro	13	22	21	33	26 (c)	93	86	92

(a) Registo relativo à cobrança.

(b) Não incluía a informação sobre a receita escritural proveniente dos sistemas do Tesouro (retenções na fonte), só disponível numa pesquisa efectuada em 09-07-2003.

(c) Não incluía a informação sobre a receita escritural proveniente dos sistemas do Tesouro (retenções na fonte), só disponível numa pesquisa efectuada em 20-04-2004.

A qualidade da informação é também questionável quando se verifica que foi necessário realizar um segundo apuramento para cada período mensal que originou alteração na receita liquidada, na receita anulada, na receita cobrada, nos reembolsos pagos e nos reembolsos cancelados. Relativamente à actualização da base de dados de impostos sobre o rendimento, o Tribunal de Contas tem detectado e referido a existência de problemas operativos e de natureza informática na validação, reconciliação e imputação dos pagamentos e anulações às respectivas liquidações, particularmente para as que se encontram em regimes excepcionais de regularização de dívidas fiscais.

Tal situação resulta de desadequados procedimentos de controlo no que respeita ao preenchimento de documentos de cobrança (especialmente, guias de pagamento em execução fiscal), causando a sua rejeição no sistema, e da deficiente comunicação entre os serviços centrais e locais, no que respeita à situação dos processos de execução fiscal. Estes problemas originam atrasos na recolha de informação de cobrança em detrimento da qualidade da informação residente no sistema central.

Sobre este assunto, é de assinalar que, no contraditório recebido da DGITA sobre a auditoria efectuada para o ano de 2002, foi feita 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 em 2004 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.*”

No âmbito do exercício do contraditório sobre a auditoria efectuada para o ano de 2003, a DGITA começou por referir que, no que concerne às matérias directamente relacionadas com essa direcção-geral, “*o diagnóstico efectuado retrata a situação analisada*”, fazendo novamente referência à eliminação das guias de pagamento de IRS e IRC, bem como aos novos documentos adoptados em 2004.



Esta inovação, efectuada no âmbito do projecto de Implementação do Novo Sistema de Gestão de Fluxos Financeiros (Conta-Corrente), será objecto de avaliação em futuras acções a realizar pelo Tribunal de Contas, na área dos impostos sobre o rendimento.

No âmbito da caracterização da forma de registo no SGR procedeu-se à análise comparativa entre a:

- ◆ informação obtida pelas pesquisas ao sistema central e a informação das tabelas da DSCGF relativas à execução orçamental;
- ◆ informação das tabelas da DSCGF e a informação registada no SGR;
- ◆ informação registada no SGR e a informação obtida das pesquisas ao sistema central.

O objectivo desta análise foi determinar os critérios de registo na tabela e no SGR enquanto suportes da informação financeira da receita de IR na Conta Geral do Estado. As tabelas são utilizadas como fonte e documento de suporte principal dos registos efectuados no SGR. Note-se que as tabelas utilizadas na comparação foram as fornecidas pela DSCGF como relativas às pesquisas finais para o Continente. Para não distorcer esta comparação foi necessário deduzir aos valores de juros compensatórios inscritos nas tabelas mensais da DSCGF, a parte relativa aos de imposto do selo.

A comparação entre os saldos inicial e final de liquidações no SGR e os saldos inscritos na tabela anual veio demonstrar existirem diferenças que se encontram expressas no quadro seguinte:

Quadro II.40 – Comparação do saldo transitado de liquidações

(em euros)

Imposto	Saldo inicial			Saldo final		
	Tabela DSCGF	SGR	Diferença	Tabela DSCGF	SGR	Diferença
IRS	1.075.028.582,27	997.594.001,28	77.434.580,99	1.135.738.812,86	315.854.105,48	819.884.707,38
IRC	2.751.804.135,23	3.034.966.126,41	-283.161.991,18	3.140.932.189,20	505.239.274,52	2.635.692.914,68
Juros de mora	104.251.716,49	126.323.515,51	-22.071.799,02	88.962.799,33	9.004.700,39	79.958.098,94
Juros compensatórios	470.340.343,75	482.457.120,17	-12.116.776,42	499.643.177,10	19.541.207,87	480.101.969,23
Tx reg. cheq.s/provisão	272.066,14	272.066,14	0,00	272.066,14	272.066,14	0,00
Total	4.401.696.843,88	4.641.612.829,51	-239.915.985,63	4.865.549.044,63	849.911.354,40	4.015.637.690,23

No que respeita ao saldo inicial, a diferença de €239,9 milhões é resultante do processo de contabilização da receita de IR de 2002, em que se verificou a existência de critérios de contabilização distintos, no SGR e na tabela, da receita cobrada pelas tesourarias de finanças e da derrama de IRC.

Relativamente à receita cobrada pelas tesourarias de finanças, os lançamentos efectuados no SGR foram os determinados nas tabelas das DF, enquanto os valores registados nas tabelas da DSCGF foram os provenientes do sistema central, que eram inferiores. Esta situação teve por consequência um saldo final de liquidações (prévias) no SGR inferior ao saldo da tabela, em €83,9 milhões, na parte correspondente à cobrança de liquidações não prévias indevidamente assimilada a cobrança de liquidações prévias (porque a alteração apenas foi imputada à cobrança).

Por sua vez, o valor da derrama foi apenas abatido à cobrança de IRC inscrita no SGR, o que teve por resultado a indevida imputação de €323,8 milhões ao saldo final de liquidações. Esta situação foi regularizada na contabilização de 2003, através da dedução (lançamento de valor negativo) do valor da derrama de 2002 à liquidação.

No que respeita à comparação entre o saldo final no SGR e o constante na tabela anual, verificou-se que, na sequência do apuramento desse saldo através de pesquisa ao sistema central, foram efectuados lançamentos com a finalidade de reduzir a receita de IR em dívida para €849,6 milhões. A análise do conteúdo destes lançamentos veio evidenciar que foram acrescidos €4.015,6 milhões à anulação de liquidação, devido ao impacto da cessão de créditos do Estado e da segurança social para efeitos de titularização, não tendo esse valor anulado sido contabilizado na tabela da DSCGF nem tido qualquer impacto na situação das liquidações constante do sistema central.

É de realçar que o valor dos créditos cedidos relativos a impostos sobre o rendimento, proveniente dos sistemas de administração das receitas em execução fiscal (PEF e SEF), foi apenas de €3.748,1 milhões, ou seja, inferior em €267,5 milhões ao apurado na sequência das pesquisas efectuadas ao sistema central daqueles impostos. Este desvio é mais um elemento confirmativo das observações que o Tribunal de Contas vem produzindo sobre a falta de fiabilidade e consistência entre os diversos sistemas operativos utilizados na administração e contabilização das receitas do Estado.

O saldo passou a ser constituído apenas pelos créditos correspondentes às certidões de dívida emitidas entre 23 de Setembro e 31 de Dezembro de 2003 (€441,5 milhões) e pelas liquidações (prévias) com situação (no sistema central) de nota de cobrança emitida até 31 de Dezembro de 2003 (€408,1 milhões), distribuídos de acordo com o quadro seguinte:

Quadro II.41 – Distribuição do saldo final

(em euros)

Imposto	Liquidações prévias	Certidões de dívida (a)	Total
IRS	91.377.977,35	224.476.128,13	315.854.105,48
IRC	324.426.720,85	180.812.553,66	505.239.274,51
Juros de mora	6.148.237,36	2.856.463,03	9.004.700,39
Juros compensatórios	19.541.207,87		19.541.207,87
Total	441.494.143,43	408.145.144,82	849.639.288,25

(a) O valor em dívida relativo a juros compensatórios foi inscrito no SGR conjuntamente com o imposto.

No quadro seguinte são apresentadas as diferenças nos saldos inicial e final de reembolsos no SGR face aos apurados na tabela anual.

Quadro II.42 – Comparação do saldo transitado de reembolsos

(em euros)

Imposto	Saldo inicial			Saldo final		
	Tabela DSCGF	SGR	Diferença	Tabela DSCGF	SGR	Diferença
IRS	10.595.528,40	10.211.781,21	383.747,19	13.474.067,57	13.092.241,97	381.825,60
IRC	23.721.870,17	23.676.867,32	45.002,85	2.567.431,24	2.522.428,39	45.002,85
Juros de mora	1.106.318,76	1.106.318,76	0,00	5.868,71	5.868,71	0,00
Juros compensatórios	28.827,53	28.827,53	0,00	33.905,98	33.905,98	0,00
Total	35.452.544,86	35.023.794,82	428.750,04	16.081.273,50	15.654.445,05	426.828,45

Estas divergências devem-se à contabilização no SGR, do valor dos desvios verificados entre as pesquisas finais e os valores apurados na contabilidade do Tesouro para os reembolsos pagos em 2002 e em 2003, enquanto as tabelas não sofreram alterações.

A análise comparativa entre a informação das pesquisas, das tabelas e do SGR foi ainda realizada para as figuras contabilísticas que sofreram alterações, tendo também por base as tabelas resultantes das



segundas pesquisas para cada período mensal, tendo-se apurado as diferenças expressas nos quadros seguintes:

Quadro II.43 – Comparação da receita liquidada

(em euros)

Imposto	2.ª Pesquisa	Tabelas DSCGF	SGR	Comparação		
				Tab-Pesq	SGR-Tab	SGR-Pesq
IRS	9.444.411.559,24	9.448.107.666,01	9.430.419.916,07	3.696.106,77	-17.687.749,94	-13.991.643,17
IRC	5.151.197.739,71	5.156.889.351,51	4.528.878.616,94 (a)	5.691.611,80	-628.010.734,57	-622.319.122,77
Juros de mora	30.999.423,19	30.999.423,19	30.999.423,19	0,00	0,00	0,00
Juros compensatórios	68.634.411,31	68.634.411,31	68.441.680,09	0,00	-192.731,22	-192.731,22
Total	14.695.243.133,45	14.704.630.852,02	14.058.739.636,29	9.387.718,57	-645.891.215,73	-636.503.497,16

(a) Inclui o abate da derrama de IRC de 2002 e de 2003, no valor total de €593.714.626,37.

Quadro II.44 – Comparação da receita cobrada

(em euros)

Imposto	2.ª Pesquisa	Tabelas DSCGF	SGR	Comparação		
				Tab-Pesq	SGR-Tab	SGR-Pesq
IRS	9.181.703.461,65	9.185.395.154,04	9.167.707.404,10	3.691.692,39	-17.687.749,94	-13.996.057,55
IRC	4.525.068.550,24	4.530.760.162,04	4.226.521.227,87 (a)	5.691.611,80	-304.238.934,17	-298.547.322,37
Juros de mora	22.647.103,12	22.647.103,12	1.285.804,96	0,00	-21.361.298,16	-21.361.298,16
Juros compensatórios	15.973.443,26	15.973.443,26 (b)	6.013.367,33	0,00	-9.960.075,93	-9.960.075,93
Total	13.745.392.558,27	13.754.775.862,46	13.401.527.804,26	9.383.304,19	-353.248.058,20	-343.864.754,01

(a) Inclui o abate da derrama de IRC de 2003, no valor total de €269.942.825,97.

(b) Foi expurgado o valor de €403.085,32 relativo ao imposto do selo.

A diferença na receita liquidada e na receita cobrada, no que se refere à comparação entre os valores obtidos do sistema central e os valores registados nas tabelas, resultou da imputação à receita de IR do Continente, do valor dos talões dos documentos cobrados por conciliar das Regiões Autónomas (€10 milhões), da correcção do valor relativo a cobranças indevidamente contabilizadas em duplicado, através de informação adicional prestada pela DGITA (€1.039,78 na liquidação e €5.454,16 na cobrança) e, também, do confronto dos valores de receita escritural proveniente de retenções na fonte obtidos do sistema central face aos da contabilidade do Tesouro (€669,5 milhares).

Refira-se que, pela primeira vez a informação relativa à receita escritural foi apurada na Tesouraria do Estado com discriminação por Continente, Região Autónoma dos Açores e Região Autónoma da Madeira. Desse confronto resultou um valor superior no Continente e inferior nas Regiões Autónomas obtido do sistema central face ao valor comunicado pela DGT. Esta situação gerou a exclusão na cobrança de liquidações não prévias do valor do desvio apurado para o Continente, com a finalidade de a igualar à contabilidade do Tesouro.

A principal diferença na receita liquidada e na receita cobrada, no que se refere à comparação entre os valores registados nas tabelas e os contabilizados no SGR, deve-se à forma de contabilização das derramas em 2002 e em 2003.

Na tabela da DSCGF, o valor da derrama tem sido contabilizado como receita liquidada e cobrada mas também como abatimento à cobrança de IRC, o que tem permitido a sua dedução à receita líquida deste imposto (uma vez que constitui receita das autarquias) sem afectar o saldo de liquidações. Este procedimento tem sido utilizado para obviar o facto de não existir uma liquidação autónoma da

derrama, sendo esta apurada conjuntamente com a liquidação de IRC. Se este procedimento não fosse adoptado, a parte da liquidação de IRC referente à derrama permaneceria em dívida.

Sobre a contabilização das derramas, a DGITA veio referir novamente, 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”. Após a implementação do referido processamento (não é indicada a data prevista para o efeito), esta questão voltará a ser objecto de análise pelo Tribunal.

No SGR, o valor da derrama também foi inicialmente contabilizado como receita liquidada e cobrada de IRC mas veio a ser posteriormente abatido a essa liquidação e cobrança. Por lapso, a derrama de 2002 só foi abatida à cobrança desse ano pelo que teve de ser abatida à liquidação de 2003. A forma de contabilização e esta regularização implicaram que os valores da receita liquidada e da receita cobrada registados no SGR tivessem sido inferiores aos da tabela em €593,7 milhões e €269,9 milhões, respectivamente.

O restante desvio (€52,2 milhões na receita liquidada e €83,3 milhões na cobrada) deve-se ao facto da informação contabilística registada no SGR pela DSCGF não se limitar à proveniente das pesquisas ao sistema central mas também ter em conta a receita de IR registada como cobrada nas tabelas das direcções de finanças e na parte da contabilidade do Tesouro relativa ao respectivo serviço administrador. A aplicação deste procedimento não teve consequências nas tabelas da DSCGF que mantiveram os valores de cobrança resultantes das últimas pesquisas ao sistema central.

Efectivamente, o valor da receita cobrada obtido pelas pesquisas finais ao sistema central (€13.745,4 milhões) deduzido do valor das derramas de IRC (€269,9 milhões) foi superior aos valores apurados pelas tesourarias de finanças (€5.719,4 milhões) e pela DGT (€7.682 milhões) em €73,9 milhões, como se verifica no quadro seguinte:

Quadro II.45 – Divergência na informação de cobrança do sistema central

(em euros)

Receita de IR do Continente	Cobrança do ano de 2003
(1) Resultado das pesquisas finais	13.745.392.558,27
(2) Dedução da derrama	269.942.825,97
(3) Informação do Sistema Central (1)-(2)	13.475.449.732,30
(4) Cobrança dos Serviços Locais	5.719.491.400,63
(5) Cobrança na Contabilidade do Tesouro	7.682.036.403,63
(6) Informação de Outros Sistemas (4)+(5)	13.401.527.804,26
Valor do desvio (3)-(6)	73.921.928,04

O resultado obtido com a designada conciliação da receita de impostos sobre rendimento teve como consequência que na contabilidade do serviço administrador (SGR) fosse efectuado um conjunto de registos, após determinação superior para o efeito, sem esta entidade ter condições para assegurar a validade e a fiabilidade da maior parte destas operações. Estes registos consistiram em:

- ◆ substituir o valor da receita de IRS e de IRC obtida pelas tesourarias de finanças que foi apurado pelas pesquisas ao sistema central (€5.771,5 milhões) pelo valor da cobrança desses impostos registado nas tabelas das direcções de finanças (€5.719,5 milhões), que foi inferior em €52 milhões;
- ◆ anular o valor da receita de juros compensatórios e moratórios obtido pelas tesourarias de finanças que foi apurado pelas pesquisas ao sistema central (€31,3 milhões) porque a receita



de IRS e de IRC registada nas tabelas das direcções de finanças já incluía os respectivos juros compensatórios e moratórios;

- ◆ imputar à receita cobrada do Continente, o valor da cobrança destinada às Regiões Autónomas que não se encontrava conciliada no sistema central (por falta de detalhe) mas a DGT considerou como válida, tendo atingido €10 milhões;
- ◆ alterar o valor da receita cobrada devido a um conjunto de outras situações com menor impacto entre as quais, a cobrança de liquidações não prévias que não se encontrava conciliada no sistema central mas a DGT considerou como válida, da cobrança por documentos únicos contabilizada pela DGT como relativa a regularizações de anos anteriores, de transferências para a conta corrente do Tesouro no Banco de Portugal que foram identificadas pela DGT através do Sistema de Compensação do Tesouro, da receita de IR registada pela DGT na contabilidade do Tesouro como escritural (obtida por transferência de contas do Tesouro afectas a serviços públicos, essencialmente, para entrega de retenções na fonte).

À semelhança do ocorrido para o ano anterior, a contabilização das receitas de impostos sobre o rendimento cobradas nas tesourarias de finanças foi inicialmente efectuada pela informação existente no sistema central do serviço administrador e não pela constante das tabelas dos serviços locais. Também, 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.46 – Divergência nas cobranças dos serviços locais

(em euros)

Designação	Tabela da DSCGF	Tabelas das DF	Divergência
IRS	3.274.310.499,57	3.256.602.861,64	17.707.637,93
IRC	2.497.180.910,34	2.462.888.538,99	34.292.371,35
Subtotal de IR	5.771.491.409,91	5.719.491.400,63	52.000.009,28
Juros de mora	21.361.298,16		21.361.298,16
Juros compensatórios	9.960.075,93		9.960.075,93
Subtotal de juros	31.321.374,09		31.321.374,09
Total	5.802.812.784,00	5.719.491.400,63	83.321.383,37

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. Isto acontece porque, segundo a DGO, 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.

Por sua vez, os dados lançados no SGR como resultado do processo de conciliação entre os valores cobrados e reembolsados de impostos sobre o rendimento registados pelo serviço administrador e os registados na Contabilidade do Tesouro, referem-se a:

- ◆ receita obtida por transferências directas para a conta corrente no Banco de Portugal, no valor de €53.852,16 de IRS. Em regra, a receita arrecadada desta forma não dispõe de informação de cobrança que permita a sua integração no sistema central ou ser objecto de validação pelo serviço administrador, não existindo assim confirmação efectiva sobre a natureza da transferência;
- ◆ receita obtida nas instituições de crédito e nos CTT por cobrança efectuada em anos anteriores, de documentos únicos de IRS, no valor de €17.653,31;
- ◆ receita obtida nas entidades colaboradoras da cobrança, no valor de €27.379,70 de IRS, cujos documentos cobrados permaneciam por conciliar, na base de dados do sistema central, por rejeição de dados dos talões de leitura e inexistência de detalhes;
- ◆ receita obtida por transferências efectuadas entre contas do Tesouro, nomeadamente retenções na fonte, no valor de €78.997,18 de IRS, que foram abatidos à receita apurada pela DSCGF. A informação relativa à receita escritural foi obtida através da aplicação designada por Movimento de Operações Escriturais e transmitida pelo Instituto de Informática à DGITA para integração automática no sistema central, à excepção das correcções efectuadas à informação original que só foram registadas manualmente e não foram integradas no sistema central.

Na sequência destas observações, a DGT começou por assinalar, no exercício do contraditório, que *“Na transição do ano 2003 para 2004, a DGT procedeu, no Plano de Contas do Tesouro, à reestruturação integral da classe 04 – “Transferências – Orçamento do Estado”, nas contas relativas à receita do Estado.”* informando que *“As alterações efectuadas tiveram como objectivo, não só adoptar a estrutura das contas de receita à filosofia subjacente ao SCR (existência de Serviços e respectivos balcões) mas também garantir uma correcta imputação das cobranças às diversas receitas do Estado (nomeadamente as receitas cobradas pela Tesourarias de Finanças através de DUC)”*, acrescentando, no entanto, que *“este último objectivo estando directamente dependente do arranque da contabilização automática dos valores relativos às caixas do Tesouro não foi ainda possível concretizá-lo estando, contudo, criadas as condições para que muito brevemente tal ocorra.”*

A DGT referiu ainda que, no que concerne às regiões autónomas e às autarquias (derramas), *“também no corrente ano, foi introduzida uma alteração na contabilização dos valores com origem em «TEI's Intrabancárias» a favor de contas das Regiões Autónomas (IRS e IRC): a afectação deixou de ser efectuada em receita do Estado passando a ser reflectida directamente nas contas de OET relativas às Regiões Autónomas (020100101 e 020100201).”*

O Tribunal considera positivas as alterações que vierem conferir maior transparência à informação contabilizada e estiverem em conformidade com as disposições previstas no artigo 2.º das normas aprovadas pela Portaria n.º 1122/2000, de 28 de Julho, entendendo que a contabilização das receitas do Estado deve pautar-se por princípios orçamentais e contabilísticos que assegurem uma imagem verdadeira e apropriada da situação económica e financeira resultante das operações realizadas.

A DGT informou também que, em relação aos valores cobrados pelas entidades colaboradoras, *“não dispõe de informação sobre os DUC's cobrados que são do Continente (receita do Estado) e os que pertencem às Regiões Autónomas pelo que os valores inicialmente contabilizados correspondem ao valor «nacional» sendo o abatimento da parcela relativa àquelas efectuado com base na informação da DGCI”*, acrescentando que, no caso das derramas, é também a DGCI *“que procede ao seu apuramento bem como à sua entrega às respectivas autarquias sendo essa a origem da informação que a DGT recolhe para efectuar o abatimento à receita do Estado”*, não dispondo a DGT de outra fonte de informação para efectuar a contabilização destes valores.



Esta declaração confirma que, tal como o Tribunal de Contas tem vindo a concluir, a fiabilidade do valor da Receita do Estado registado na Contabilidade do Tesouro está directamente dependente da qualidade da informação do sistema central de impostos sobre o rendimento, por ser este o sistema do qual são extraídos os valores a contabilizar como receitas das autarquias e das regiões autónomas.

Os resultados obtidos através da comparação efectuada para a receita anulada e os reembolsos pagos encontram-se expressos nos quadros seguintes:

Quadro II.47 – Comparação da receita anulada

(em euros)

Imposto	2.ª Pesquisa	Tabelas DSCGF	SGR	Comparação		
				Tab-Pesq	SGR-Tab	SGR-Pesq
IRS	202.002.281,38	202.002.281,38	944.452.407,77	0,00	742.450.126,39	742.450.126,39
IRC	237.001.135,50	237.001.135,50	2.832.084.240,96	0,00	2.595.083.105,46	2.595.083.105,46
Juros de mora	23.358.134,70	23.358.134,70	525.344.225,06	0,00	501.986.090,36	501.986.090,36
Juros compensatórios	23.641.237,23	23.641.237,23	147.032.433,35	0,00	123.391.196,12	123.391.196,12
Total	486.002.788,81	486.002.788,81	4.448.913.307,14	0,00	3.962.910.518,33	3.962.910.518,33

Quadro II.48 – Comparação dos reembolsos pagos

(em euros)

Imposto	2.ª Pesquisa	Tabelas DSCGF	SGR	Variação		
				Tab-Pesq	SGR-Tab	SGR-Pesq
IRS	1.922.902.093,69 ^(a)	1.922.908.539,58	1.922.906.617,99	6.445,89	-1.921,59	4.524,30
IRC	1.277.330,22	1.277.330,22	1.277.330,22	0,00	0,00	0,00
Juros de mora	783.379.709,52	783.379.709,52	783.379.709,52	0,00	0,00	0,00
Juros compensatórios	5.582.709,23	5.582.709,23	5.582.709,23	0,00	0,00	0,00
Total	2.713.141.842,66	2.713.148.288,55	2.713.146.366,96	6.445,89	-1.921,59	4.524,30

(a) Inclui juros retenção-poupança, no valor de € 16.124.030,51.

Como já foi referido, os lançamentos de anulação de liquidação referentes ao apuramento do saldo em 31 de Dezembro de 2003 foram acrescidos de €4.015,6 milhões devido ao acerto da receita em dívida decorrente da cessão de créditos para efeitos de titularização. O restante desvio verificado na receita anulada ficou a dever-se à necessidade de eliminar os efeitos do critério de registo no SGR do valor das cobranças das tesourarias de finanças apurado nas tabelas das DF, através de lançamento de valor negativo em anulação de liquidação (€52,7 milhões).

Finalmente, tendo por base a comparação dos valores resultantes das pesquisas e os contabilizados no SGR, conclui-se que a receita liquidada e a receita cobrada foram reduzidas em €42,8 milhões e €73,9 milhões, respectivamente, para além das deduções relativas às derramas de 2002 e 2003 previamente referidas. A receita anulada e os reembolsos pagos foram acrescidos de €3.962,9 milhões e €4,5 milhares, respectivamente.

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 sistema central para o SGR);

- ◆ as tarefas necessárias à elaboração das tabelas finais da DSCGF (incluindo os respectivos anexos) e as conseqüentes alterações aos lançamentos originais efectuadas no SGR, foram concluídas em Maio, quando tinha sido determinado o dia 31 de Março como data limite de referência para o processo de conciliação entre as várias entidades intervenientes na contabilização das receitas do Estado para 2003;
- ◆ não foram assim cumpridos os prazos determinados pelas Instruções da DGO para o registo da informação original (até ao dia 10 do mês seguinte ao de incidência) e da informação definitiva (até 31 de Março de 2004). O desfasamento na informação original relativo à receita cobrada foi, em média, de 60 dias e os últimos lançamentos nos balcões de IRS e IRC foram efectuados, respectivamente em 7 e 4 de Maio de 2004;
- ◆ 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 todas as operações realizadas em 2003 sejam contabilizadas como relativas 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. Neste último caso, encontram-se as cobranças relativas a liquidações não prévias em que não foram conciliados os dados dos talões de cobrança com os dos detalhes dos respectivos documentos;
- ◆ 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;
- ◆ a informação relativa à receita de impostos sobre o rendimento registada nas tabelas das direcções de finanças como obtida pelas tesourarias de finanças não pode ser considerada como fiável, devido ao facto da prévia imputação ao Continente dos valores recebidos que constituem essa receita também necessitar de conseqüente validação pelo respectivo serviço administrador, procedimento que não é integralmente assegurado de forma tempestiva;
- ◆ a informação sobre a receita cobrada imputada ao serviço administrador na contabilidade do Tesouro também não pode ser considerada fiável, 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;
- ◆ a manutenção dos créditos cedidos para efeito de titularização na base de dados do sistema central mas a sua eliminação no SGR inviabiliza a transferência electrónica da informação do sistema central para este sistema de contabilização se não for aplicado um mecanismo que expurgue esses créditos;



- ♦ 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.

A intervenção da Direcção de Serviços de Contabilidade e Gestão de Fundos da DGCI, no âmbito do exercício do contraditório, começou por referir que as conclusões apresentadas no documento do Tribunal *“estão de acordo com os registos efectuados nesta unidade orgânica no que concerne à contabilização da receita de impostos sobre o rendimento (irs/irc), restando-nos apenas comentar que a diferença observada entre os valores das tabelas das Direcções de Finanças e que substituíram os inscritos nas tabelas elaboradas na DSCGF, será em parte justificada pelo abatimento do FET à receita bruta.”*

O Tribunal tem afirmado de forma insistente que a manutenção de desvios deste tipo e dimensão (€83,3 milhões) coloca seriamente em causa o controlo exercido no processo de contabilização, tanto mais que se verifica numa área de intervenção exclusiva de serviços do Ministério das Finanças.

Segundo aquela direcção de serviços, os procedimentos utilizados em 2003 não tiveram alterações profundas face ao ano anterior mas *“observaram-se algumas melhorias na qualidade da informação”*, referindo que a Administração Fiscal adoptou medidas no sentido de ultrapassar as insuficiências identificadas e procedeu à implementação de algumas alterações, nomeadamente:

*“- na revisão do circuito dos movimentos escriturais (moes), procedendo-se agora à imputação da receita devida a cada uma das circunscrições orçamentais;
- na criação dos duc's de emissão prévia para os pagamentos por conta de irs e do modelo P1 para o irc, destinados aos pagamentos por conta, pagamentos especiais por conta e autoliquidações, bem como as declarações de retenções na fonte submetidas pela Internet e os correspondentes pagamentos. Esta medida veio eliminar os conflitos: na conciliação entre os detalhes e os talões das guias de pagamento; na contabilização dos talões/detalhe e, nas dúvidas quanto à identificação dos pagamentos devidos às Regiões Autónomas;”*

No que se refere às transferências directas para a conta corrente do Tesouro no Banco de Portugal e às cobranças de receita de impostos sobre o rendimento efectuadas nas alfândegas, a DSCGF referiu que *“continuamos a dialogar com os serviços da DGT no sentido de inviabilizarem a possibilidade dos organismos concretizarem os créditos, directamente, junto do Banco de Portugal”* e *“oportunamente, iremos avaliar junto da Direcção-Geral das Alfândegas quais os mecanismos necessários para que as cobranças sejam transmitidas para a nossa base de dados central.”*

No entender daquela direcção-geral, *“a rede de cobrança mantém-se instável, pois, continuamos a observar a entrada de novos registos com data-valor desde o início do ano, que explicam os desvios significativos entre as primeiras e últimas versões das tabelas modelos 5 e 28”*, acrescentando que a *“DGT tem sido alertada para esta situação dado poderem-se gerar problemas graves, para além da vertente contabilística, com custos de diversa ordem para os sujeitos passivos e a DGCI.”*

A DSCGF referiu ainda que *“a introdução no circuito duc da cobrança em execução fiscal bem como a cobertura integral da informatização das Tesourarias”* irão dotar a Administração Fiscal de meios para *“um controlo mais eficaz da receita”*.

Finalmente, o director da DSCGF refere ter sido ele *“o responsável pela elaboração das tabelas modelos 5, 28 e 30 e pelos registos no Sistema de Gestão de Receitas”*, situação que não vem suprir a inexistência de 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, de 28 de Julho.

Sobre os comentários efectuados pela DSCGF, o Tribunal considera que a alteração introduzida no circuito dos movimentos escriturais constitui uma evolução positiva no processo de contabilização da receita de impostos sobre o rendimento.

Refira-se, no entanto, que a discriminação, na Contabilidade do Tesouro, da receita escritural por Continente, Região Autónoma dos Açores e Região Autónoma da Madeira, veio confirmar as observações do Tribunal de Contas sobre a falta de fiabilidade e consistência entre os diversos sistemas operativos utilizados na administração e contabilização das receitas do Estado, na medida em que a DGT apurou um valor superior no Continente e inferior nas Regiões Autónomas face ao apurado pelo sistema central de impostos sobre o rendimento.

Os resultados apontados pela DSCGF decorrentes da adopção de novos documentos e procedimentos (nomeadamente a submissão à *Internet* das declarações de retenção na fonte e respectivos documentos de pagamento) e os esforços encetados para inviabilização de transferências directas para a conta corrente do Tesouro e integração das cobranças efectuadas pelas Alfândegas no sistema central de impostos sobre o rendimento serão objecto de avaliação em futuras acções a realizar pelo Tribunal de Contas.

2.6.4 – Evolução face ao processo de contabilização anterior

Com a entrada em funcionamento do SGR 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 terá de 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 de incidência e processo de autonomização contabilística das alterações à informação original.

Para além destas, 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 integral, fiável e tempestiva, a recolha, validação, apuramento e conciliação da informação a contabilizar, não tendo também sido assegurada a interligação entre esse sistema próprio e o SGR, conforme dispõe o n.º 3 do artigo 3.º das normas aprovadas pela Portaria n.º 1122/2000.

Face ao processo de contabilização anterior é ainda de referir o seguinte:

- ◆ a utilização simultânea do Sistema de Gestão de Receitas e do Sistema Central de Receitas, no processo de contabilização da Receita do Estado, tornou possível a automatização da transferência da informação a remeter pelo serviço administrador, 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 DGO, no entanto, não partilha desta interpretação, alegando para o efeito que “sendo a administração das tabelas de receita da responsabilidade da DGO, quando for entendido que essas e/ou outras figuras contabilísticas devem e/ou podem ser activadas, as mesmas sê-lo-ão por forma a constarem do SCR e eventualmente da Conta Geral do Estado.” Sobre esta alegação, entende o Tribunal dever referir que o facto da competência em matéria de administração das tabelas de receita estar atribuída à DGO não significa que a informação contabilística prestada em função do exercício dessa competência seja suficiente ou ajustada, nomeadamente, quando têm sido as limitações associadas ao processo de contabilização das receitas do Estado, a impor o recurso a informação (dos designados cofres do Tesouro) não validada pelos respectivos serviços administradores e a inviabilizar a utilização das referidas figuras contabilísticas.

- ◆ a responsabilização dos serviços administradores das receitas do Estado ficou prejudicada 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).

A DGO também contestou esta observação do Tribunal, referindo continuar a acreditar na correcção do tratamento contabilístico dado às derramas e aos reembolsos, numa óptica de caixa.

O Tribunal faz novamente notar que a inadequação no registo da informação financeira está em contabilizar indevidamente, como receitas das autarquias, valores declarados em vez de cobrados e em manter indevidamente contabilizados, como receitas do Estado, valores devidos aos sujeitos passivos a reembolsar.

Note-se ainda que o valor da Receita do Estado de cada exercício orçamental não deve variar em função dos reembolsos que se encontrem por pagar porque, nos termos do n.º 1 do artigo 2.º das normas aprovadas pela Portaria n.º 1122/2000, todos os factos com relevância contabilística devem ser registados em tempo oportuno, cronologicamente, pelos respectivos valores, sem que possam existir vazios, saltos ou lacunas na informação, entendendo o Tribunal de Contas que a alteração da titularidade de valores existentes na Tesouraria do Estado não pode deixar de ser considerada como um facto com relevância contabilística.

Finalmente, é de referir que o procedimento defendido pelo Tribunal de Contas já é aplicado para as restituições processadas pelos serviços locais da DGCI e pela DGT, as quais são previamente deduzidas às respectivas receitas orçamentais e só posteriormente entregues aos destinatários, sem que o facto mereça da DGO comentários similares aos produzidos para os reembolsos;

- ◆ a definição de prazos para o registo contabilístico que permitam o acompanhamento da execução orçamental das receitas do Estado ficou prejudicada pelo incumprimento dos prazos definidos devido ao atraso 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 assunção do valor definitivo da receita imputada ao Continente registado na contabilidade do Tesouro, sem validação integral e efectiva do mesmo pelo respectivo serviço administrador.

Uma vez que as conclusões da análise ao regime de contabilização das receitas do Estado efectuada para o ano de 2002 permanecem válidas para 2003, mantém-se igualmente a recomendação do Tribunal de Contas no sentido de serem 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 ponto 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 Direcção-Geral do Tesouro, 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

Nos pontos seguintes procede-se à comparação da receita prevista com a cobrada e à análise da evolução desta, tomando em consideração os valores dos orçamentos inicial e final e os da execução publicados na 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 novo classificador económico das receitas públicas, os valores dos orçamentos inicial e final e da execução orçamental, bem como as respectivas diferenças em termos absolutos e relativos.

Refira-se que a diferença entre os orçamentos inicial e o final ao nível do total da receita, no montante global de €7.593,1 milhões, resulta da abertura de créditos especiais no valor de €419,1 milhões no total da receita efectiva e de €7.174,0 milhões em passivos financeiros.

Quadro II.49 – Comparação da receita prevista com a cobrada

(em milhões de euros)

Designação	OE inicial	OE final	Execução	Diferenças					
				OE final – OE inicial		Execução – OE inicial		Execução – OE final	
				Valor	%	Valor	%	Valor	%
Receitas correntes	31.356,7	31.587,9	30.650,1	231,2	0,7	-706,5	-2,3	-937,8	-3,0
Impostos directos	11.950,6	11.950,6	11.255,1	0,0	0,0	-695,5	-5,8	-695,5	-5,8
Impostos indirectos	17.511,3	17.513,3	17.338,1	2,0	0,0	-173,2	-1,0	-175,2	-1,0
Contrib. p/ SS, CGA e ADSE	105,0	105,0	92,9	0,0	0,0	-12,1	-11,5	-12,1	-11,5
Taxas, multas e outras penalid.	386,6	400,7	361,6	14,1	3,6	-25,0	-6,5	-39,1	-9,8
Rendimentos da propriedade	379,1	379,2	485,2	0,1	0,0	106,1	28,0	106,0	28,0
Transferências correntes	615,4	740,1	634,9	124,7	20,3	19,5	3,2	-105,2	-14,2
Venda bens e serviços correntes	377,2	465,2	414,1	88,0	23,3	36,9	9,8	-51,1	-11,0
Outras receitas correntes	31,5	33,8	68,3	2,3	7,3	36,8	116,8	34,5	102,1
Receitas de capital	31.590,4	38.810,9	34.983,0	7.220,5	22,9	3.392,6	10,7	-3.827,9	-9,9
Venda bens de investimento	502,7	504,6	77,5	1,9	0,4	-425,2	-84,6	-427,1	-84,6
Transferências de capital	256,2	300,8	188,5	44,6	17,4	-67,7	-26,4	-112,3	-37,3
Activos financeiros	1.514,1	1.514,1	23,8	0,0	0,0	-1.490,3	-98,4	-1.490,3	-98,4
Passivos financeiros	29.317,1	36.491,1	34.357,3	7.174,0	24,5	5.040,2	17,2	-2.133,8	-5,8
Outras receitas de capital	0,3	0,3	335,8	0,0	0,0	335,5	111.833,3	335,5	111.833,3
Outras receitas	222,0	363,3	405,5	141,3	63,6	183,5	82,7	42,2	11,6
Recursos próprios comunitários	185,5	185,5	134,2	0,0	0,0	-51,3	-27,7	-51,3	-27,7
Reposições não abatidas pag.	26,5	89,6	127,4	63,1	238,1	100,9	380,8	47,8	42,2
Saldo da gerência anterior	10,0	88,2	143,9	78,2	782,0	133,9	1.339,0	55,7	63,2
Total da receita efectiva	33.851,9	34.271,0	31.681,3	419,1	1,2	-2.170,6	-6,4	-2.589,7	-7,6
Total da receita	63.169,0	70.762,1	66.038,7	7.593,1	12,0	2.869,7	4,5	-4.723,4	-6,7
Operações extra-orçamentais	0,0	0,0	1.345,4	0,0	-	1.345,4	-	1.345,4	-
Total geral	63.169,0	70.762,1	67.384,1	7.593,1	12,0	4.215,1	6,7	-3.378,0	-4,8

Verifica-se que, ao nível do “Total da receita”, o valor da execução ficou aquém do valor do orçamento final em €4.723,4 milhões (-6,7%), o que ficou a dever-se ao comportamento da receita efectiva (€-2.589,7 milhões, ou seja, -7,6%) bem como dos “Passivos financeiros” (€-2.133,8 milhões, -5,8%).

No que concerne aos “Passivos financeiros”, observa-se que as alterações orçamentais introduzidas por via da abertura de créditos especiais permitiram aproximar os valores do orçamento dos da execução. Porém, quanto ao “Total da receita efectiva”, as alterações orçamentais conduziram a um maior desvio face à execução.

Ao nível dos totais de capítulos da receita efectiva, a maior diferença em valores absolutos entre o valor do orçamento final e a execução, ocorre nos “Activos financeiros” (execução inferior ao orçamento em €1.490,3 milhões), enquanto em termos relativos sobressai o capítulo “Outras receitas de capital”, em que a execução superou o orçamento.

No caso dos “Activos financeiros”, aquela diferença tem que ver com o facto de terem sido orçamentados valores elevados, especialmente para a alienação de partes sociais de empresas, o que não veio a concretizar-se. Quanto à diferença no capítulo “Outras receitas de capital”, resulta de apenas terem sido orçamentados €0,3 milhões e arrecadados €335,8 milhões (em resultado, essencialmente, da transferência para a CGA da responsabilidade pelos encargos com as pensões de aposentação dos Correios de Portugal, S.A.).

Considerando a importância que assume a receita fiscal no cômputo da receita efectiva (90,3%), o quadro seguinte reflecte os valores dos principais impostos e as diferenças registadas entre os orçamentos inicial e final e a execução.

Quadro II.50 – Comparação da receita fiscal prevista com a cobrada

(em milhões de euros)

Designação	OE inicial	OE final	Execução	Diferenças					
				OE final – OE inicial		Execução – OE inicial		Execução – OE final	
	Valor	Valor	Valor	Valor	%	Valor	%	Valor	%
Impostos directos	11.950,6	11.950,6	11.255,1	0,0	0,0	-695,5	-5,8	-695,5	-5,8
Imp. rend. pessoas sing. (IRS)	7.731,2	7.731,2	7.379,4	0,0	0,0	-351,8	-4,6	-351,8	-4,6
Imp. rend. pessoas colect. (IRC)	4.118,4	4.118,4	3.768,1	0,0	0,0	-350,3	-8,5	-350,3	-8,5
Outros impostos directos	101,0	101,0	107,6	0,0	0,0	6,6	6,5	6,6	6,5
Impostos indirectos	17.511,3	17.513,3	17.338,1	2,0	0,0	-173,2	-1,0	-175,2	-1,0
Imp. s/ prod. petrolíferos (ISP)	2.916,0	2.916,0	2.946,4	0,0	0,0	30,4	1,0	30,4	1,0
Imp. s/ valor acrescentado (IVA)	10.652,8	10.652,8	10.562,0	0,0	0,0	-90,8	-0,9	-90,8	-0,9
Imposto automóvel (IA)	1.229,2	1.229,2	985,1	0,0	0,0	-244,1	-19,9	-244,1	-19,9
Imp. de consumo s/ o tabaco (IT)	1.175,3	1.175,3	1.223,4	0,0	0,0	48,1	4,1	48,1	4,1
Imposto do selo (IS)	1.210,2	1.210,2	1.349,5	0,0	0,0	139,3	11,5	139,3	11,5
Outros impostos indirectos	327,8	329,8	271,7	2,0	0,6	-56,1	-17,1	-58,1	-17,6
Total da receita fiscal	29.461,9	29.463,9	28.593,2	2,0	0,0	-868,7	-2,9	-870,7	-3,0

Observa-se que a receita fiscal cobrada ficou aquém do inscrito nos orçamentos inicial e final, quer no que respeita aos impostos directos como aos indirectos, sendo que, em termos de totais os maiores desvios (absolutos e relativos) ocorreram nos impostos directos.

Dos impostos seleccionados, os valores da execução superaram os orçamentados (desvios de sinal positivo) apenas nos casos do “selo”, de “consumo sobre o tabaco”, sobre os “produtos petrolíferos” e “outros impostos directos”. Por sua vez, os maiores desvios de sinal negativo em valores absolutos ocorreram no IRS e no IRC e em valores relativos no IA.



2.7.2 – Análise da evolução da receita cobrada

O quadro seguinte evidencia, por totais de capítulos, a receita líquida cobrada em 2002 e 2003, o peso relativo de cada capítulo e a variação em termos absolutos e percentuais.

Quadro II.51 – Evolução da receita cobrada

(em milhões de euros)

Designação	2002		2003		Variação 2003/2002	
	Valor	%	Valor	%	Valor	%
Receitas correntes	30.295,3	55,0	30.650,1	45,5	354,8	1,2
Impostos directos	11.897,9	21,6	11.255,1	16,7	-642,8	-5,4
Impostos indirectos	16.611,0	30,2	17.338,1	25,7	727,1	4,4
Contribuições para a SS, CGA e ADSE	97,7	0,2	92,9	0,1	-4,8	-4,9
Taxas, multas e outras penalidades	281,0	0,5	361,6	0,5	80,6	28,7
Rendimentos da propriedade	554,4	1,0	485,2	0,7	-69,2	-12,5
Transferências correntes	464,9	0,8	634,9	0,9	170,0	36,6
Venda de bens e serviços correntes	334,3	0,6	414,1	0,6	79,8	23,9
Outras receitas correntes	54,1	0,1	68,3	0,1	14,2	26,2
Receitas de capital	23.056,9	41,9	34.983,0	51,9	11.926,1	51,7
Venda de bens de investimento	571,8	1,0	77,5	0,1	-494,3	-86,4
Transferências de capital	295,1	0,5	188,5	0,3	-106,6	-36,1
Activos financeiros	452,1	0,8	23,8	0,0	-428,3	-94,7
Passivos financeiros	21.310,0	38,7	34.357,3	51,0	13.047,3	61,2
Outras receitas de capital	427,9	0,8	335,8	0,5	-92,1	-21,5
Outras receitas	1.207,0	2,2	405,5	0,6	-801,5	-66,4
Recursos próprios comunitários	140,7	0,3	134,2	0,2	-6,5	-4,6
Reposições não abatidas nos pagamentos	228,0	0,4	127,4	0,2	-100,6	-44,1
Saldos da gerência anterior	136,0	0,2	143,9	0,2	7,9	5,8
Contas de ordem (*)	702,3	1,3	-	-	-	-
Total da receita efectiva	33.249,2	60,4	31.681,4	47,0	-1.567,8	-4,7
Total da receita	54.559,2	99,1	66.038,7	98,0	11.479,5	21,0
Operações extra-orçamentais	488,8	0,9	1.345,4	2,0	856,6	175,2
Total geral	55.048,0	100,0	67.384,1	100,0	12.336,1	22,4

(*) Conforme o classificador económico das receitas, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 562/99, de 21 de Dezembro, em vigor até 2002.

Verifica-se que o total da receita registou um crescimento de 21%, o que foi essencialmente devido à evolução dos passivos financeiros (61,2%), uma vez que o total da receita efectiva sofreu uma quebra de 4,7%.

Os capítulos que registaram maiores variações de sinal positivo, em valores absolutos, foram os dos “Impostos indirectos” (€727,1 milhões) e “Transferências correntes” (€170,0 milhões), enquanto nas de sinal negativo são de destacar os “Impostos directos” (€-642,8 milhões), “Venda de bens de investimento” (€-494,3 milhões) e “Activos financeiros” (€-428,3 milhões).

Por sua vez, em termos relativos, merecem realce as variações positivas nos capítulos de “Taxas, multas e outras penalidades” (28,7%), “Transferências correntes” (36,6%) e “Venda de bens e serviços correntes” (23,9%) e as negativas nos de “Venda de bens de investimento” (-86,4%) e “Activos financeiros” (-94,7%).

Por outro lado, os capítulos com maior peso no total da receita efectiva continuaram a ser os da receita fiscal, que passaram a representar mais de 90,3% da receita efectiva (85,7% em 2002).

O quadro seguinte evidencia a evolução da receita dos principais impostos:

Quadro II.52 – Evolução da receita fiscal

(em milhões de euros)

Designação	2002		2003		Variação 2003/2002	
	Valor	%	Valor	%	Valor	%
Impostos directos	11.897,9	41,7	11.255,1	39,4	-642,8	-5,4
Imp s/ rend.º das pessoas singulares (IRS)	7.258,4	25,5	7.379,4	25,8	121,0	1,7
Imp s/ rend.º das pessoas colectivas (IRC)	4.430,8	15,5	3.768,1	13,2	-662,7	-15,0
Outros impostos directos	208,7	0,7	107,6	0,4	-101,1	-48,4
Impostos indirectos	16.611,0	58,3	17.338,1	60,6	727,1	4,4
Imp. sobre os produtos petrolíferos (ISP)	2.745,4	9,6	2.946,4	10,3	201,0	7,3
Imp. sobre o valor acrescentado (IVA)	9.956,6	34,9	10.562,0	36,9	605,4	6,1
Imposto automóvel (IA)	1.150,4	4,0	985,1	3,4	-165,3	-14,4
Imposto de consumo sobre o tabaco	1.159,6	4,1	1.223,4	4,3	63,8	5,5
Imposto do selo	1.219,3	4,3	1.349,5	4,7	130,2	10,7
Outros impostos indirectos	379,7	1,3	271,7	1,0	-108,0	-28,4
Total da receita fiscal	28.508,9	100,0	28.593,2	100,0	84,3	0,3

Observa-se que a receita fiscal apresentou um crescimento nominal de apenas 0,3%, sobretudo em resultado das quebras registadas no IRC (-15%) e no IA (-14,4%).

Refira-se que o IVA foi o imposto de maior crescimento em valor absoluto (€605,4 milhões) e o imposto do selo o de maior crescimento em valor relativo (10,7%).

Os impostos directos mantiveram a tendência de diminuição da sua importância relativa no total da receita fiscal, que ocorre desde 1999, representando 39,4% daquele total em 2003 (46,9% em 1999).

No quadro seguinte apresentam-se rácios que evidenciam o peso da receita fiscal, receita efectiva, passivos financeiros e total da receita, no PIB.

Quadro II.53 – Peso da receita no PIB

(em percentagem)

	2002	2003
Receita fiscal / PIB	22,1	21,9
Receita efectiva / PIB	25,7	24,3
Passivos financeiros / PIB	16,5	26,3
Total da receita / PIB	42,2	50,6

Assim, observa-se que o total da receita passou a representar em 2003 mais de 50% do PIB, aumentando em mais de oito pontos percentuais o seu peso no referido agregado macroeconómico (42,2% em 2002), o que resulta do aumento significativo dos passivos financeiros, porquanto quer a receita fiscal quer o total da receita efectiva registaram diminuições dos respectivos pesos relativos no PIB.

Sobre a matéria em questão, no âmbito do contraditório, a Direcção-Geral do Orçamento não teceu quaisquer comentários.