



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 2004 encontra-se suportado pela:

- ◆ análise do respectivo modelo de contabilização, em que se avalia 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 (ponto 2.2 do presente capítulo);
- ◆ análise dos resultados globais constantes da Conta, com particular incidência nas áreas relativas às entidades administradoras de receitas do imposto sobre o valor acrescentado e de impostos sobre o rendimento (ponto 2.3);
- ◆ apresentação dos resultados obtidos com a realização da auditoria à cobrança de dívidas fiscais objecto de cessão regulamentada pela Portaria n.º 1375-A/2003 e efectuada em 19 de Dezembro, tendo por finalidade avaliar o seu grau de execução no ano de 2004 (ponto 2.4);
- ◆ apresentação dos resultados obtidos com a realização da auditoria à receita de IVA, no âmbito das execuções fiscais, tendo por finalidades analisar o universo das certidões de dívida emitidas no período de 23 de Setembro de 2003 a 31 de Dezembro de 2004, a situação dos processos de execução fiscal a que as mesmas deram origem e a identificação do circuito de informação que se estabelece entre o Sistema Central do IVA (SCIVA) e o Sistema de Execuções Fiscais (SEF) numa perspectiva de avaliação da qualidade da informação residente nas duas bases de dados (ponto 2.5).

Foi ainda analisada a evolução da receita incluindo a comparação entre receita prevista e cobrada (ponto 2.6).

Em 2004, o modelo contabilístico foi idêntico ao adoptado para o ano transacto, tendo sido suportado pela utilização do Sistema de Gestão de Receitas (SGR), disponibilizado aos respectivos serviços administradores da receita fiscal, 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 finanças¹ 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 393 centros de receita (balcões) e catorze 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, datada de 2 de Junho de 2005, foi remetida, pela DGO, ao Tribunal de Contas, em 8 de Junho do mesmo ano, cuja informação deveria coincidir com a da CGE de 2004 e evidenciar, com exactidão e clareza, toda a receita liquidada, anulada, cobrada e reembolsada/restituída, o que não se verifica, conforme se pode observar nos pontos seguintes.

2.2 – Análise do modelo de contabilização

A contabilização das receitas do Estado, no ano de 2004, continuou a ser regulada pelo Decreto-Lei n.º 301/99, de 5 de Agosto, pela Portaria n.º 1122/2000 (2.ª Série) do Ministério das Finanças, de 28 de Julho, e pela legislação referente aos designados cofres do Tesouro. Esteve ainda sujeita à aplicação das normas difundidas pela Direcção-Geral do Orçamento, em documento datado de 13 de Janeiro desse ano e designado por “Instruções para o lançamento das Tabelas de Receita do Estado a partir de Janeiro de 2004”, que são, em muitos aspectos, similares às difundidas para o ano de 2003 e já analisadas no Parecer sobre a CGE desse ano.

Para efeito do encerramento da CGE de 2004, a DGO fixou, através da circular, Série A, n.º 1304, de 28 de Novembro e das “Instruções para a contabilização da Receita do Estado a partir de Janeiro de 2005”, difundidas em 13 de Janeiro de 2005, o final do mês de Março de 2005 como data limite para os serviços administradores terem conciliada e inserida no SGR a execução orçamental das receitas do Estado.

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 2003 (constante do Parecer sobre a CGE desse ano) se mantém válida para 2004, continuando por reunir as condições adequadas para que as entidades administradoras das receitas do Estado transitem para o novo regime, designadamente:

- ◆ inexistência do despacho de transição previsto no artigo 3.º da Portaria n.º 1122/2000 (2.ª Série) do Ministério das Finanças;

¹ De acordo com o Decreto-Lei n.º 237/2004, de 18 de Dezembro, que promoveu a integração plena das tesourarias de finanças, nos serviços periféricos locais da DGCI, aquelas passaram a ser designadas por secções de tesouraria.



- ◆ manutenção da intervenção dos designados cofres do Tesouro nos termos do n.º 1 do artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 301/99;
- ◆ inexistência de nomeação formal de responsáveis da DGCI e da DGT, pela contabilização das receitas administradas por essas entidades, de acordo com o n.º 1 do artigo 3.º das normas aprovadas pela Portaria n.º 1122/2000;
- ◆ incumprimento do disposto no n.º 2 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 301/99 e no n.º 2 do artigo 6.º das normas aprovadas pela Portaria n.º 1122/2000, no que se refere à prestação da informação;
- ◆ falta da interligação entre os sistemas próprios de administração de receitas dos serviços administradores e o SGR (n.º 3 do artigo 3.º das normas aprovadas pela Portaria n.º 1122/2000).

A Direcção-Geral do Orçamento alegou, em sede de contraditório, que “(...) *uma vez que os serviços actualmente intervenientes no processo contabilístico das receitas do Estado (...) são os mesmos que intervêm no modelo contabilístico anterior à Reforma da Administração Financeira do Estado (RAFE), não é necessário o despacho de transição a que o TC faz referência*”.

O Tribunal considera que este argumento não pode ser aceite porque o fundamento dos referidos despachos é a necessidade de apreciação formal do facto das entidades administradoras de receita do Estado reunirem as condições adequadas para a transição em causa, condição que abrange as entidades já existentes à data de entrada em funcionamento dos referidos sistemas de contabilização.

Quanto à inexistência de nomeação formal de responsáveis, a DGO informou que, apesar de não a entender como um óbice ao bom funcionamento dos sistemas, iria procurar, já no processo de contabilístico de 2006, colmatar essa insuficiência.

O Tribunal faz notar que esta responsabilização se encontra expressamente prevista nas normas aprovadas pela Portaria n.º 1122/2000, como relativa não apenas à contabilização dos factos registados mas também à respectiva qualidade, fiabilidade e segurança, aspectos que o Tribunal tem vindo a considerar de forma recorrente como insuficientes.

Quanto ao incumprimento do disposto no n.º 2 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 301/99, a DGO entende que a prestação diária de informação é uma meta e um objectivo a alcançar que não será exequível enquanto os sistemas próprios de administração de receitas não se encontrarem interligados com o Sistema de Gestão de Receitas, considerando ainda que essa interligação não cabe no âmbito das suas competências.

O Tribunal salienta que a prestação diária de informação está determinada como disposição a cumprir desde a entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 301/99 e não como meta e objectivo a alcançar, mas concorda que essa prestação não será exequível enquanto os sistemas próprios não estiverem interligados com o SGR, como aliás já tinha assinalado no Parecer sobre a CGE de 2002.

À semelhança do verificado desde 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 ficheiros remetidos em cada versão tinham uma composição e estrutura semelhantes às analisadas no Parecer sobre a CGE de 2002. 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 2004 foi inserida nos 393 balcões atribuídos a serviços das entidades intervenientes no processo de contabilização. A versão definitiva do SCR continha 126.525 unidades de registo, de acordo com a informação reportada no quadro seguinte.

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

(em euros)

Entidades	N.º de Balcões	N.º de unidades de registo	Valor das unidades de registo	Valor médio das unidades de registo
DGT	2	4.165	84.158.095.516,36	20.206.025,33
DGCI – IVA	2	75	20.234.051.548,80	269.787.353,98
DGCI – IR	2	49	34.177.512.764,61	697.500.260,50
DGCI – IS	1	12	2.741.483.970,34	228.456.997,53
DGCI – RPSLF	1	749	236.282.775,14	315.464,32
DGCI – TF	382	121.068	16.160.013.542,24	133.478,82
DGCI – MI	1	12	4.020.525,10	335.043,76
DGCI – ND	1	72	-347.276.941,42	- 4.823.290,85
DGAIEC	1	323	13.107.121.871,85	40.579.324,68
Total	393	126.525	170.471.305.573,02	1.347.332,98

A DGCI foi a entidade responsável pelo registo da informação em 390 balcões que foram afectos às receitas de impostos sobre o rendimento (DGCI-IR), do imposto sobre o valor acrescentado (DGCI-IVA), do imposto do selo (DGCI-IS), das restituições e pagamentos de receitas dos serviços locais de finanças (DGCI-RPSLF), de receitas obtidas pelas tesourarias de finanças (DGCI-TF) e, a partir de 2004, aos valores de retenções na fonte de impostos sobre o rendimento e do selo cobrados em excesso como receitas de “Multi-Imposto” (DGCI-MI) e à dedução das cobranças de créditos cedidos (no âmbito da operação efectuada em 19 de Dezembro de 2003) de receitas “Não DUC”, ou seja, tituladas por documentos não únicos (DGCI-ND).

É de salientar que este último balcão (movimentado por valores negativos) não abrangeu a dedução das cobranças de créditos cedidos de impostos sobre o rendimento e do selo que foi registada nos balcões afectos a essas receitas.

Os restantes três balcões foram utilizados pela DGT e pela DGAIEC. A primeira entidade utilizou dois balcões para as receitas obtidas por movimentos escriturais e não escriturais e a segunda utilizou um balcão para registar as receitas obtidas pelas estâncias aduaneiras.

A flutuação do valor médio das unidades de registo afectas a cada balcão (que varia entre €133,5 milhares para os balcões da DGCI-TF e os €697,5 milhões para os balcões da DGCI-IR) revela claramente a heterogeneidade dos critérios de distribuição e de agregação da informação constante do SCR, o que constitui uma das principais condicionantes à constituição de amostras representativas deste universo de registos; por exemplo, cada unidade de registo nos balcões da DGT (sem considerar os passivos financeiros, o valor médio das unidades de registo da DGT é inferior a €2 milhões) corresponde à movimentação diária relativa a um código do classificador económico das receitas enquanto cada unidade de registo nos balcões da DGCI-IR corresponde à movimentação mensal de cada receita de impostos sobre o rendimento (IRS, IRC, juros compensatórios e moratórios).



Refira-se ainda que, em adenda às instruções emitidas em 13 de Janeiro de 2004, a DGO criou um novo balcão, a pedido da DGCI, destinado ao registo da receita proveniente da cobrança em execução fiscal. Verificou-se que este balcão não foi utilizado na contabilização do ano em análise.

Em sede de contraditório, a DGO informou desconhecer as razões que levaram a que este balcão não tivesse sido utilizado em 2004.

O Tribunal não compreende nem pode aceitar uma observação deste tipo por parte da entidade responsável pela coordenação da contabilização das receitas e pela análise, acompanhamento e controlo da respectiva execução orçamental, tanto mais que a DGCI, no âmbito do contraditório, justificou a não utilização do balcão em causa com o atraso no desenvolvimento de aplicação necessária para o efeito.

Das versões do SCR remetidas ao Tribunal constavam catorze operações de execução, mais uma (má cobrança) 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 restituições emitidas e saldo de reembolsos emitidos).

A análise dos dados constantes daquelas versões permitiu verificar 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 (até 31 de Março de 2005) para os serviços intervenientes na contabilização terem conciliado e inserido, no SGR, a informação sobre a respectiva receita orçamental de 2004. Refira-se, no entanto, que este último prazo foi cumprido para a contabilização da receita inscrita no balcão 0004 – IRS.

O quadro seguinte apresenta a evolução do registo da informação original, por entidade e 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

Data da Versão do SCR	Entidades								
	DGT	DGCI IVA	DGCI IR	DGCI IS	DGCI RPSLF	DGCI TF	DGCI MI	DGCI ND	DGAIEC
31-03-2004	Janeiro e Fevereiro	Janeiro			Janeiro	Janeiro			Janeiro e Fevereiro
30-04-2004	Março	Fevereiro e Março			Fevereiro e Março	Fevereiro e Março			
07-06-2004	Abril	Abril	Janeiro a Março	Janeiro a Março	Abril	Abril			Março e Abril
30-06-2004	Maio								Maio
04-08-2004	Junho	Maio e Junho	Abril e Maio	Abril e Maio	Maio e Junho	Maio e Junho			Junho
01-09-2004	Julho		Junho	Junho	Julho				Julho
30-09-2004	Agosto	Julho	Julho	Julho	Agosto	Julho e Agosto			Agosto
29-10-2004	Setembro	Agosto	Agosto	Agosto					Setembro
30-11-2004	Outubro	Setembro	Setembro	Setembro	Setembro	Setembro			Outubro
05-01-2005	Novembro	Outubro e Novembro	Outubro e Novembro	Outubro e Novembro	Outubro e Novembro	Outubro e Novembro		Janeiro a Outubro	Novembro
03-02-2005	Dezembro	Dezembro			Dezembro	Dezembro		Novembro e Dezembro	Dezembro
28-02-2005			Dezembro	Dezembro					
07-04-2005							Janeiro a Dezembro		

Um dos princípios básicos do regime legal e do modelo de contabilização das receitas do Estado consiste na responsabilização dos serviços administradores dessas receitas, nomeadamente através da existência (determinada pelo n.º 1 do artigo 3.º das normas aprovadas pela Portaria n.º 1122/2000) de um responsável, em cada serviço, pela contabilização dos factos registados, pela respectiva qualidade, fiabilidade e segurança e pelo envio dessa informação para as respectivas entidades competentes.

Em 2004, os serviços administradores das receitas continuaram sem reunir as condições adequadas para poderem assumir tal responsabilidade, pelo que a informação a contabilizar sobre as receitas do Estado voltou a não ser objecto de validação integral pelos respectivos sistemas próprios.

De facto, os serviços administradores mais uma vez assumiram os valores de receita cobrada e de reembolsos e restituições pagos, transmitidos dos serviços cobradores para a Contabilidade do Tesouro, sem os validar integralmente. Desta forma, as divergências entre a informação proveniente dos sistemas próprios dos serviços administradores e a Contabilidade do Tesouro foram novamente eliminadas do SGR (e consequentemente do SCR) através de lançamentos que vieram a igualar os valores totais das receitas do Estado cobradas, reembolsadas e restituídas que foram registados nos dois sistemas de contabilização.

Esses lançamentos impedem a detecção 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 os 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.



O procedimento descrito e a apreciação do Tribunal de Contas sobre a fiabilidade e a tempestividade do processo de contabilização da Receita do Estado continuaram a justificar, 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 e 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.

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 2004.

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

Período de Incidência	ITo (%)	ITn (%)	IF (%)	IFTo (%)	IFT (%)
Janeiro	33,6	11,6	80,6	87,5	29,4
Fevereiro	38,1	12,3	75,4	91,8	35,0
Março	43,7	13,3	86,1	94,9	41,5
Abril	44,1	14,3	96,6	98,2	43,3
Mai	46,0	15,3	99,8	99,6	45,8
Junho	52,7	16,6	99,2	99,5	52,5
Julho	54,3	18,4	98,5	99,3	54,0
Agosto	59,2	19,9	99,5	99,5	58,8
Setembro	59,5	22,2	99,1	98,9	58,8
Outubro	61,5	24,9	99,6	99,7	61,3
Novembro	76,8	28,5	99,7	99,7	76,5
Dezembro	79,9	33,7	13,2	9,1	7,3
Ano de 2004	50,9	17,3	52,9	53,8	27,4

Entidade	ITo (%)	ITn (%)	IF (%)	IFTo (%)	IFT (%)
DGT	93,5	17,3	9,1	5,2	4,9
DGCI – IVA	75,2	17,3	97,7	94,6	71,1
DGCI – IR	59,6	17,3	99,4	99,1	59,0
DGCI – IS	59,6	17,3	98,7	97,4	58,0
DGCI – RPSLF	80,1	17,3	35,2	52,1	41,7
DGCI – TF	77,6	17,3	79,5	86,6	67,2
DGCI – MI	20,6	17,3	100,0	100,0	20,6
DGCI – ND	29,3	17,3	92,4	97,6	28,6
DGAIEC	89,2	17,3	97,5	98,9	88,2
SCR de 2004	50,9	17,3	52,9	53,8	27,4

Os resultados obtidos para o indicador de tempestividade da informação original (ITo) mostram que, em termos globais, a duração do período tempestivo (PT) correspondeu a metade 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 DGCI e a DGT. Estes resultados representam uma evolução negativa face aos obtidos para o ano anterior (a duração do

período tempestivo passou de 63,2% para 50,9% do tempo necessário para registar a informação original), mas deve salientar-se que esta regressão se ficou a dever aos atrasos verificados no registo da informação original relativa aos dois novos balcões da DGCI (integralmente efectuado após Novembro de 2004).

Os resultados obtidos para o indicador de tempestividade da informação definitiva (ITn) mostram que a duração do 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 2 de Junho de 2005). Estes resultados também reflectem a manutenção do nível atingido no ano anterior.

Os valores destes indicadores comprovam que, para o ano de 2004, a utilização do SGR e do SCR continuou a ser insuficiente para eliminar a falta de tempestividade do processo de contabilização da Receita do Estado.

Os resultados do indicador de fiabilidade (IF) 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 Maio, a DGT e a DGAIEC. Os resultados também revelam a manutenção do nível de fiabilidade da informação original face à definitiva que foi obtido para o ano anterior.

Este indicador, sendo consistente com os resultados obtidos nas acções 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 manteve para a contabilização de 2004, quando seria de esperar que a mesma já tivesse sido reduzida, após o terceiro ano de utilização do SGR e do SCR.

Os resultados do indicador de fiabilidade tempestiva (IFT) mostram que o valor da informação original prestada de forma tempestiva correspondeu a 27,4 % do valor da movimentação total. Ou, em alternativa, que apenas 27,4% 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 DGAIEC.

A redução da tempestividade e a manutenção do nível de fiabilidade da informação original tiveram como consequência uma evolução negativa do IFT de 2003 (em que atingiu 28,5%) para 2004.

É de salientar, no entanto, que os resultados se encontram decisivamente influenciados pela imputação do registo dos Passivos Financeiros à DGT e pelo facto do respectivo valor só ter sido introduzido na versão do SCR de 2 de Junho de 2005, como alteração ao valor da informação de Dezembro de 2004; considerando apenas a receita efectiva, o IFT da DGT aumenta de 4,9% para 86,6% (passando do pior para próximo do melhor desempenho) e o IFT global de 27,4% para 49,3%, deixando praticamente de ser penalizado pela dimensão e atraso das alterações (reflectidos no IFTo que passa de 53,8% para 96,9%) mas apenas pelo atraso no registo da informação original (reflectido no ITo que se mantém nos 50,9%).

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 áreas a registar. Neste âmbito, a análise dos resultados apresentados no quadro anterior permite ainda formular as seguintes observações:



- ◆ como já se demonstrou no caso dos passivos financeiros, a DGT voltou a ser fortemente penalizada pelo registo das operações de encerramento da CGE comunicadas pela DGO, devido ao facto destas operações, com data-valor de 31 de Dezembro de 2004, só terem sido registadas em Junho de 2005;
- ◆ esta entidade também foi penalizada por ter assumido o registo do valor da transferência, em termos contabilísticos, da receita arrecadada no dia 3 de Janeiro desse ano com prazo de pagamento terminado em 31 de Dezembro de 2004, para a receita cobrada neste dia; o valor definitivo desta alteração, efectuada para dar cumprimento ao Despacho exarado pelo Ministro das Finanças e da Administração Pública em 27 de Dezembro de 2004, só foi comunicado pela DGCI (entidade administradora das receitas em causa) em Março de 2005;
- ◆ a DGCI-RPSLF foi penalizada por ter efectuado alterações relativas aos meses de Abril, Julho e Agosto de uma tal dimensão, face à informação original previamente registada, que os respectivos indicadores atingiram os insignificantes níveis de 0,8%, 0,3% e 1,2%.

Da caracterização do modelo de contabilização bem como da análise dos indicadores, o Tribunal conclui que o sistema de contabilização e controlo da Receita do Estado continua a revelar incapacidade para produzir informação fiável de forma tempestiva, 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, conforme tem sido reportado pelo Tribunal.

Em sede de contraditório, a DGO refere que, na sua opinião, as causas da variação imprevisível dos valores fornecidos pelo SCR advêm de eventuais deficiências de outros sistemas de informação que o alimentam, para além de continuar a entender que a informação pode ser sempre corrigida até ao encerramento da CGE.

É evidente para o Tribunal que, sendo um receptor de informação proveniente de outros sistemas, a falta de fiabilidade dos valores fornecidos pelo SCR é resultante das deficiências que têm vindo a ser detectadas nesses sistemas. Porém, verificando-se que antes do encerramento da CGE são efectuados registos destinados a eliminar as divergências entre os valores apurados pela contabilidade orçamental (através do SCR) e a do Tesouro, é a análise de todo o processo contabilístico e não apenas do seu resultado final que permite ao Tribunal sustentar que esse resultado não se encontra correcto, ou seja, que um processo que não é fiável gera um resultado que também não é fiável, ao contrário do que sugere a observação da DGO.

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 2004, 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 heterogéneos, tornando necessário aplicar critérios de normalização para obter os dados a registar no SCR;

- ◆ utilização de critérios de contabilização diferenciados, com especial incidência na aplicação dos conceitos de informação original, de alterações e de data dos movimentos, provocando desfasamentos entre os dados obtidos pelos diferentes sistemas de registo;
- ◆ a informação sobre as operações contabilizadas pelas entidades intervenientes na sua realização continuou sem ser objecto de transmissão automática, fiável e tempestiva desses dados para os sistemas informáticos utilizados no âmbito da CGE;
- ◆ parte da informação que tem de ser objecto de recolha informática para integrar as bases de dados dos serviços administradores continuou a ser enviada com significativos atrasos ou sem deter condições para poder ser validada;
- ◆ os valores registados no SGR sobre cada operação realizada não resultaram apenas dos sistemas de gestão dos diferentes impostos e contiveram alterações ao registo original das operações sem outra justificação que não fosse para igualar os valores obtidos por esse sistema aos dados 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, 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 constituiu um avanço no sentido recomendado pelo Tribunal de Contas mas que se tem revelado, só por si, insuficiente para assegurar o registo de informação fiável de forma tempestiva e incapaz de ultrapassar as deficiências do modelo de contabilização que existia anteriormente na medida em que o processo de contabilização adoptado desde 2002, em múltiplos aspectos, só se distingue do efectuado em anos anteriores 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 assegurasse a transmissão da



informação de forma fiável e tempestiva para 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 2004, à semelhança do que sucedera para 2003, 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 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 2004, confirma que, não obstante a 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 n.º 91/2001, de 20 de Agosto, republicada pela Lei n.º 48/2004, de 24 de Agosto, estabelece nos artigos 74.º, 75.º e 76.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 a créditos extintos em 2004, por anulações de liquidação e figuras similares, se encontrava inserida nos mapas n.ºs 4, 5, 6, 7 e 8, para as modalidades que apresentavam valor, verificou-se que no Volume II, Tomo I, apenas se encontravam 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”. Faltavam, 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 76.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.

Em sede de contraditório, a DGO observa que fez incluir na CGE de 2004 toda a informação que atempadamente foi disponibilizada e adianta que, visando colmatar a eventual falta de informação no referido âmbito, iria procurar obter essa informação a tempo de a incluir nas Contas seguintes. O Tribunal faz notar que não está apenas em causa a tempestividade desta informação mas também a sua coerência face à constante do SCR, conforme de seguida se demonstra.

No quadro seguinte encontra-se evidenciada a comparação entre os valores registados nos mapas previamente referidos (resultantes de informação prestada pela DGT, DGCI e DGAIEC) e os valores de receitas anuladas constantes do Mapa I do Volume I da Conta que é relativo às Receitas dos serviços integrados, por classificação económica.

É de referir que os valores destas receitas anuladas correspondem integralmente aos registados no SCR como anulação de liquidação, uma vez que as figuras contabilísticas “Extinção por Perdão ou Amnistia” e “Extinção por Prescrição” não foram objecto de qualquer movimentação, apesar das instruções da DGO para a contabilização das receitas do Estado do ano económico de 2004 (referidas no início do ponto 2.2 do presente capítulo) referirem como grande inovação o facto dessas figuras terem sido autonomizadas (como operações de execução). Note-se que no mapa n.º 8 foram incluídos €501,8 milhares de créditos indicados pela DGT como extintos por perdão e que no mapa n.º 7 foram registados €219.343.002 relativos a créditos do Estado (serviços integrados) extintos por prescrição.

(em euros)

Entidades	Mapas 4 a 8 do Volume II	Mapa I do Volume I	Diferença
DGT	2.185.950	0	2.185.950
DGCI	954.933.214	278.680.032	676.253.182
DGAIEC	2.648.175	29.494.698	-26.846.523
Total	959.767.339	308.174.730	651.592.609

Mesmo sendo as divergências parcialmente devidas ao registo de movimentos com a finalidade de regularizar saldos (o que também confirma as observações do Tribunal sobre a incorrecção no valor dos saldos transitados do ano anterior), verifica-se que o valor reportado sobre a extinção de créditos é superior ao triplo da registada como anulação de receitas (não tendo sido movimentada nenhuma outra operação de execução que correspondesse às formas de extinção de créditos a que respeitam os mapas n.ºs 4 a 8 do Volume II da Conta).

No que se refere às figuras contabilísticas “Extinção por Perdão ou Amnistia” e “Extinção por Prescrição”, a DGO veio assumir, em sede de contraditório, que estas não foram objecto de qualquer movimentação devido a falha de comunicação entre aquela direcção-geral e o Instituto de Informática.

É ainda de salientar que a divergência seria ainda superior se nos mapas n.ºs 5 e 8 do Volume II da Conta tivessem sido incluídos, como seria correcto, o valor da conversão de, respectivamente, USD 718.655 milhares e USD 3.203,3 milhares, referidos no ponto 1.4.4.2.3 do Relatório da Conta como créditos do Estado da carteira detida pela DGT que foram extintos em 2004, por consolidação de dívidas da República de Angola e por anulação de dívida do Comando Geral da Polícia de Angola.

Segundo a DGO “(...) tendo a DGT sido consultada para que fosse efectuada a respectiva conversão, nomeadamente quanto ao valor da taxa a utilizar, não nos foi apresentada qualquer solução”.

Note-se que a DGT, no âmbito da contabilização de receitas do Estado, apenas tem vindo a efectuar registos de liquidação de receitas à data e pelo valor das respectivas cobranças. A informação prestada sobre receitas anuladas (créditos extintos) revela a existência de receitas liquidadas (créditos) que não são registadas no momento em que essa liquidação (constituição) se verifica, infringindo o disposto no n.º 1 do artigo 2.º das normas aprovadas pela Portaria n.º 1122/2000 e impedindo a relevação dos créditos por extinguir (como receitas por cobrar) na Conta Geral do Estado.

Relativamente a esta questão, a DGO, no exercício do contraditório, referiu que “(...) as “anulações de créditos” na posse da DGT, e uma vez que a informação vertida no SGR apresenta uma cobrança igual à liquidação, enquanto o seu modelo de contabilização das receitas do Estado não for alterado, não poderão ser lançadas no sistema”, considerando ainda que “(...) esta questão não será de fácil resolução, exigindo, eventualmente, um levantamento exaustivo de todas as naturezas e montantes dos créditos detidos pelo Estado, e quais os susceptíveis de serem lançados no SGR como saldos de liquidação, dado poderem existir créditos que não tiveram origem na contabilização da receita do Estado”.



Tribunal de Contas

O Tribunal entende que a existência de créditos não relevados nos saldos registados na Conta Geral do Estado prejudica o rigor e a clareza com que esta deve ser elaborada.

No Parecer sobre a CGE do ano de 2003, o Tribunal defendeu 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”, o que não aconteceu. Da mesma forma, considera que este mapa, na CGE de 2004, deveria revelar o valor dos créditos substitutos que, em 2004, passaram a integrar a Carteira de créditos cedidos (a integração de créditos novos é objecto de análise no ponto 2.4 do presente capítulo), o que também não se verificou.

O quadro seguinte reflecte os valores constantes da versão do SCR remetida como definitiva, pela DGO ao Tribunal de Contas, em 8 de Junho de 2005, 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)

Entidades	Saldo em 01/01/2004	Liquidação	Anulação de liquidação	Cobrança	Saldo em 31/12/2004
DGT	0,00	41.950.157.710,44	0,00	41.950.157.710,44	0,00
DGCI – IVA	860.548.307,95	7.562.409.969,83	18.215.031,34	5.978.001.326,97	2.426.741.919,47
DGCI – IR	849.639.288,26	14.977.889.691,91	259.095.458,61	13.744.396.355,45	1.824.037.166,11
DGCI – IS	0,00	1.370.699.810,65	1.366.514,18	1.369.333.296,47	0,00
DGCI – RPSLF	0,00	17.230.972,49	0,00	17.230.972,49	0,00
DGCI – TF	0,00	8.080.003.743,12	3.028,00	8.080.000.715,12	0,00
DGCI – MI	0,00	2.010.239,55	0,00	2.010.239,55	0,00
DGCI – ND	0,00	-173.638.470,71	0,00	-173.638.470,71	0,00
DGAIEC	221.337.224,87	6.531.952.572,73	29.494.697,88	6.508.333.191,55	215.461.908,17
Total	1.931.524.821,08	80.318.716.240,01	308.174.730,01	77.475.825.337,33	4.466.240.993,75
CGE	1.931.865.193,92	80.318.716.240,01	308.174.730,01	77.475.825.337,33	4.466.581.366,59
SCR – CGE	-340.372,84	0,00	0,00	0,00	-340.372,84

Ciclo dos Reembolsos e Restituições (RR)

Entidades	Saldo em 01/01/2004	Emitidos	Cancelados	Pagos	Saldo em 31/12/2004
DGT	0,00	181.954.425,64	0,00	75.825.669,84	106.128.755,80
DGCI – IVA	-58.511.478,18	3.372.977.296,84	11.980.273,89	3.290.465.562,59	12.019.982,18
DGCI – IR	15.654.445,05	2.596.500.627,18	192.283.388,67	2.400.330.728,05	19.540.955,51
DGCI – IS	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
DGCI – RPSLF	0,00	100.910.415,08	0,00	100.910.415,08	0,00
DGCI – TF	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
DGCI – MI	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
DGCI – ND	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
DGAIEC	27.559,77	18.659.780,21	0,00	18.681.629,48	5.710,50
Total	-42.829.473,36	6.271.002.544,95	204.263.662,56	5.886.214.005,04	137.695.403,99
CGE	-42.829.473,36	6.271.002.544,95	204.263.662,56	5.992.342.760,84	31.566.648,19
SCR – CGE	0,00	0,00	0,00	-106.128.755,80	106.128.755,80

Ciclo da Receita Líquida (RL)

Entidades	Cobrança	RR Emitidos – Cancelados	RR Pagos	RL Económica	RL Financeira
DGT	41.950.157.710,44	181.954.425,64	75.825.669,84	41.768.203.284,80	41.874.332.040,60
DGCI – IVA	5.978.001.326,97	3.360.997.022,95	3.290.465.562,59	2.617.004.304,02	2.687.535.764,38
DGCI – IR	13.744.396.355,45	2.404.217.238,51	2.400.330.728,05	11.340.179.116,94	11.344.065.627,40
DGCI – IS	1.369.333.296,47	0,00	0,00	1.369.333.296,47	1.369.333.296,47
DGCI – RPSLF	17.230.972,49	100.910.415,08	100.910.415,08	-83.679.442,59	-83.679.442,59
DGCI – TF	8.080.000.715,12	0,00	0,00	8.080.000.715,12	8.080.000.715,12
DGCI – MI	2.010.239,55	0,00	0,00	2.010.239,55	2.010.239,55
DGCI – ND	-173.638.470,71	0,00	0,00	-173.638.470,71	-173.638.470,71
DGAIEC	6.508.333.191,55	18.659.780,21	18.681.629,48	6.489.673.411,34	6.489.651.562,07
Total	77.475.825.337,33	6.066.738.882,39	5.886.214.005,04	71.409.086.454,94	71.589.611.332,29
CGE	77.475.825.337,33		5.992.342.760,84		71.483.482.576,49
SCR – CGE	0,00		-106.128.755,80		106.128.755,80

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, apurou-se uma divergência, no valor de €340.372,84, em saldo transitado de liquidação que resulta:

- ◆ da divergência identificada no processo de contabilização da receita do ano anterior que transitou para 2004, no valor de €334.549,29;
- ◆ do efeito contrário das seguintes situações:
 - ◇ a DGAIEC ter considerado um saldo de liquidação no início de 2004, inferior em €7.640,12 ao saldo final apurado no final do ano de 2003;
 - ◇ no apuramento do saldo final de 2003, por recurso à informação constante do SCR, não ter sido considerada a má cobrança contabilizada na área da DGCI-IVA, no montante de €1.816,57, uma vez que essa operação de execução não constava da versão remetida ao Tribunal como definitiva.

No que concerne ao ciclo de reembolsos e restituições, entre a versão do SCR e a CGE, verifica-se uma divergência de €106.128.755,80 nas restituições pagas e que se reflecte no saldo final.

Esta divergência resultou do facto da informação do SCR recebida da DGO se encontrar incompleta na medida em que não incluía a operação de execução relativa ao pagamento de restituições registado pela DGT. Ao ser detectada esta omissão na versão de 2 de Junho de 2005, a mesma foi comunicada à DGO para que esta entidade procedesse efectivamente à remessa da versão definitiva do SCR, ou seja, com a informação correspondente à considerada na CGE. No entanto, veio a verificar-se que a versão supostamente recebida para o efeito, em 13 de Julho de 2005, mantinha a omissão assinalada na versão anterior.

Em sede de contraditório, a DGO refere que a DGT utilizou indevidamente a operação “Pagamento Escritural de Restituição” em vez da operação “Pagamento de Restituições”. Apesar disso, verificou-se que a operação utilizada pela DGT se encontrava activa no SGR, tendo sido considerada nos valores apurados pelo SCR e, por consequência, na CGE, ao contrário do que sucedeu com “(...) o ficheiro informático do SCR remetido ao Tribunal uma vez que este é obtido/construído seleccionando figura a figura (...)”.



Estes desvios entre a informação constante da CGE e a disponibilizada ao Tribunal no mesmo âmbito, causados por erro na constituição dos ficheiros referentes ao SCR, têm ocorrido de forma recorrente desde que o Tribunal de Contas recebe a informação sobre a execução orçamental registada nesse sistema.

Nestas circunstâncias, o Tribunal refere, mais uma vez, que este tipo de situações não deve repetir-se por prejudicar a apreciação das Contas Públicas.

A actividade desenvolvida pela 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 a 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	41.950.157.710,44	41.950.157.710,44	0,00
DGCI – IVA	5.978.001.326,97	5.978.001.326,97	0,00
DGCI – IR	13.744.396.355,45	3.480.534.609,25	10.263.861.746,20
DGCI – IS	1.369.333.296,47	-49.904.106,64	1.419.237.403,11
DGCI – RPSLF	17.230.972,49	17.230.972,49	0,00
DGCI – TF	8.080.000.715,12	14.847.426.058,86	-6.767.425.343,74
DGCI – MI	2.010.239,55	4.917.684.045,12	-4.915.673.805,57
DGCI – ND	-173.638.470,71	-173.638.470,71	0,00
DGAIEC	6.508.333.191,55	6.508.333.191,55	0,00
Total (SCR/CT)	77.475.825.337,33	77.475.825.337,33	0,00
CGE	77.475.825.337,33	77.475.825.337,33	0,00
Total (SCR/CT) – CGE	0,00	0,00	0,00

Reembolsos e Restituições pagos

(em euros)

Entidades	SCR	CT	Divergência
DGT	75.825.669,84	181.954.425,64	-106.128.755,80
DGCI – IVA	3.290.465.562,59	3.290.465.562,59	0,00
DGCI – IR	2.400.330.728,05	2.400.330.728,05	0,00
DGCI – IS	0,00	0,00	0,00
DGCI – RPSLF	100.910.415,08	100.910.415,08	0,00
DGCI – TF	0,00	0,00	0,00
DGCI – MI	0,00	0,00	0,00
DGCI – ND	0,00	0,00	0,00
DGAIEC	18.681.629,48	18.681.629,48	0,00
Total (SCR/CT)	5.886.214.005,04	5.992.342.760,84	-106.128.755,80
CGE	5.992.342.760,84	5.992.342.760,84	0,00
Total (SCR/CT) – CGE	-106.128.755,80	0,00	-106.128.755,80

Os desvios identificados entre a informação de cobrança do SCR e os valores da Contabilidade do Tesouro devem-se aos valores das cobranças de impostos sobre o rendimento e do selo que foram objecto de tratamento diferenciado pelo serviço administrador face ao reflectido na Contabilidade do Tesouro. O serviço administrador efectuou o registo destas cobranças directamente nos balcões afectos aos referidos impostos (DGCI-IR e DGCI-IS) enquanto a contabilização pelo Tesouro foi efectuada nas contas de receitas do Estado obtidas pelas tesourarias (correspondentes aos balcões da DGCI-TF) ou relativas a “Multi-Imposto” (correspondentes ao balcão da DGCI-MI) não as tendo posteriormente transferido para as contas afectas aos impostos em causa (correspondentes aos balcões da DGCI-IR e da DGCI-IS). Este procedimento constituiu uma forte limitação à obtenção de um eventual ganho de eficácia, na conciliação entre os serviços administradores e a DGT, resultante da reestruturação operada na CT relativamente às contas de Receita do Estado.

É de referir que o desvio identificado em reembolsos e restituições coincide integralmente com a divergência já analisada entre a versão do SCR remetida como definitiva pela DGO e os valores da CGE.

Para além do apuramento e análise das divergências existentes entre a informação dos diferentes sistemas (SCR e CT) e a que consta da CGE, torna-se necessário evidenciar os principais problemas detectados na apreciação do processo de contabilização e controlo da Receita do Estado no ano de 2004.

Apresentam-se de seguida as principais observações e conclusões desta apreciação, com especial incidência nas áreas relativas às entidades administradoras das receitas do imposto sobre o valor acrescentado e dos impostos sobre o rendimento tendo, para tal, sido também analisada a informação do SGR afecto à DGCI-IVA e à DGCI-IR bem como a documentação de suporte aos lançamentos efectuados.

Na área de contabilização da Receita do Estado para a qual a DGT assume a função de entidade administradora, verificou-se uma excepção aos critérios de contabilização devido ao facto do Ministro das Finanças e da Administração Pública ter determinado, por despacho de 27 de Dezembro de 2004, que as quantias arrecadadas no dia 3 de Janeiro de 2005, cujo prazo normal de pagamento terminava em 31 de Dezembro de 2004, deveriam ser consideradas como cobradas nesta última data, devendo ser contabilizadas e escrituradas nas tabelas orçamentais de 2004.



Os valores apurados pela DGCI como relativos às cobranças obtidas nas tesourarias de finanças foram acrescidos à Receita do Estado de 2004 (€41.442.815,00), através de registos no SGR afecto à DGT e na conta da Contabilidade do Tesouro afecta à receita da DGT resultante de cobranças directas, mas à custa da dedução de idêntico valor na Receita de 2005 registada nos mesmos SGR e conta do Tesouro.

Se o procedimento adoptado permitiu à DGCI manter a contabilização destas receitas pela respectiva data-valor da cobrança, ou seja, no ano de 2005, já a contabilização efectuada pela DGT, relativamente às cobranças apuradas como objecto do despacho em causa, infringiu o princípio da consistência definido no n.º 2 do artigo 2.º das normas aprovadas pela Portaria n.º 1122/2000, bem como o disposto no n.º 2 do artigo 7.º das mesmas normas, que define a data-valor de cada operação de execução como a data a considerar para efeitos contabilísticos.

Segundo a Contabilidade do Tesouro, o impacto deste procedimento na receita de impostos sobre o rendimento, de imposto sobre o valor acrescentado e de outras receitas traduziu-se no acréscimo dos valores apurados para 2004, em €38,7 milhões, em €1,9 milhões e em €0,9 milhões, respectivamente.

Na sequência da cessão de créditos do Estado efectuada em 19 de Dezembro de 2003, a DGT procedeu também à dedução da cobrança de créditos cedidos obtida no último trimestre desse ano (que foi registada como restituição no SGR afecto a esta entidade), em conformidade com o despacho do Secretário de Estado do Orçamento exarado em 13 de Abril de 2004, que determinou o procedimento de deduzir à Receita do Estado deste ano, como restituição, os fluxos financeiros resultantes da referida cobrança. Este acto, para além da utilização indevida da figura da restituição, determinou a sobreavaliação da Receita do Estado em 2003 e a subavaliação da Receita do Estado em 2004, no valor de €105.297.455,80. O impacto na receita de impostos sobre o rendimento, de imposto sobre o valor acrescentado e de outras receitas traduziu-se na dedução dos valores apurados para 2004, em €56,8 milhões, em €46,1 milhões e em €2,4 milhões, respectivamente.

Na medida em que a receita proveniente da cobrança dos créditos cedidos não constitui receita do Estado, mas sim do cessionário, a quem deverá ser entregue, considera o Tribunal que o procedimento utilizado é incorrecto e não contribui para a clareza das Contas Públicas.

Assim, entende o Tribunal que a administração fiscal deverá encontrar forma de autonomizar a execução da operação de cessão de créditos fiscais de modo a que da mesma não haja reflexo na execução do Orçamento da Receita do Estado.

O processo de contabilização e controlo da receita dos impostos sobre o valor acrescentado, sobre o rendimento e do selo foi, em 2004, muito semelhante ao verificado desde 2002, mantendo-se as dificuldades na sua apreciação pelo facto deste não se encontrar centralizado num único serviço da DGCI. Para além da Direcção de Serviços de Contabilidade e Gestão de Fundos¹ (DSCGF), responsável pelo registo da informação contabilística, interveio também no processo a Direcção de Serviços de Planeamento e Estatística² (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, de 5 de

¹ Com a entrada em vigor da Portaria n.º 257/2005, de 16 de Março, que aprovou a estrutura, competências, organização e funcionamento dos serviços da DGCI e, nos termos do artigo 14.º do mesmo diploma, a Direcção de Serviços de Contabilidade e Gestão de Fundos passou a designar-se Direcção de Serviços de Contabilidade e Controlo, enquadrada na área operativa de cobrança, reembolsos, contabilização de fundos e registo de contribuintes.

² Nos termos do artigo 30.º da Portaria n.º 257/2005, a Direcção de Serviços de Planeamento e Estatística passou a designar-se Direcção de Serviços de Planeamento e Sistemas de Informação, tendo-lhe sido atribuída a área de apoio do planeamento, controlo e estatística.

Agosto, foi incumbida do apuramento das receitas cobradas por aqueles serviços que, nos termos da referida disposição, funcionaram como designados cofres do Tesouro.

No que respeita à área DGCI-IVA, refira-se que compete à Divisão de Contabilidade e Gestão de Fundos (DCGF) segundo o disposto na alínea t) do n.º 1 do artigo 10.º do Decreto-Lei n.º 408/93, de 14 de Dezembro, o apuramento da receita de IVA. De acordo com a alínea c) do n.º 2 do referido artigo, a DCGF encontra-se formalmente integrada na Direcção de Serviços de Cobrança do IVA¹. No entanto, na prática, a DCGF encontra-se integrada na DSCGF, situação que se manteve no ano de 2004 dado que a reestruturação orgânica da DGCI, prevista no Decreto-Lei n.º 366/99, de 18 de Setembro, só veio a ocorrer passados seis anos, já no decorrer do ano de 2005, através da publicação da Portaria n.º 257/2005, de 16 de Março, do Ministro das Finanças e da Administração Pública.

A DSCGF procede, nos balcões 0002 – IVA – Liquidações Prévias e 0003 – IVA – Autoliquidação, à contabilização da receita resultante da cobrança dos Documentos Únicos de Cobrança (DUC) de liquidações prévias e de autoliquidações de IVA, exceptuando-se a efectuada nas tesourarias de finanças que é contabilizada pela DSPE, nos balcões afectos às tesourarias de finanças (DGCI-TF).

Não tendo sido utilizado o balcão 0018 – DGCI – Execuções Fiscais, a receita de IVA arrecadada em execução fiscal foi contabilizada de acordo com os procedimentos adoptados para a contabilização da globalidade da receita de IVA arrecadada nas tesourarias de finanças, pelo que os valores comunicados por cada TF foram registados numa aplicação intermédia pelas respectivas direcções de finanças e, finalmente, inseridos no SGR pela DSPE.

Ao não assumir as cobranças efectuadas nas tesourarias de finanças, particularmente no que respeita às cobranças em execução fiscal, a DGCI-IVA continua a empolar o saldo de liquidação no que respeita ao balcão 0002 – IVA – Liquidações Prévias.

Na verdade, à semelhança do que sucedeu nos processos de contabilização dos anos de 2002 e 2003, a contabilização da receita de liquidações prévias cobrada pelas tesourarias de finanças origina uma duplicação da liquidação uma vez que as TF contabilizam o valor arrecadado simultaneamente, nas operações de execução cobrança e liquidação e a DSCGF contabiliza a globalidade da liquidação já que a respectiva emissão é processada pelos Serviços Centrais.

O Tribunal continua a insistir na necessidade de serem tomadas medidas no sentido de evitar os problemas originados por este modelo de contabilização que tem como consequência a transição em saldo para o ano seguinte, das liquidações pagas nas TF, verificando-se uma tendência para que o respectivo saldo aumente, de forma indevida, indefinidamente.

Conforme foi referido no ponto 2.2 do presente Parecer, os serviços administradores assumiram os valores de receita cobrada e de reembolsos e restituições pagos registados na Contabilidade do Tesouro. A DGCI-IVA não constitui excepção e a DSCGF procedeu à alteração dos valores por si apurados, com vista à supressão das divergências face à Contabilidade do Tesouro. Estas alterações referem-se, essencialmente, a “Regularizações de anos anteriores” que o SCIVA regista no ano a que as mesmas respeitam e a Contabilidade do Tesouro, no ano em que são efectuadas.

¹ Nos termos do artigo 12.º da Portaria n.º 257/2005, a Direcção de Serviços de Cobrança do IVA passou a designar-se Direcção de Serviços de Cobrança, enquadrada na área operativa de cobrança, reembolsos, contabilização de fundos e registo de contribuintes.



O facto de não serem evidenciadas outras e maiores divergências não implica que o processo de contabilização possa ser considerado fiável na medida em que a cobrança bem como os reembolsos e restituições pagos são contabilizados de acordo com a informação da DGT.

Através da Portaria n.º 92/2004, de 23 de Janeiro, foi criado o Modelo P2, que constitui um DUC, para os pagamentos de IVA que não sejam efectuados conjuntamente com a declaração periódica ou em processo de execução fiscal. Este modelo veio permitir que as receitas anteriormente pagas através da guia de pagamento Modelo 26 fossem integradas no circuito DUC. Contudo, as limitações do SCIVA e a utilização indevida deste modelo por parte dos sujeitos passivos (designadamente quando efectuam pagamentos após a emissão da certidão de dívida) têm constituído obstáculos à integração dos pagamentos efectuados através deste modelo na conta-corrente dos sujeitos passivos.

No âmbito do IVA, mais propriamente, é ainda de salientar as alterações efectuadas pela DSCGF com vista à correcção dos saldos dos balcões 0002 – IVA – Liquidações Prévias e 0003 – IVA – Autoliquidação.

No Parecer sobre a Conta Geral do Estado de 2003, tinha já sido referido o facto de o saldo de restituições emitidas de Liquidações Prévias e o saldo de reembolsos emitidos de Autoliquidação apresentarem, no final do ano de 2003, valores negativos, levando o Tribunal a concluir pela inconsistência e falta de fiabilidade do processo de contabilização dos reembolsos e restituições de IVA.

Na verdade, esta situação que não correspondia à realidade (uma vez que isso significaria que teriam sido pagos ou cancelados reembolsos que não tinham sido emitidos) decorria do facto de a DSCGF:

- ◆ quando iniciada a utilização do SGR, no ano de 2002, ter considerado, tanto num balcão como noutra, que os saldos relativos a restituições eram nulos;
- ◆ durante o ano de 2002, ter contabilizado os valores relativos a restituições nas operações de execução referentes a reembolsos, opção que não se justifica dado que o Sistema Central do IVA permite, em todas as situações, a distinção inequívoca entre os dados relativos a reembolsos e a restituições.

Veio a verificar-se ainda que o valor negativo do saldo de reembolsos emitidos no balcão 0003 – IVA – Autoliquidação (- €61.252.521,52) se ficava a dever a erros praticados na contabilização dos valores referentes ao mês de Março de 2003. Estes erros decorreram do facto de na contabilização dos reembolsos e restituições daquele balcão ter sido utilizada a penúltima e não a última versão da Tabela Modelo 28.

A DSCGF, no procedimento de correcção de saldos, procedeu também à valoração desse e de outros erros praticados nos processos de contabilização da receita de 2002 e 2003, alguns deles já identificados pelo Tribunal de Contas nas acções e auditorias que foram desenvolvidas com vista à elaboração dos Pareceres sobre a CGE daqueles anos.

As correcções efectuadas, nos dois balcões, em reembolsos e restituições pagos tiveram como objectivo afectar valores que tinham sido indevidamente considerados como reembolsos de autoliquidação a restituições pagas dos balcões de Autoliquidação ou de Liquidações Prévias. Assim, na óptica financeira, as correcções efectuadas não produziram, em termos globais, qualquer impacto na receita. Da mesma forma, as correcções não comprometeram a conciliação de valores com a DGT uma vez que esta apenas é efectuada, todos os anos, tendo em conta os valores globais de reembolsos e

restituições pagos nos dois balcões. No entanto, não deixam de ser reveladoras da falta de consistência e fiabilidade do processo de contabilização adoptado pela DSCGF no que se refere à receita de IVA.

O Tribunal reitera as reservas quanto à fiabilidade dos valores apurados nas pesquisas ao SCIVA efectuadas pela DGITA, a solicitação da DSCGF, para apuramento dos valores a considerar nas correcções acima identificadas, na medida em que, tal como sucedeu em anos anteriores, os pedidos da DSCGF não foram formulados de forma clara e inequívoca sendo que, muitas das vezes, não revestem a forma escrita e 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.

Refira-se ainda que, à semelhança do que se constatou relativamente aos processos de contabilização dos anos de 2002 e 2003, a documentação de suporte aos lançamentos efectuados no SGR se encontra incompleta, especialmente no que se refere às alterações efectuadas pela DSCGF, não obstante terem sido muito significativas, quer em número quer em valor, o que representa uma violação do disposto no n.º 3 do artigo 2.º das normas aprovadas pela Portaria n.º 1122/2000.

Na sequência da operação de cessão de créditos fiscais, para efeitos de titularização e em conformidade com o Despacho do Secretário de Estado do Orçamento, de 14 de Janeiro de 2004, a DSCGF fez reflectir na contabilização da receita de IVA de 2003, a referida operação, tendo procedido, indevidamente, à anulação de liquidações de IVA, no valor de €68.716.684,21, conforme o Tribunal demonstrou no Parecer sobre a CGE de 2003:

- ◆ no balcão 0002 – IVA – Liquidações Prévias, os lançamentos efectuados pela DSCGF excederam em €37.747.947,17 e em €39.409.498,38, relativamente a IVA e a juros compensatórios, respectivamente, os valores que teriam sido apurados se tivesse tido em consideração toda a informação de que dispunha à data do encerramento da CGE de 2003;
- ◆ no 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.

Recorde-se que a operação de cessão de créditos obrigou à determinação do saldo em dívida que transitaria para 2004, em cada um dos balcões, ou seja, à determinação da dívida não titularizada.

Nesse sentido, tendo sido cedidas as dívidas referentes aos processos de execução fiscal instaurados até dia 30 de Setembro de 2003, o saldo em cada um dos balcões corresponderia às liquidações em fase de cobrança voluntária a 31 de Dezembro de 2003 e às certidões de dívida emitidas entre 23 de Setembro e 31 de Dezembro de 2003.

No apuramento dos valores a considerar, a DSCGF desprezou o valor relativo a certidões de dívida emitidas na sequência da falta de pagamento de liquidações de juros compensatórios esclarecendo, em 5 de Agosto de 2004, que não havia necessidade de considerar nesse apuramento o valor respeitante a juros compensatórios dada “...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”.



Porém, a DSCGF, em 24 de Maio de 2005, veio a corrigir parte da situação anteriormente referida, tendo procedido aos seguintes lançamentos em anulação de liquidação, com data-valor de 31 de Janeiro de 2004:

- ◆ no balcão 0002 – IVA – Liquidações Prévias, deduziu €37.747.947,17 e €11.529.221,59, relativamente a IVA e a juros compensatórios, respectivamente;
- ◆ no balcão 0003 – IVA – Autoliquidação, acresceu €8.440.761,34 em IVA.

Entre os valores detectados em erro pelo Tribunal no Parecer sobre a CGE de 2003 e os lançamentos de correcção efectuados pela DSCGF, verifica-se uma diferença de €27.880.276,79 no balcão de liquidações prévias que corresponde às certidões de dívida de juros compensatórios emitidas após 23 de Setembro de 2003.

Constata-se pois que não foi cabalmente acolhida a recomendação do Tribunal, apesar de a DGCI, conforme o estipulado nos art.ºs 88.º do Código do IVA e 35.º da Lei Geral Tributária, proceder à emissão de liquidações prévias de juros compensatórios que não sendo pagas darão origem à emissão da correspondente certidão de dívida.

Para além dessas correcções, a DSCGF procedeu ainda em 24 de Maio de 2005, com data-valor de 31 de Dezembro de 2004, à dedução na operação de execução liquidação de:

- ◆ €256.703.870,98, na classificação económica IVA, no balcão 0003 – IVA – Autoliquidação;
- ◆ €4.578.302,35, na classificação económica de juros compensatórios, no balcão 0002 – IVA – Liquidações Prévias.

A documentação de suporte a estes lançamentos no SGR não foi esclarecedora quanto ao motivo para a sua realização. Em esclarecimento prestado em 27 de Outubro de 2005, o responsável pela Divisão de Contabilidade e Gestão de Fundos informou que os lançamentos correspondem “...às cobranças coercivas (não titularizadas), tendo como finalidade a aproximação o mais possível da realidade dos saldos de liquidação, sem o que, nestas circunstâncias, o saldo tenderia para infinito”.

A correcção dos saldos de liquidação, na sequência da operação de cessão de créditos para efeitos de titularização, por via dos lançamentos em anulação de liquidação com referência ao ano de 2003 (posteriormente corrigidos, como acima explicitado, no exercício de 2004) tinha por objectivo a anulação contabilística de toda a dívida de IVA titularizada.

Dado que os valores de liquidação contabilizados no SGR contemplam a liquidação que, por falta de cobrança no período de pagamento voluntário, evolui para cobrança coerciva (nas liquidações prévias) bem como a que nos termos do n.º 5 do artigo 26.º do CIVA (no caso da autoliquidação) dá origem a certidão de dívida, é verdade que a não dedução dos valores cobrados em execução fiscal faria tender o saldo de liquidação de cada um dos balcões para infinito. Contudo, ainda que necessária, a dedução efectuada não pode ser considerada correcta uma vez que não distingue entre a cobrança coerciva que diz respeito a liquidações prévias da referente a autoliquidação.

Para além disso, a dedução da cobrança de dívida não titularizada com referência a juros compensatórios torna evidente que a argumentação da DSCGF é infundada e que, tal como o Tribunal defendeu, deveria ter sido considerado, no saldo que transitou de 2003, o valor das certidões de dívida de juros compensatórios. Na verdade, não tendo a DSCGF considerado as certidões de dívida de juros

compensatórios no saldo que transitou de 2003, vem agora justificar a sua dedução com o argumento de que se o não fizesse o saldo tenderia para infinito.

Relativamente à área da DGCI-IR, os balcões afectos ao serviço administrador de impostos sobre o rendimento continuaram a ser diferenciados por tipo de imposto, com a particularidade das receitas provenientes de juros de mora e de juros compensatórios se encontrarem integradas no balcão do IRS. A DSCGF procede, nos balcões 0004 – IRS e 0005 – IRC, à contabilização da receita resultante da cobrança de liquidações prévias e de liquidações não prévias (sem a distinguir) efectuada em toda a rede de cobranças do Estado. Os dados registados no SGR pela DSCGF referem-se exclusivamente à execução da Receita imputada ao Continente não tendo sido contabilizadas em Operações de Tesouraria, apesar do sistema prever o seu registo e as mesmas corresponderem às receitas para as Autarquias (derramas) e para as Regiões Autónomas.

Tal como vem sucedendo desde 2002, as versões do SCR de 2004 que foram recebidas pelo Tribunal de Contas não continham o valor do saldo transitado de liquidação afecto a taxa de relaxe registado no balcão de IRS (€272.066,14). O erro detectado não está relacionado com a introdução de dados no SGR mas com as pesquisas efectuadas pelo Instituto de Informática para constituição dos ficheiros a enviar para o Tribunal, que não incluíram toda a informação introduzida no SGR.

A primeira fase do processo contabilístico correspondeu à manutenção do procedimento de elaboração das tabelas mensais da DSCGF, para execução do Orçamento da Receita do Estado relativa a receitas administradas por serviços centrais da DGCI afectas ao Continente, tendo por fonte primária e principal a informação obtida através de pesquisas ao sistema de gestão do imposto, continuando o valor da derrama, €379.354.099,30, a não resultar destas pesquisas mas de informação proveniente das declarações de IRC.

Tal como em 2003, para além da informação residente no sistema de gestão do imposto, as tabelas da DSCGF foram elaboradas a partir 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 que a respectiva informação tenha sido transmitida para a base de dados central, por corresponderem a situações excepcionais para as quais continuou a não ser possível aplicar o sistema de tratamento automático.

Para cada período mensal, a informação original foi obtida através de uma pesquisa ao sistema central, executada pela DGITA após comunicação da DGT indicando o último ficheiro com informação de cobrança a considerar para cada período de referência. A informação definitiva foi obtida da consulta à informação de cobrança do Sistema de Gestão de Fluxos Financeiros (sistema implementado em 2004), cujos resultados foram objecto de contabilização no SGR.

Nas versões disponibilizadas, o SCR apresentou, pela primeira vez, a informação referente ao ano de 2004 em Junho do mesmo ano, reportando-se esses valores ao registo original da execução orçamental verificada no primeiro trimestre do ano. A informação original relativa aos restantes meses do ano foi registada, em média, com cerca de dois meses de atraso face ao período de referência, tendo os dados relativos à movimentação de Dezembro de 2004 sido introduzidos em 3 de Fevereiro de 2005. Até 28 de Fevereiro de 2005, a informação no SCR correspondia aos resultados obtidos pelas pesquisas iniciais ao sistema de gestão do imposto para cada período mensal de referência.

As alterações registadas em Março e Abril de 2005 resultaram da substituição dos registos previamente efectuados pelos resultados da consulta ao Sistema de Gestão de Fluxos Financeiros (para todos os meses de 2004) e pela informação de cobrança proveniente da Contabilidade do Tesouro e



das tabelas das direcções de finanças (que agregam a cobrança efectuada nas tesourarias de finanças por área de direcção de finanças).

O desfasamento na informação original registada no SGR e relativo à receita cobrada foi, em média, de 230 e 217 dias, para os balcões de IRS e IRC, respectivamente.

Não foi cumprido o prazo para registo no SGR da informação definitiva (até 31 de Março de 2005), no caso do balcão afecto à receita de IRC, uma vez que o último lançamento, através do qual o valor da cobrança obtida pelas tesourarias de finanças apurado pelo sistema próprio do imposto foi substituído pelo valor apurado por aqueles serviços cobradores, só foi efectuado em 29 de Abril de 2005.

O Tribunal refere, mais uma vez, que a sobreposição dos resultados sucessivamente obtidos para cada período de incidência demonstra a provisoriedade e instabilidade dos valores previamente registados, 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 CGE.

Refira-se, ainda, que, em 2004, em consequência da implementação do Sistema de Gestão de Fluxos Financeiros verificou-se o atraso no registo no SGR da informação referente ao primeiro trimestre de 2004 (que ocorreu apenas em Maio desse ano) e a utilização de estimativas sobre a execução orçamental nesse período, uma vez que, como já foi referido, a contabilização teve como fonte principal a informação constante do sistema de gestão do imposto.

Para além deste sistema, as alterações ocorridas em 2004 com reflexo no processo contabilístico dos impostos sobre o rendimento resultaram da utilização de novos modelos e regras de pagamento com a finalidade de ultrapassar as deficiências que se têm verificado na recolha, validação, apuramento e conciliação da informação de cobrança.

Através da Portaria n.º 514/2003, de 2 de Julho, foi aprovado o Modelo P1 que passou a constituir o documento único de cobrança relativo à entrega do imposto autoliquidado, dos pagamentos por conta e do pagamento especial por conta do imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas (IRC).

Por sua vez, nos termos da Portaria n.º 523/2003, de 4 de Julho, foi aprovado o modelo da declaração de pagamento de retenções na fonte de impostos sobre o rendimento e de imposto do selo e definida a obrigatoriedade da sua utilização a partir de Janeiro de 2004. A apresentação da declaração é feita através da *internet*, sendo emitida uma referência de pagamento que pode ser utilizada em qualquer local de cobrança, tal como tesourarias de finanças, instituições de crédito, CTT, Multibanco ou serviço de *homebanking* das instituições de crédito. A declaração pode ainda ser feita verbalmente nos CTT e nas tesourarias de finanças procedendo-se simultaneamente ao pagamento da correspondente importância. Este modelo veio substituir as guias de pagamento Modelos 41 a 44 (e Modelos 1 e 2 relativas ao imposto do selo) e permitir a integração destas receitas no circuito do documento único de cobrança.

Sobre este assunto, é de referir que, o Tribunal de Contas tem mencionado em anteriores Pareceres sobre a CGE que a informação de cobrança introduzida no sistema de gestão de impostos sobre o rendimento 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 e entidades colaboradoras da cobrança, 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.

Esta observação resultava do facto de os critérios de contabilização compreenderem a inclusão na cobrança de liquidações prévias, do valor dos documentos cobrados a regularizar, basicamente resultantes do pagamento de dívidas em execução fiscal nas tesourarias de finanças, e a inclusão na cobrança de liquidações não prévias (efectuadas através das guias de pagamento atrás referidas), do valor dos talões dos documentos cobrados por conciliar, devido a divergência entre a informação desses talões e a dos respectivos detalhes ou por falta desta última. A aplicação destes critérios, que o Tribunal tem criticado, permitia eliminar parte dos desvios verificados entre os dados obtidos do sistema de gestão do imposto e os registados na Contabilidade do Tesouro.

No que respeita à cobrança de liquidações não prévias, a análise efectuada às fontes de informação do SGR permitiu apenas constatar que, na contabilização relativa ao ano de 2004, a cobrança por conciliar ou regularizar deixou de ser evidenciada como tal.

Na sequência da adopção do novo modelo da declaração de retenções na fonte, a DGCI procedeu à criação de um balcão (0006 – MI) designado como “Multi-Imposto” e utilizado para registar, como operações extra-orçamentais, as cobranças obtidas por retenção na fonte de impostos sobre o rendimento e do selo, que não tinham sido validadas por serem indevidas ou excessivas e, por isso, terem de ser restituídas. Verificou-se ainda que o valor constante desse balcão veio a ser anulado por um lançamento efectuado no SGR da DGT com a finalidade de transferir esse valor para a conta do Tesouro relativa a “Operações de Regularização de Escrita Orçamental”.

Enquanto a DSCGF continuou a registar a cobrança proveniente de retenções na fonte de IRS, IRC e imposto do selo nos respectivos balcões do SGR, na Contabilidade do Tesouro, esta cobrança passou a ser classificada como receita de “Multi-Imposto”. Este facto, como já foi referido, configura-se como uma condicionante negativa no processo de conciliação da informação de cobrança pelas entidades intervenientes na contabilização da Receita do Estado, pondo em causa o rigor e a clareza de que se deve revestir este processo.

O procedimento de contabilização utilizado no balcão 0006 do SGR leva o Tribunal a recomendar que sejam criadas, na Contabilidade do Tesouro, contas elementares associadas a IRS, IRC e imposto do selo, para reflectir a transferência de valores cobrados como “Multi-Imposto” para aqueles impostos, à medida que estes fossem sendo validados pelos respectivos serviços administradores, por forma a que o valor residual das contas da receita de “Multi-Imposto” deva corresponder efectivamente ao apurado como cobrança em excesso no respectivo balcão do SGR.

Informa a DGO, no âmbito do exercício do contraditório, que a criação do balcão designado por “Multi-Imposto” foi a solução considerada mais adequada para resolver a questão apresentada pela DGCI, declarando ainda que se existir melhor solução, para a situação em apreço, estaria receptiva à sua apreciação. O Tribunal faz notar que apenas criticou o facto dos procedimentos aplicados pela DGCI (no SGR) e pela DGT (na Contabilidade do Tesouro) limitarem a conciliação dos valores apurados pelo que recomendou medidas cuja implementação permitiria resolver esse problema.

Ainda no âmbito da contabilização efectuada com base na informação obtida do sistema de gestão do imposto, verificou-se que as pesquisas através das quais se obteve a informação original não contemplaram a cobrança em execução fiscal, pelo que a mesma só foi considerada para efeito do registo da informação definitiva no SGR, na sequência da aplicação dos seguintes critérios de contabilização nas tabelas (enquanto documento de suporte desses lançamentos no SGR):



- ◆ a inclusão na cobrança de liquidações não prévias, do valor dos documentos cobrados resultantes do pagamento de dívidas em execução fiscal que foram objecto de cessão, comunicado pela DGITA;
- ◆ a inclusão como abatimento à cobrança do imposto, do valor dos documentos cobrados resultantes do pagamento de dívidas em execução fiscal que foram objecto de cessão comunicado pela Direcção de Serviços de Justiça Tributária (DSJT) da DGCI;
- ◆ a inclusão na cobrança de liquidações prévias, do valor dos documentos cobrados resultantes do pagamento das restantes dívidas em execução fiscal, comunicado pela DGITA.

Para além da dedução da cobrança obtida no ano anterior (que, como já se referiu, foi registada como restituição no SGR afecto à DGT), a dedução da cobrança de créditos cedidos obtida no próprio ano foi também registada na Receita de 2004 (por redução da cobrança bruta contabilizada pelos serviços administradores das respectivas receitas no SGR afecto à DGCI), procedimento já comentado pelo Tribunal neste ponto.

A informação sobre a cobrança dos créditos cedidos apurada pela DSJT é transmitida, por classificação orçamental, à DSCGF para, no âmbito da contabilização das receitas do Estado, esta entidade a deduzir à cobrança global das respectivas receitas, e à DGT para esta entidade poder efectuar as transferências para a entidade cessionária.

Sobre esta matéria refira-se que a DSCGF efectuou os registos de dedução à receita de cobranças de dívidas cedidas através dos balcões da DGCI (0004 – IRS, 0005 – IRC e 0013 – Imposto do Selo). No que respeita à dedução das cobranças das restantes receitas foi criado um novo balcão (0012) afecto à DSPE (cujas movimentações é objecto de análise no ponto 2.4 do presente capítulo).

De acordo com a documentação de suporte aos lançamentos no SGR relativos aos balcões de IRS, IRC e imposto do selo, a informação sobre a cobrança coerciva foi obtida de dois conjuntos de quadros, um produzido pela DSJT (referente apenas à cobrança de dívidas cedidas e que foi utilizado para efectuar o abatimento à cobrança de 2004) e outro elaborado pela DSCGF com base em valores fornecidos pela DGITA (com a distinção entre a cobrança mensal de dívidas cedidas e de dívidas não cedidas).

Verificou-se que o valor dos documentos cobrados resultantes do pagamento de dívidas em execução fiscal que foram objecto de cessão incluído na cobrança de liquidações não prévias (€99.224.540,54) é inferior em €30.222.570,09 ao abatimento efectuado à cobrança (€129.447.110,63).

Só o facto de, através dos lançamentos previamente assinalados, terem sido indevidamente retirados €30,2 milhões (nos balcões da DGCI-IR e da DGCI-IS) à Receita do Estado de 2004 e, mesmo assim, o valor global dessa Receita ser idêntico ao registado na Contabilidade do Tesouro, é suficiente para colocar seriamente em causa a fiabilidade do processo de contabilização e controlo nos dois sistemas.

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

- ◆ alterar o valor da receita de IRS, de IRC e do imposto do selo obtida pelas tesourarias de finanças que foi apurado através do sistema de gestão dos respectivos impostos

(€6.784.550.169,65) pelo valor da cobrança desses impostos registado nas tabelas das direcções de finanças (€6.767.425.343,74), que foi superior em €17.124.825,91;

- ◆ alterar o valor da receita cobrada devido às transferências efectuadas entre contas do Tesouro, nomeadamente retenções na fonte, registadas pela Contabilidade do Tesouro exceder em €1.004.063,74 e em €3.914.277,16, de IRS e de IRC, respectivamente, o valor apurado pelas pesquisas com o mesmo âmbito;
- ◆ alterar o valor da receita cobrada devido a um conjunto de outras situações com menor impacto entre as quais, as transferências directas para a conta corrente no Banco de Portugal, a cobrança por documentos únicos contabilizada pela DGT como relativa a regularizações de anos anteriores e a cobrança efectuada pelas entidades colaboradoras da cobrança contabilizada pela DGT mas com divergência face aos valores apurados através do sistema central.

Refira-se, ainda, que a informação de cobrança do sistema central foi superior à das tabelas das DF, tendo o desvio no IRS e no IRC sido integralmente imputado à cobrança de liquidação não prévia, de acordo com a distribuição percentual das cobranças brutas corrigidas que foram registadas nas referidas tabelas.

As tarefas de conciliação dos valores cobrados nos serviços locais foram efectuadas pela DSPE com a DGT e não com a DSCGF. Por sua vez, como a DGT não dispõe de dados por imposto, a conciliação com a DSPE foi apenas efectuada pelos valores globalmente cobrados.

É de destacar, no âmbito da Contabilidade do Tesouro de 2004, a reestruturação das contas de Receita do Estado que compreendeu, nomeadamente, a criação de contas relativas a IRS (com código iniciado por 04112) e a IRC (04113). Nas contas elementares associadas a esses códigos foram debitados os valores de reembolsos pagos e creditados os valores da receita orçamental bruta, das deduções por transferência para as Regiões Autónomas e para as Autarquias (derramas), de regularizações referentes a anos anteriores e das deduções por transferência para a entidade cessionária das dívidas fiscais.

Tendo em conta os resultados da análise ao processo de contabilização da receita de impostos sobre o rendimento, o Tribunal continua sem poder considerar como fiável:

- ◆ a informação proveniente das pesquisas ao sistema central destes impostos, por não se encontrar completa, não se revelar estável de forma tempestiva, não identificar as regularizações relativas a anos anteriores e, por isso, não permitir a validação integral dos valores determinados para a receita cobrada e para a receita em dívida a transitar como saldo;
- ◆ a informação sobre a receita cobrada imputada ao serviço administrador na contabilidade da Tesouraria do Estado, porque o valor que é objecto de validação pelos sistemas operativos do Tesouro não distingue a receita afecta ao Continente da afecta às Regiões Autónomas ou às Autarquias (derramas), sendo necessário recorrer a informação obtida por pesquisa ao sistema central 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 informação relativa à receita de impostos sobre o rendimento registada nas tabelas das direcções de finanças como obtida pelas tesourarias de finanças, devido ao facto da prévia imputação dos valores recebidos que constituem essa receita ao Continente também necessitar de consequente validação pelo respectivo administrador, procedimento que não é integralmente assegurado de forma tempestiva.



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).

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, pelo respectivo serviço administrador, de um modelo normalizado de registo que distinga as liquidações prévias (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 2004.

Em sede de contraditório, a DGO informa que tudo fará para que a distinção entre liquidações prévias e autoliquidações seja possível no início da execução do ano de 2007 remetendo a sua opinião sobre a individualização destas operações para o contraditório efectuado ao ponto 9.2 do presente Parecer, no qual igualmente se encontram os comentários do Tribunal sobre essa questão;

- ♦ 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 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 pagos na CGE, constitui uma demonstração cabal da falta de fiabilidade do modelo de contabilização;

- ♦ ao ser sujeita a sucessivas actualizações, parte das quais afectando a situação ou a conciliação de operações realizadas em períodos com contabilização já encerrada, a informação constante das diferentes bases de dados torna-se inconsistente com os valores registados pelos serviços administradores relativos aos mesmos períodos facto que, só por si, coloca seriamente em causa a fiabilidade do processo de contabilização que gera estes dados, uma vez que não

assegura valores definitivos até ao encerramento da CGE 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 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.

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 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 por responsável financeiro e por entidade, 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 2004, encontra-se evidenciada no quadro seguinte, o apuramento da receita efectiva, por entidades, de acordo com os



Tribunal de Contas

em
23
M...
ma...

valores registados na Contabilidade do Tesouro, 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 2004, 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 I daquela Conta.

Quadro II.6 – Apuramento da receita efectiva por entidades

(em euros)

Designação	DGT	DGCI-IVA	DGCI-IR	DGCI-IS	DGCI-TF/RPSLF	DGCI-MI	DGCI-ND	DGAIEC	Total - CGE
Cobrança por entrada de fundos									
Serviços com função de caixa do Tesouro		543.955.642,48			14.847.426.058,86			6.488.416.780,71	21.879.798.482,05
DGT – Conta corrente do Tesouro no Banco de Portugal	1.564.571.254,05		34.846,05						1.564.606.100,10
DGT – Receita dos SEMNE	2.923.127,16								2.923.127,16
DGT – Remunerações de aplicações financeiras	32.050.291,81								32.050.291,81
Entidades colaboradoras na cobrança (IC, CTT e SIBS)		6.486.410.854,91	2.225.124.227,28			4.917.742.272,72		90.826.109,97	13.720.103.464,88
Acréscimos por operações escriturais									
Cobranças resultantes da compensação de dívidas					17.230.972,49				17.230.972,49
Afectação de despesa para receita orçamental		13.987.306,97	2.201.826.784,82	295.278,17					2.216.109.369,96
Conversão de valores não orçamentais	9.993.784,58								9.993.784,58
Saldos transitados de 2003	127.628.569,12								127.628.569,12
Reposições de 2004 cobradas em 2005 – antecipação	35.611,92								35.611,92
Dívida pública – necessidades de financiamento	38.026.377.362,22								38.026.377.362,22
Outras operações escriturais	2.188.965.614,00	139.347,15		41,72					2.189.105.002,87
Deduções por operações escriturais									
Reposições de 2003 cobradas em 2004 – compensação	-354.230,41								-354.230,41
Regiões Autónomas		-498.691.828,54	-442.223.955,45	-45.420.514,80		-58.227,60		-49.370.208,88	-1.035.764.735,27
Autarquias – Derramas de IRC			-379.354.099,30						-379.354.099,30
Órgãos de Turismo – IVA		-16.900.000,00							-16.900.000,00
Segurança Social – IVA		-550.899.996,00							-550.899.996,00
Cobrança de Créditos objecto de cessão			-124.668.198,90	-4.778.911,73			-173.638.470,71		-303.085.581,34
IFADAP – Fundo Florestal Permanente								-21.539.490,25	-21.539.490,25
Reposições abatidas a restituir	-4.179,34								-4.179,34
Receita de Multi-Imposto em excesso	-2.010.239,55								-2.010.239,55
Saldos a transitar para 2005	-19.255,12								-19.255,12



Tribunal de Contas

em
ml
ma
ma

(em euros)

Outras operações escriturais			-204.995,25						-204.995,25
Total Orçamental ilíquido	41.950.157.710,44	5.978.001.326,97	3.480.534.609,25	-49.904.106,64	14.864.657.031,35	4.917.684.045,12	-173.638.470,71	6.508.333.191,55	77.475.825.337,33
Dedução de Reembolsos e Restituições	-181.954.425,64	-3.290.465.562,59	-2.400.330.728,05		-100.910.415,08			-18.681.629,48	-5.992.342.760,84
Total Orçamental líquido	41.768.203.284,80	2.687.535.764,38	1.080.203.881,20	-49.904.106,64	14.763.746.616,27	4.917.684.045,12	-173.638.470,71	6.489.651.562,07	71.483.482.576,49
Dedução da Receita Líquida de Operações extra-orçamentais	-661.925.515,36				-108.248.731,41	-2.010.239,55		-428.165,05	-772.612.651,37
Receita orçamental líquida	41.106.277.769,44	2.687.535.764,38	1.080.203.881,20	-49.904.106,64	14.655.497.884,86	4.915.673.805,57	-173.638.470,71	6.489.223.397,02	70.710.869.925,12
Dedução de Passivos Financeiros	-38.026.377.362,22								-38.026.377.362,22
Receita Efectiva líquida	3.079.900.407,22	2.687.535.764,38	1.080.203.881,20	-49.904.106,64	14.655.497.884,86	4.915.673.805,57	-173.638.470,71	6.489.223.397,02	32.684.492.562,90

Em termos de entidades cobradoras verifica-se que a maior cobrança continuou a ser obtida pelas tesourarias de finanças (que arrecadaram mais €3.356 milhões do que em 2003) com 39,9% do total arrecadado (atingindo este €37.199,5 milhões, mais 6,6% do que em 2003), seguidas pelas entidades colaboradoras na cobrança (36,9%), pelas caixas da DGAIEC (17,4%), pela DSCIVA (DGCI-IVA) (1,5%) e, por fim, das contas bancárias da DGT e dos SEMNE (4,3%).

Estes resultados, quando comparados com os apurados no Parecer da CGE do ano de 2003, tornam importante salientar que o peso da cobrança arrecadada pela DSCIVA no total registou uma quebra muito significativa (-91,4%) o que se fica a dever à transferência da receita dos cheques remetidos à DSCIVA, juntamente com a declaração periódica a que se refere a alínea c) do n.º 1 do art.º 28 do Código do IVA, para as tesourarias de finanças e entidades colaboradoras da cobrança por efeito da aplicação da Portaria n.º 375/2003, de 10 de Maio. A referida portaria que, de forma progressiva consoante o tipo de sujeito passivo, tornou obrigatório o envio por transmissão electrónica de dados da declaração periódica bem como dos anexos nela referidos veio determinar que o pagamento passaria a ser efectuado nas tesourarias de finanças, nas caixas Multibanco, nos CTT ou através de *homebanking* dos bancos aderentes.

A quase totalidade da cobrança obtida pelas entidades colaboradoras (que aumentou €3.834,3 milhões face à do ano anterior) foi relativa a IVA (47,3%), a receitas de IR e do imposto do selo abrangidas pela designação de “Multi-Imposto” (35,8%) e a IR (16,2%).

Na Contabilidade do Tesouro, a receita obtida por estas entidades referente às cobranças de retenções na fonte de impostos sobre o rendimento e do selo submetidas pela *Internet*, permanecem numa conta designada por “Multi-Imposto”, não sendo imputadas ao respectivo imposto. Esta forma de contabilização por parte da DGT justifica a redução do peso da receita de IR no valor total arrecadado pelas entidades colaboradoras da cobrança (- 73%) e o facto de não constar qualquer valor respeitante a imposto do selo.

A cobrança por entrada de fundos foi acrescida em €42.586,5 milhões, através de operações escriturais, dos quais 89,3% 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 €2.310,1 milhões que tiveram como principais destinatários as Regiões Autónomas (44,8%), a Segurança Social (23,8%) e as Autarquias (16,4%).

Ao valor remanescente (€77.475,8 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 €5.992,3 milhões de euros, dos quais 54,9% foram relativos a IVA e 40,1% a IR.

De referir que 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.

A receita efectiva líquida, isto é, sem as operações extra-orçamentais (reposições abatidas nos pagamentos) e sem os passivos financeiros (que cresceram 10,7% devido à utilização de mais €3.669,1 milhões de dívida pública do que em 2003) totalizou €32.684,5 milhões o que representou um acréscimo de 3,2% (mais €1.003,1 milhões) face ao ano anterior.



Considerando os factos apurados e a análise efectuada ao processo de contabilização e controlo da Execução do Orçamento da Receita do Estado relativa ao ano de 2004, não pode o Tribunal de Contas deixar de manter uma posição de reserva face aos resultados obtidos. Na verdade, os procedimentos adoptados pelas entidades intervenientes no processo conduzem à falta de fiabilidade e de consistência do modelo de contabilização tornando evidente que o valor da receita orçamental efectivamente obtida não corresponde ao inscrito na CGE.

Em sede de contraditório, a Direcção-Geral dos Impostos começou por referir que o conteúdo dos pontos 2.1 a 2.3 do presente capítulo traduz com clareza a execução dos procedimentos contabilísticos adoptados, bem como identifica alguns dos estrangulamentos observados na contabilização e controlo dos impostos por si administrados.

Segundo a DGCI, a disponibilização aos sujeitos passivos de novos meios para cumprimento das suas obrigações fiscais, designadamente as declarações electrónicas e os pagamentos pela *internet*, permitiram uma contracção do volume dos dados da cobrança por conciliar e um maior controlo das obrigações fiscais.

Reconhece a DGCI que a falta de relacionamento entre os vários sistemas das entidades intervenientes no circuito da cobrança é, tal como o Tribunal vem assinalando, uma realidade que terá de ser ultrapassada rapidamente, nomeadamente, no que concerne à aceitação de pagamentos pelos circuitos financeiros da tesouraria do Estado que são rejeitados quando sujeitos à validação dos sistemas próprios da DGCI.

A DGCI efectuou ainda considerações destinadas a justificar os atrasos registados na contabilização das receitas sob sua administração, particularmente quanto à cobrança arrecadada pelas tesourarias de finanças, que se relacionam com as operações de conciliação da Conta de 2003 e com as implicações na gestão das tabelas orçamentais e implementação de um novo plano de contas em resultado da alteração orgânica decorrente da tomada de posse do XVI Governo Constitucional.

A DGCI também refere algumas das suas perspectivas futuras que deverão contribuir para a redução dos atrasos, dos valores por conciliar e das divergências entre fluxos financeiros e fluxos económicos, nomeadamente, o saneamento das bases de dados da área da Justiça Tributária, o funcionamento do sistema de distribuição da receita (SDR) coerciva e a centralização do processo de contabilização dos impostos sobre o rendimento, sobre o valor acrescentado e do selo na Direcção de Serviços de Contabilidade e Controlo.

Finalmente, a DGCI apresentou um conjunto de informação complementar destinada a evidenciar o desempenho obtido em 2004 com a cobrança das receitas sob sua administração, face ao ano anterior, não considerando o impacto da operação de cessão de créditos fiscais, cuja execução em 2004 é objecto de análise no ponto 2.4 do presente capítulo do Parecer. Esta informação complementar, tal como as restantes respostas recebidas para exercício do contraditório, é integralmente apresentada no Volume III deste Parecer.

Instadas 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 das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo, a Direcção-Geral de Informática e Apoio aos Serviços Tributários e Aduaneiros e o Instituto de Informática não responderam.

2.4 – Dívidas fiscais objecto de cessão

2.4.1 – Enquadramento

No presente ponto dá-se conta dos resultados da auditoria à cobrança de dívidas fiscais objecto de cessão. A cessão de créditos do Estado relativa às dívidas fiscais, foi regulamentada pela Portaria n.º 1375-A/2003 e efectuada em 19 de Dezembro de 2003, tendo o valor nominal dos créditos cedidos sido determinado por referência à data de 30 de Setembro de 2003. Através desta operação foram cedidos 1.390.758 créditos do Estado no valor de €9.446.137.174, por um preço inicial equivalente a 15,38% desse valor e por um eventual preço diferido a determinar após ser concluída a operação de titularização desses créditos.

No âmbito do Parecer sobre a CGE de 2003, o Tribunal de Contas concluiu que a receita extraordinária obtida com essa operação teria como consequência a redução das receitas dos anos seguintes, pela exclusão da futura cobrança dos créditos cedidos. No mesmo âmbito, foram ainda colocadas reservas à fiabilidade da informação que serviu de base à mesma operação e revelada a sobreavaliação da Receita inscrita na Conta de 2003, devido ao facto da cobrança de créditos cedidos obtida nesse ano só ter sido deduzida à Receita do Estado do ano seguinte.

Estas conclusões determinaram a necessidade de acompanhar a evolução das dívidas fiscais que foram objecto de cessão, para avaliar o seu impacto na execução do Orçamento da Receita do Estado de 2004 e, assim, habilitar o Tribunal a pronunciar-se sobre o desenvolvimento da operação em causa, no presente Parecer.

Tendo presente a fundamentação e os resultados previamente referidos, foi realizada uma auditoria à cobrança de dívidas fiscais objecto de cessão cujo objectivo consistiu na avaliação do grau de execução dessas dívidas no ano de 2004, o que implicou avaliar a fiabilidade da informação sobre:

- ◆ o conjunto dos créditos cedidos (Carteira de Créditos);
- ◆ a cobrança obtida e os pagamentos efectuados à entidade cessionária; e
- ◆ a anulação e a substituição de dívidas cedidas.

Ao objecto da auditoria correspondeu o conjunto de serviços da Direcção-Geral dos Impostos (DGCI) responsáveis pela execução das dívidas fiscais objecto de cessão, nomeadamente, a Direcção de Serviços de Justiça Tributária (DSJT).

Para efeito desta acção foram solicitados à DGCI os relatórios mensais e semi-anuais sobre a execução das dívidas cedidas remetidos à entidade cessionária, bem como a discriminação, por crédito, da informação que suporta aqueles relatórios, para o período de 1 de Outubro de 2003 a 28 de Fevereiro de 2005.

Esta informação foi solicitada para aferir a consistência dos dados constantes dos relatórios enviados à entidade cessionária, na medida em que estes se configuram como documentos de prestação de contas àquela entidade, e constituir uma amostra de créditos cedidos para avaliar a fiabilidade da informação transmitida sobre os mesmos. Após o tratamento e análise da informação recebida, foram constituídas duas amostras, uma de créditos sem movimento até ao final do primeiro período de cobrança (31 de Agosto de 2004) e, outra, de créditos com movimento no mesmo período (por substituição, anulação ou cobrança).



A fiabilidade da informação foi medida através da análise da elegibilidade das dívidas, quer no caso dos créditos constantes da Carteira desde a sua constituição, quer no caso dos acrescidos em 31 de Agosto de 2004 e pela análise da validade das operações que estiveram na origem da substituição dos créditos (por incorrecção do valor cedido ou por falta de requisitos legais e contratuais).

Este exame foi efectuado através da verificação física dos processos de execução fiscal (existentes nos oito serviços de finanças com receita potencial superior a 1% do total cedido e valor dos créditos substituídos e das anulações em 31 de Agosto de 2004 superior a 10% da respectiva receita potencial) e da análise da informação sobre esses processos no SEF e sobre as respectivas liquidações e certidões de dívida nos sistemas de gestão do imposto sobre o valor acrescentado e dos impostos sobre o rendimento.

A apreciação da fiabilidade desta informação (amostra) tinha, inicialmente (fase de planeamento), como objectivo servir de suporte à emissão de uma opinião sobre a avaliação do grau de execução das dívidas fiscais objecto de cessão no final do ano de 2004. Verificou-se, contudo, que o apuramento do valor em dívida em 31 de Dezembro de 2004 foi condicionado pelo facto dos dados recebidos sobre os créditos violados, os créditos substitutos e as anulações indicarem como data da operação o último dia útil do período de cobrança a que se refere o relatório semi-anual. Refira-se que, no presente documento, os créditos cujo valor nominal, devido a substituições parciais ou totais, seja objecto de redução ou acréscimo designam-se, respectivamente, Créditos Violados e Créditos Substitutos.

A opção metodológica equacionada para cumprimento do objectivo em causa consistia em considerar os dados disponíveis sobre as alterações à Carteira de Créditos em 31 de Agosto de 2004 para efeito de apuramento do valor em dívida no final desse ano. Contudo, constatou-se também que os dados relativos à cobrança e às anulações, operações que devem ser consideradas no apuramento do valor em dívida, continham inconsistências de diversa ordem das quais resultou a emissão de uma opinião negativa sobre a sua fiabilidade.

Tendo em conta estes pressupostos e os resultados obtidos com a amostra de créditos cedidos, a metodologia adoptada consistiu em apurar a variação verificada na Carteira de Créditos entre 30 de Setembro de 2003 (designada neste documento por data da separação) e 31 de Agosto de 2004 (final do primeiro período da cobrança), tendo como base a informação obtida dos ficheiros, enquanto o valor em dívida no final desse período só foi apurado através dos relatórios. Após este apuramento, os resultados obtidos sobre a variação da Carteira de Créditos foram confrontados com a informação similar constante dos relatórios.

Finalmente, foi analisada a conformidade das operações relativas a dívidas cedidas que, no âmbito da CGE de 2004, foram registadas no Sistema Central de Receitas e na Contabilidade do Tesouro, face à informação constante dos relatórios enviados ao cessionário.

Correspondendo o período de incidência da presente acção ao ano de 2004, a variação da Carteira de Créditos foi analisada até 31 de Agosto de 2004, sem prejuízo da análise das situações referentes a anos anteriores e ao ano seguinte que se revelaram necessárias. O exame às cobranças obtidas em 2004 foi extensivo ao segundo período de cobrança (1 de Setembro de 2004 a 28 de Fevereiro de 2005).

2.4.2 – Análise da informação prestada sobre créditos cedidos

2.4.2.1 – Variação da Carteira por substituição de créditos

A Direcção de Serviços de Justiça Tributária foi a entidade que teve a seu cargo a selecção do conjunto de créditos a ceder e a prestação de esclarecimentos à entidade cessionária e às entidades que avaliaram a qualidade desses créditos. Àquele serviço foi ainda cometido o acompanhamento da situação dos créditos cedidos, nomeadamente, o apuramento da cobrança, das anulações e da substituição dos créditos, bem como a elaboração dos relatórios a apresentar ao cessionário, nos termos e prazos contratualmente acordados.

No exercício do contraditório, a DGCI afirmou que, em matéria de cobrança, a DSJT *“apenas teve a seu cargo o acompanhamento, através das respectivas Direcções de Finanças, do apuramento e regularização das guias modelo 51, não integradas, em devido tempo, no SEF”*, acrescentando que o apuramento dessas cobranças foi efectuado pela DGITA, cabendo à DSJT *“a formatação dos mapas e relatórios a enviar às entidades necessárias, SAGRES, D.G.T, Agências de rating e D.S.C.C”*.

Por sua vez, a DGITA, em sede de contraditório, sustentou que a informação que serve de base ao *“documento em análise, assim como todos os relatórios elaborados sobre a cessão de dívidas fiscais, têm por base informação facultada pela DGCI, para a qual tem contribuído a informação disponibilizada pela DGITA, pelo que se considera ser aquela a entidade que se encontra em condições de proceder à apreciação dos conteúdos constantes deste relatório”*. A mesma direcção-geral referiu ainda que toda a informação das dívidas objecto de cessão tem vindo a ser integrada numa base de dados autónoma, relacionada com a base de dados de dívidas, que permite à DGCI *“satisfazer todas as solicitações relativas à cessão de créditos, incluindo a que foi prestada ao Tribunal de Contas”*, no âmbito da acção desenvolvida.

Entende o Tribunal que cabe à DGCI garantir a integridade da informação obtida dos seus sistemas e, tendo em conta as competências cometidas à DSJT, seria de esperar que, nesta matéria, a referida direcção de serviços tivesse outras responsabilidades, para além de acompanhar o apuramento e regularização das guias modelo 51 e formatar os mapas e os relatórios que são enviados às *“entidades necessárias”*.

Neste contexto, torna-se necessário que a DGCI defina qual é o serviço, no âmbito da referida direcção-geral, que centraliza e responde pela informação referente à operação de cessão de créditos para efeitos de titularização, pois, na mencionada acção, foi a própria DGCI que definiu a DSJT como interlocutora do Tribunal de Contas.

Na fase de constituição da Carteira de Créditos, este serviço procedeu à selecção dos créditos objecto de cobrança coerciva, através de processos de execução instaurados entre 1 de Janeiro de 1993 e 30 de Setembro de 2003 (como se encontra previsto no n.º 2 do artigo 1.º da Portaria n.º 1375-A/2003, de 18 de Dezembro). No âmbito da negociação com o cessionário, foi estabelecido excluir da Carteira, os créditos relativos a processos declarados em falhas, suspensos por falências decretadas em data anterior a 30 de Setembro de 2003 ou em situação de prescrição. Não foi definido qualquer outro critério de selecção, nomeadamente, por tipo de contribuinte, por código de actividade económica ou por valor em dívida.

A DGCI entendeu acrescentar que, na fase de constituição da Carteira de Créditos, foram retirados dois processos de execução fiscal respeitantes ao Serviço de Finanças de Lisboa-2 *“por ter sido considerado nos sistemas informáticos um absurdo (uma enormidade em termos de valores)”*, tendo os valores desses processos sido tratados manualmente e corrigidos na Carteira. A situação destes dois créditos



foi também analisada pelo Tribunal e os seus comentários encontram-se expressos no final deste ponto.

Com base nos critérios contratualmente estabelecidos, a DSJT procedeu à selecção dos créditos utilizando para o efeito a informação constante dos sistemas informáticos utilizados nos serviços de finanças para o controlo e gestão dos processos de execução fiscal: o sistema actual, designado por Sistema de Execuções Fiscais (SEF) e, também, o sistema anterior, que se encontra em fase de substituição, designado por Programa de Execuções Fiscais (PEF). Deve referir-se que a migração dos dados do PEF para o SEF teve início em 1999, mas, no final do primeiro trimestre de 2005 (data em que foi obtida a informação utilizada na acção), os dados ainda não se encontravam centralizados, ou seja, integralmente conferidos, validados e migrados. A DSJT salientou ter efectuado o confronto da informação do PEF com a dos sistemas próprios do IR e do IVA, para efeito da selecção dos créditos.

Sobre este confronto, a DGCI informou que, tendo em conta a qualidade da informação constante do PEF, não foi titularizada *“uma parte da carteira de créditos existentes no sistema, por se duvidar da sua existência”*. O Tribunal de Contas considera preocupante a própria DGCI duvidar da existência de processos de execução fiscal e espera que, no futuro, os sistemas de gestão destes processos venham eliminar definitivamente esta dúvida. Faz notar, também, que este comentário vem confirmar as observações efectuadas pelo Tribunal no Parecer sobre a Conta Geral do Estado de 2003, que foram, nessa altura, consideradas *“exageradas”* pela DGCI, e que o levaram a colocar reservas à fiabilidade da informação que serviu de base à operação de cessão de créditos do Estado, uma vez que foi obtida de aplicações/sistemas cujas limitações são, sobejamente, conhecidas quer da DGCI quer da DGITA.

Esta situação foi confirmada pelo facto de apenas 22,4% dos créditos constantes da Carteira terem o SEF como origem, como foi referido no Parecer sobre a CGE de 2003, o que significa que, à data da separação, o número de créditos com processos de execução fiscal já instaurados neste sistema ou objecto de migração completa era inferior a um quarto do total.

Ainda no âmbito da constituição da Carteira, a existência de créditos com valor nulo ou insignificante, situação relatada no Parecer sobre a CGE de 2003, foi agora justificada pela DSJT como resultado da celeridade que foi necessário imprimir à operação de cessão de créditos, uma vez que a anulação dessas situações implicava refazer ou actualizar a numeração dos créditos (que é sequencial para todos os créditos, incluindo os da Segurança Social).

Conforme se encontra previsto no n.º 2 do artigo 8.º da Portaria n.º 1375-A/2003, de 18 de Dezembro, a DGCI, como entidade que assegura a gestão e cobrança dos créditos cedidos, presta periodicamente ao cessionário informação sobre os créditos cedidos e a cobrança efectuada. A informação é prestada através de relatórios mensais, com os dados sobre a cobrança e os valores transferidos, e semi-anuais que, para além da informação de cobrança, apresentam a Carteira de Créditos à data da separação e pelo valor em dívida no final do respectivo período, os Créditos Violados, as Providências relativas a Créditos Violados (Créditos Substitutos e Objecto de Retransmissão) e as Anulações ocorridas nesse período, os créditos integralmente cobrados (*“Fully Collected Claims”*), os novos planos de pagamento a prestações (*“New Instalment Plans Agreed”*) e as reduções na Carteira de Créditos (*“Aggregate Amount of any Reductions in Nominal Amount”*).

Nos relatórios mensais, o período de apuramento dos valores envolvidos não é coincidente com o mês do calendário, terminando seis dias úteis antes do último dia desse mês, de forma a permitir ao Tesouro efectuar a transferência para a entidade cessionária no último dia de cada mês. Nos relatórios semi-anuais, a data dos créditos incluídos na Carteira, na sequência de substituições, corresponde ao último dia do relatório semi-anual.

Segundo a DSJT, a variação registada na composição da Carteira de Créditos original seria apenas resultante das substituições entretanto efectuadas, fossem estas parciais, através de ajustamentos ao valor original das dívidas cedidas (na sequência de conclusão da migração dos processos para o SEF e da sua verificação física), ou totais, através da eliminação de créditos não elegíveis e da inclusão de novos créditos. Esta inclusão só se deveria verificar se os referidos ajustamentos fossem insuficientes para repor o valor original dos créditos cedidos, face à redução resultante da exclusão dos créditos eliminados.

A eliminação de créditos da Carteira é consequência de se encontrar legal e contratualmente prevista a substituição dos créditos para os quais seja apurado um facto anterior a 30 de Setembro de 2003 (data de separação) que confira à dívida inexistência ou inexigibilidade, para efeito da cessão, designadamente, sentença judicial, prescrição ou declaração de falência. No entanto, sempre que se verificar um facto posterior à data acima referida, os respectivos créditos não são objecto de substituição e, no caso das prescrições, devem passar a ser reportados ao cessionário como anulações, reduzindo o saldo em dívida. Também deve ser reportada ao cessionário a informação sobre os créditos que sejam objecto de cobrança (parcial ou integral) e a correspondente redução do valor em dívida.

Assim, as substituições devem ser as variáveis utilizadas para manter o valor nominal dos créditos constantes da Carteira de Créditos. As cobranças e as anulações devem ser, por sua vez, as variáveis responsáveis pela redução do valor em dívida referente aos créditos objecto de cessão.

A DSJT revelou também não serem substituídos créditos relativos a dívidas declaradas em falhas ou a cujos sujeitos passivos foi declarada a falência judicial, quando se verifica cobrança superior a 15,38% (percentagem do valor nominal recebida como preço inicial da cessão) do valor cedido.

Relativamente aos aspectos relatados pelo Tribunal em matéria de anulações, a DGCI, no exercício do contraditório apresentou os seguintes comentários:

“Cabe dizer que apenas as prescrições verificadas após 30/09/03 reduzem o saldo da dívida sendo, por conseguinte, reportadas ao cessionário como anulações.

As anulações decorrentes de sentença judicial são sempre quebras e por essa razão dão origem a substituições.

Parece que a divergência de entendimento neste campo se deve à incorrecta tradução do termo “anullements” constante do contrato.

No que concerne às declarações em falhas são as mesmas incluídas em tabela própria não reduzindo o saldo e são comunicadas ao cessionário.”

“As anulações (...) são as variáveis responsáveis pela redução do valor em dívida devendo neste contexto ser entendidas como prescrições.”

Relativamente aos argumentos apresentados pela DGCI, o Tribunal entende que as referidas afirmações deverão ter origem em algum equívoco relativamente às circunstâncias em que as diversas ocorrências deverão ser reportadas ao cessionário como anulações ou como “quebras” (Créditos Violados). Pois, é referido no ponto 7.1.3, do “*Claims Assignment Agreement*”, “*Each Seller represents and warrants to the Purchaser on the Closing Date that, as at the Claims Portfolio Cut-Off Date, the Claims Portfolio has the characteristics in the Representation Notice*”. Ou seja, é garantido pelos vendedores ao comprador que em 30 de Setembro de 2003 (cfr. “*Incorporated Terms Memorandum*”) a Carteira de Créditos tem as características descritas na Notificação de Afirmações (contida na “*Schedule 7*” do “*Claims Assignment Agreement*”). E, no caso de a garantia referida na norma atrás transcrita ser violada, no ponto 9.5.1 encontra-se estipulado que, se a Data de Tomada de Providências recair dentro do período de substituição, os créditos inicialmente cedidos devem ser substituídos. E, assim, apenas as



declarações judiciais anteriores a 30 de Setembro têm de ser substituídas, e, não, como é afirmado pela DGCI, todas as anulações decorrentes de sentença judicial.

Esta direcção de serviços informou ainda que a substituição dos créditos, para além de ter de obedecer às condições de elegibilidade legal e contratualmente previstas, é, quando possível, efectuada com recurso a processos de execução fiscal com o mesmo ano de instauração do processo a que respeitava o crédito violado, recorrendo para o efeito, nomeadamente, a processos que, em 30 de Setembro de 2003, apesar de se encontrarem nas condições exigidas, não foram integrados na Carteira de Créditos.

Segundo os critérios referidos para determinar a variação (entendida como alteração na composição) da Carteira de Créditos, o conjunto dos créditos cedidos só pode ser alterado por substituição de créditos, seja esta total ou parcial.

No quadro seguinte encontra-se expressa a variação da Carteira de Créditos, em cada um dos períodos de cobrança, de acordo com a informação constante dos relatórios remetidos à entidade cessionária. Os valores reportados a 31 de Agosto de 2004 e 28 de Fevereiro de 2005 correspondem ao valor nominal dos créditos cedidos e são, por isso, superiores aos valores constantes do quadro relativo à situação dos créditos fiscais na Carteira pelo valor em dívida (valor nominal deduzido das cobranças e anulações entretanto registadas).

Quadro II.7 – Variação da Carteira de Créditos do Estado até 28-02-2005, segundo os relatórios para o cessionário

(em euros)

Tipo de Credito	Carteira de Créditos em 30/09/2003	Créditos Substitutos	Créditos Violados	Carteira de Créditos em 31/08/2004	Créditos Substitutos	Créditos Violados	Carteira de Créditos em 28/02/2005
IRS	1.175.686.872,81	98.439.642,30	98.439.642,30	1.175.686.872,81	75.913.621,88	76.024.302,32	1.175.576.192,37
IRC	2.572.401.545,41	129.274.926,59	129.274.926,59	2.572.401.545,41	166.960.580,91	166.960.580,91	2.572.401.545,41
IVA	5.255.873.242,13	231.384.101,29	231.384.101,29	5.255.873.242,13	256.305.824,42	256.305.824,42	5.255.873.242,13
Outros	442.175.512,94	8.860.142,85	8.860.142,85	442.175.512,94	29.850.797,40	29.850.797,40	442.175.512,94
Total	9.446.137.173,30	467.958.813,03	467.958.813,03	9.446.137.173,30	529.030.824,61	529.141.505,05	9.446.026.492,86

Segundo estes dados, verifica-se que as substituições efectuadas até ao final do primeiro período de cobrança não alteraram o valor nominal dos créditos cedidos, enquanto no final do segundo período de cobrança se encontravam por substituir créditos violados no valor de €110.680,44.

Para avaliar a coerência e consistência dos dados relativos à variação da Carteira de Créditos reportados nos relatórios, foi utilizada a informação constante dos ficheiros informáticos recebidos pelo Tribunal de Contas para:

- ◆ apurar a variação na Carteira de Créditos, em número de créditos e valor, desde a sua constituição até ao final do primeiro período da cobrança (31 de Agosto de 2004);
- ◆ confrontar a variação do número de créditos e valores apurados com os dados resultantes da análise e tratamento dos ficheiros referentes aos Créditos Substitutos e aos Créditos Violados no mesmo período;
- ◆ confrontar os dados relativos aos Créditos Substitutos com os relativos aos Créditos Violados no mesmo período; e

- ◆ comparar a variação na Carteira de Créditos, em número de créditos e valor, com a variação do mesmo no primeiro relatório semi-anual.

Complementarmente, foi efectuada a análise da variação do valor da Carteira de Créditos entre os dois períodos da cobrança, segundo a informação obtida dos ficheiros.

O Quadro II.8 reflecte a variação verificada na composição da Carteira de Créditos resultante do confronto entre os créditos que se encontravam cedidos em 31 de Agosto de 2004 e os créditos originalmente cedidos:

Quadro II.8 – Variação da Carteira de Créditos do Estado até 31-08-2004, segundo os ficheiros informáticos

(em euros)

Créditos	Carteira de Créditos em 30/09/2003		Variação da Carteira de Créditos		Carteira de Créditos em 31/08/2004	
	Créditos	Valor	Créditos	Valor	Créditos	Valor
Sem alteração	1.120.421	5.869.799.967,64	0	0,00	1.120.421	5.869.799.967,64
Eliminados	51.698	333.860.046,88	-51.698	-333.860.046,88	0	0,00
Com redução do valor nominal	211.030	3.177.950.855,41	0	-188.888.647,58	211.030	2.989.062.207,83
Com aumento do valor nominal	7.609	64.526.303,64	0	29.740.625,45	7.609	94.266.929,09
Acrescidos	0	0,00	85.518	433.817.684,60	85.518	433.817.684,60
Total	1.390.758	9.446.137.173,57	33.820	-59.190.384,41	1.424.578	9.386.946.789,16

Este confronto revelou que se mantiveram na Carteira 1.339.060 créditos, dos quais 211.030 tiveram o respectivo valor total (imposto e juros) reduzido, em €188.888.647,58, enquanto para 7.609 esse valor foi acrescido, em €29.740.625,45. Verificou-se ainda a eliminação de 51.698 créditos, no valor total de €333.860.046,88, e a inclusão de 85.518 créditos, no valor de €433.817.684,60. Como resultado destas operações, o valor nominal dos créditos cedidos apresentava, em 31 de Agosto de 2004, uma redução de €59.190.384,41 face à Carteira de Créditos constituída em 30 de Setembro de 2003.

Em sede de contraditório, a DGCI entendeu referir que na comparação entre os ficheiros referentes à Carteira de Créditos em 30 de Setembro de 2003 e em 31 de Agosto de 2004 “*não foram atendidas as prescrições nem o valor das guias modelo 51, cujo montante cobrado e constante dessas guias supera o montante titularizado do respectivo crédito*”, acrescentando que este “*diferencial funciona como dívida entregue como substituta, consubstanciando um aumento do valor do crédito titularizado*”. Este comentário foi apresentado pela DGCI para justificar, também, as outras divergências apuradas pelo Tribunal ao longo deste ponto, mas sem indicar o valor quer das prescrições, quer das cobranças efectuadas através das guias modelo 51.

O Tribunal discorda da afirmação da DGCI quando esta menciona não terem sido atendidas as prescrições para efeito de determinação da variação da Carteira de Créditos tendo em conta que estas são reportadas ao cessionário como anulações e não dão origem a substituições. E, por outro lado, a DGCI concorda com a afirmação apresentada neste ponto de que as substituições devem ser as variáveis utilizadas para manter o valor nominal dos créditos constantes da Carteira de Créditos, quando refere que “*A variação/alteração da Carteira de Créditos original só é alterada por informação relativa a substituições sendo o seu valor líquido afectado pelas prescrições e cobrança*”.

Quanto à observação da DGCI sobre o valor cobrado através das guias modelo 51 funcionar como valor substituto, é importante referir que, segundo informação prestada pela DGCI sobre o conteúdo



dos ficheiros relativos à Carteira de Créditos, as alterações no valor dos créditos são resultado de “quebra parcial” ou de “substituição parcial”. Sendo assim, o valor cobrado que deve ser considerado como valor substituto deveria consubstanciar-se numa substituição parcial (por aumento do valor nominal do crédito), em conformidade com o procedimento definido pela DGCI. Ora, na variação da Carteira de Créditos em 31 de Agosto de 2004, a parcela apurada como aumento do valor nominal do crédito (Quadro II.8) foi de €29,7 milhões.

Por outro lado, considerando que o valor cobrado das guias modelo 51 é superior ao valor cedido e que esse excedente é utilizado como valor substituto mas não altera o valor do crédito na Carteira, o ficheiro relativo a créditos substitutos deveria conter esta informação como créditos alterados mas sem acréscimo no valor da carteira (uma vez que a variação foi determinada por confronto entre os valores cedidos), facto que não ocorreu como demonstra o Quadro II.12, uma vez que o valor desses créditos (€2,1 milhões) é insuficiente para justificar as divergências relatadas.

A comparação dos resultados obtidos sobre a variação da Carteira de Créditos até 31 de Agosto de 2004, entre a informação do primeiro relatório semi-anual e a dos ficheiros informáticos, revela uma evidente disparidade. Enquanto, pela informação do relatório, o número de créditos cedidos se reduziu (menos 3.855 créditos) mas o valor nominal da Carteira de Créditos não foi alterado, pela informação dos ficheiros, o número de créditos cedidos aumentou (mais 33.820 créditos) mas o valor nominal da Carteira de Créditos foi reduzido em €59.190.384,41.

Para avaliar a coerência da informação contida nos ficheiros, os resultados obtidos sobre a variação da Carteira de Créditos foram também sujeitos a confronto com os dados relativos a Créditos Violados e a Créditos Substitutos. No quadro seguinte, a informação contida no ficheiro sobre Créditos Violados encontra-se discriminada por tipo de crédito e forma da respectiva substituição (total ou parcial).

Quadro II.9 – Discriminação dos Créditos Violados até 31-08-2004

(em euros)

Tipo de crédito	Substituições totais		Substituições parciais		Total	
	Créditos	Valor	Créditos	Valor	Créditos	Valor
IRS	17.998	62.949.708,85	56.822	64.769.798,53	74.820	127.719.507,38
IRC	3.022	100.334.420,10	24.143	40.986.589,48	27.165	141.321.010,58
IVA	26.851	163.879.033,36	126.239	112.140.992,62	153.090	276.020.025,98
Outros	3.832	6.758.130,21	9.075	2.983.730,31	12.907	9.741.860,52
Total	51.703	333.921.292,52	216.279	220.881.110,94	267.982	554.802.403,46

Por sua vez, o resultado da comparação entre a informação sobre Créditos Violados e a correspondente redução da Carteira de Créditos até 31 de Agosto de 2004, que se encontra reflectido no Quadro II.10, revelou uma situação de não aderência total da informação relativa a 21.727 dos 267.982 créditos violados constantes do respectivo ficheiro, que globalmente se traduzia pelo acréscimo de €32.053.709,00 no valor da Carteira de Créditos face ao que deveria resultar das substituições totais e parciais registadas nesse ficheiro.

A aderência da informação sobre substituições totais com a dos créditos eliminados só não se verifica para cinco créditos, no valor de €61.245,64, que se mantinham na Carteira de Créditos, apesar de terem sido registados no ficheiro, como créditos com substituição total.

Já a falta de aderência da informação sobre substituições parciais com a dos créditos com redução de valor resulta de várias situações:

- ◆ para 16.469 créditos, a redução do valor na Carteira de Créditos é inferior em €27.960.482,71 ao valor das respectivas substituições parciais registado no ficheiro;
- ◆ verificou-se que 1.573 créditos registados no ficheiro com substituição parcial, pelo valor global de €1.908.615,79, faziam parte do conjunto de créditos cujo valor na Carteira de Créditos tinha aumentado em 31 de Agosto de 2004 em vez de diminuir;
- ◆ verificou-se ainda que 3.678 créditos registados no ficheiro com substituição parcial, pelo valor global de €2.123.365,07, se mantiveram na Carteira de Créditos sem alteração de valor.

Quadro II.10 – Confronto entre Créditos Violados e correspondente redução da Carteira de Créditos

(em euros)

Resultado	Créditos Violados		Redução da Carteira de Créditos		Diferença	
	Créditos	Valor	Créditos	Valor	Créditos	Valor
Créditos com substituição total e com eliminação da Carteira de Créditos	-51.698	-333.860.046,88	-51.698	-333.860.046,88	0	0,00
Créditos com substituição total mas sem eliminação da Carteira de Créditos	-5	-61.245,64	0	0,00	5	61.245,64
Créditos com substituição parcial e com igual redução no valor da Carteira de Créditos	-194.559(*)	-171.181.378,40	-194.559(*)	-171.181.378,40	0	0,00
Créditos com substituição parcial mas com inferior redução no valor da Carteira de Créditos	-16.469(*)	-45.667.751,68	-16.469(*)	-17.707.268,97	0	27.960.482,71
Créditos com substituição parcial mas com acréscimo no valor da Carteira de Créditos	-1.573(*)	-1.908.615,79	0	0,00	1.573	1.908.615,79
Créditos com substituição parcial mas sem variação no valor da Carteira de Créditos	-3.678(*)	-2.123.365,07	0	0,00	3.678	2.123.365,07
Créditos sem substituição parcial mas com redução no valor da Carteira de Créditos	0	0,00	-2	-0,21	-2	-0,21
Total	-267.982	-554.802.403,46	-262.728	-522.748.694,46	5.254	32.053.709,00

(*) Estes créditos não foram excluídos da Carteira mas sofreram alteração do valor original.

No que respeita aos 3.678 créditos que se mantiveram na Carteira de Créditos sem alteração de valor, veio a comprovar-se que a informação era consistente porque estes créditos também se encontravam registados, pelo valor previamente referido, como créditos alterados no ficheiro dos Créditos Substitutos.

A análise dos registos relativos a esses créditos revelou que, na maioria dos casos, o valor atribuído ao crédito no ficheiro dos Créditos Violados correspondia ao valor dos juros (compensatórios ou de mora) enquanto no ficheiro dos Créditos Substitutos correspondia ao valor do imposto. Por sua vez, os dados referentes ao mesmo universo de créditos evidenciavam uma alteração na distribuição da dívida, de juros para imposto, na situação da Carteira nas datas em análise. Este facto explica que a variação



da Carteira de Créditos entre 30 de Setembro de 2003 e 31 de Agosto de 2004 seja nula (uma vez que o confronto foi efectuado com o valor total da dívida).

Esta situação evidencia a utilização de substituições parciais não apenas para correcção do valor total do crédito mas também para redistribuição dos valores entre imposto, juros compensatórios e juros de mora liquidados.

No Quadro II.11, a informação contida no ficheiro sobre Créditos Substitutos encontra-se discriminada por tipo de crédito e forma da respectiva substituição (total se o crédito é novo e parcial se foi apenas alterado):

Quadro II.11 – Discriminação dos Créditos Substitutos até 31 de Agosto de 2004

(em euros)

Tipo de crédito	Créditos novos		Créditos alterados		Total	
	Créditos	Valor	Créditos	Valor	Créditos	Valor
IRS	31.612	72.915.459,25	12.027	17.927.402,24	43.639	90.842.861,49
IRC	5.607	122.032.414,87	2.049	3.032.374,96	7.656	125.064.789,83
IVA	40.293	231.319.676,32	13.483	28.728.425,78	53.776	260.048.102,10
Outros	1.645	2.456.385,14	197	11.529,56	1.842	2.467.914,70
Total (a)	79.157	428.723.935,58	27.756	49.699.732,54	106.913	478.423.668,12

(a) O ficheiro continha 106.914 registos, tendo-se verificado que um dos registos não se encontrava preenchido nos vários campos, pelo que foi assumido tratar-se de um erro.

O resultado da comparação entre a informação sobre Créditos Substitutos e o correspondente acréscimo da Carteira de Créditos até 31 de Agosto de 2004 encontra-se reflectido no quadro seguinte:

Quadro II.12 – Confronto entre Créditos Substitutos e correspondente acréscimo da Carteira de Créditos

(em euros)

Resultado	Créditos Substitutos		Acréscimo da Carteira de Créditos		Diferença	
	Créditos	Valor	Créditos	Valor	Créditos	Valor
Créditos Novos com inclusão na Carteira	79.157	428.723.935,58	79.157	428.723.935,58	0	0,00
Créditos sem registo como Novos mas com inclusão na Carteira	0	0,00	6.361	5.093.749,02	6.361	5.093.749,02
Créditos Alterados mas com redução no valor da Carteira em vez de acréscimo	16.469(*)	45.667.751,68	0	0,00	-16.469	-45.667.751,68
Créditos Alterados mas com acréscimo superior no valor da Carteira	7.609(*)	1.908.615,79	7.609	29.740.625,45	0	27.832.009,66
Créditos Alterados mas sem acréscimo no valor da Carteira	3.678(*)	2.123.365,07	0	0,00	-3.678	-2.123.365,07
Total	106.913	478.423.668,12	93.127	463.558.310,05	-13.776	-14.865.358,07

(*) Estes créditos estavam incluídos na Carteira desde 30 de Setembro mas sofreram alteração do valor original.

O resultado deste confronto revelou uma situação de não aderência total da informação relativa a 34.117 dos 106.913 créditos substitutos constantes do respectivo ficheiro, que globalmente se traduzia pela redução de €14.865.358,07 no valor da Carteira de Créditos face ao que deveria resultar dos créditos novos e alterados registados nesse ficheiro.

Como resultado do teste de aderência entre os 85.518 créditos incluídos na Carteira de Créditos em 31 de Agosto de 2004 e os 79.157 créditos novos contidos no ficheiro foram identificados 6.361 créditos, no valor total de €5.093.749,02, que não apresentam no respectivo código alfanumérico os três caracteres alfabéticos que identificam o tipo de imposto, conforme está previsto no n.º 3 do artigo 8.º da Portaria n.º 1375-A/2003, de 18 de Dezembro. Uma apreciação sumária das características destes créditos sugere a existência de um problema na atribuição do número aos novos créditos respeitantes a coimas¹.

Refira-se ainda que 29 dos referidos 85.518 créditos apresentam valor nulo (18 são créditos de IRS, oito de IVA, um de IRC, um de Imposto do Selo e um de Juros de Mora, 21 deles já se encontram completamente migrados para o SEF e um apresenta um código de “valor em dívida insuficiente” no resultado de processamento).

Verificou-se que os 16.469 créditos alterados que foram registados no ficheiro de créditos substitutos (pelo valor de €45.667.751,68) correspondiam aos créditos com substituição parcial registados no ficheiro de créditos violados pelo mesmo valor total (como se pode observar no Quadro II.10), mas que essa informação não era consistente com a redução de €17.707.268,97 no valor dos mesmos créditos na Carteira.

Verificou-se também que, dos 7.609 créditos alterados que foram registados no ficheiro de créditos substitutos por valor inferior ao do correspondente acréscimo no valor da Carteira de Créditos (€29.740.625,45), 6.036 apresentavam valor nulo (como se pode observar no Quadro II.13) e que os restantes 1.573, no valor de €1.908.615,79, correspondiam aos créditos com substituição parcial registados no Quadro II.10 pelo mesmo valor total. Deste modo, a informação sobre estes créditos violados e correspondentes créditos substitutos também não era consistente com o referido acréscimo no valor da Carteira de Créditos.

A informação sobre créditos com substituição parcial contida no ficheiro de Créditos Violados foi também objecto de confronto com a dos créditos alterados constante do ficheiro dos Créditos Substitutos encontrando-se o resultado dessa comparação reflectido no Quadro II.13.

Quadro II.13 – Confronto entre Créditos Violados e Créditos Substitutos

(em euros)

Resultado	Substituições parciais		Créditos alterados		Diferença	
	Créditos	Valor	Créditos	Valor	Créditos	Valor
Substituições parciais com Créditos Alterados	21.720	49.699.732,54	21.720	49.699.732,54	0	0,00
Substituições parciais sem Créditos Alterados	194.559	171.181.378,40			194.559	171.181.378,40
Créditos Alterados sem Substituições parciais			6.036	0,00	-6.036	0,00
Total	216.279	220.881.110,97	27.756	49.699.732,54	188.523	171.181.378,40

O confronto da informação contida nos ficheiros sobre créditos violados e créditos substitutos com a da correspondente variação da Carteira de Créditos teve como resultado global o apuramento de uma

¹ Efectivamente, nos 6.361 créditos são indicados, no «Tipo de imposto», predominantemente, «Coimas – DGCI» (4.884 créditos no valor €3.228.064,25), «Coimas – Estado» (1.138 créditos no valor €333.352,00) e «Coimas – Cofre» (234 créditos no valor de 2.997,91); por outro lado, os restantes 79.157 créditos novos distribuem-se por todos os tipos com excepção de coimas, sendo 40.293 créditos de IVA (no valor de €231,3 milhões), 31.612 de IRS (€72,9 milhões), 5.607 de IRC (€122,0 milhões), 910 de juros de mora (€2,2 milhões), 263 de Imposto do Selo (€131.253,21), 200 de Imposto de Circulação (€3.642,38), 135 de Imposto Sobre as Sucessões e Doações (€ 30.199,82), 125 de juros compensatórios (€74.181,80) e 12 de Imposto de Camionagem (€938,12).



divergência traduzida pelo acréscimo de 6.366 créditos e de €17.188.350,93 no valor da Carteira de Créditos em 31 de Agosto de 2004, face à situação resultante da informação sobre créditos violados e substitutos.

Recorde-se que a comparação dos resultados obtidos sobre a variação da Carteira de Créditos até 31 de Agosto de 2004, entre a informação do primeiro relatório semi-anual e a dos ficheiros informáticos teve como resultado global o apuramento de uma divergência traduzida pela redução de 37.675 créditos na Carteira resultante da informação prestada no relatório e pelo acréscimo de €59.190.384,41 no valor da mesma Carteira de Créditos, face à correspondente informação contida nos ficheiros.

O confronto entre a informação do relatório e dos ficheiros permite confirmar a correspondência dos dados relativos à Carteira de Créditos original (de 30 de Setembro de 2003) entre os respectivos ficheiro e quadro do relatório (“*Claims Portfolio by Type as of Portfolio Cut-Off Date*”), em número de créditos e valor. Foram ainda apuradas divergências na informação dos ficheiros de créditos violados e de créditos substitutos face à dos correspondentes quadros do relatório (respectivamente, “*Breach Claims Identified within Collection Period*” e “*Substitute Claims added to the Portfolio within Collection Period*”), as quais se encontram reflectidas no Quadro II.14 e no Quadro II.15.

Em termos globais, estas divergências traduzem-se pela redução de 31.309 créditos na Carteira resultante da informação do relatório e pelo acréscimo de €76.378.735,34 no valor da mesma Carteira de Créditos, face à situação resultante da informação dos ficheiros. Estes desvios globais nos créditos violados e substitutos (entre relatório e ficheiros) correspondem à conjugação das divergências já assinaladas na informação dos ficheiros (variação da Carteira de Créditos face a créditos violados e substitutos) e na relativa à variação da Carteira de Créditos (entre relatório e ficheiros).

Quadro II.14 – Divergência na informação de Créditos Violados em 31 de Agosto de 2004

(em euros)

Tipo	Ficheiro		Quadro do Relatório		Divergência	
	Créditos	Valor	Créditos	Valor	Créditos	Valor
IRS	17.998	127.719.507,38	40.513	98.439.642,30	-22.515	29.279.865,08
IRC	3.022	141.321.009,58	7.189	129.274.926,59	-4.167	12.046.082,99
IVA	26.851	276.020.025,98	53.729	231.384.101,29	-26.878	44.635.924,69
Outros	3.832	9.741.860,52	13.040	8.860.142,85	-9.208	881.717,67
Total	51.703	554.802.403,46	114.471	467.958.813,03	-62.768	86.843.590,43

Quadro II.15 – Divergência na informação de Créditos Substitutos em 31 de Agosto de 2004

(em euros)

Tipo	Ficheiro		Quadro do Relatório		Divergência	
	Créditos	Valor	Créditos	Valor	Créditos	Valor
IRS	31.612	125.064.789,83	41.496	98.439.642,30	-9.884	26.625.147,53
IRC	5.607	90.842.861,49	7.338	129.274.926,59	-1.731	-38.432.065,10
IVA	40.293	260.048.102,10	50.880	231.384.101,29	-10.587	28.664.000,81
Outros	1.645	2.467.914,70	10.902	8.860.142,85	-9.257	-6.392.228,15
Total	79.157	478.423.668,12	110.616	467.958.813,03	-31.459	10.464.855,09

Finalmente, o quadro seguinte reflecte a variação verificada na composição da Carteira de Créditos resultante do confronto entre os créditos que se encontravam cedidos em 28 de Fevereiro de 2005 e os créditos que se encontravam cedidos em 31 de Agosto de 2004:

Quadro II.16 – Variação da Carteira de Créditos do Estado até 28-02-2005, segundo os ficheiros informáticos

(em euros)

Créditos	Carteira de Créditos em 31/08/2004		Variação da Carteira de Créditos		Carteira de Créditos em 28/02/2005	
	Créditos	Valor	Créditos	Valor	Créditos	Valor
Sem alteração	1.152.333	6.027.418.454,13	0	0,00	1.152.333	6.027.418.454,13
Eliminados	42.939	155.501.909,50	-42.939	-155.501.909,50	0	0,00
Com redução do valor nominal	25.464	437.179.287,45	0	-114.605.334,63	25.464	322.573.952,82
Com aumento do valor nominal	203.842	2.766.847.138,08	0	1.188.147.204,26	203.842	3.954.994.342,34
Acrescidos	0	0,00	89.488	532.034.477,46	89.488	532.034.477,46
Total	1.424.578	9.386.946.789,16	46.549	1.450.074.437,59	1.471.127	10.837.021.226,75

Este confronto revelou que se mantiveram na Carteira de Créditos 1.381.639 créditos, dos quais 25.464 tiveram o respectivo valor total (imposto e juros) reduzido, em €114.605.334,63, enquanto para 203.842 esse valor foi acrescido, em €1.188.147.204,26. Verificou-se ainda a eliminação de 42.939 créditos, no valor total de €155.501.909,50, e a inclusão de 89.488 créditos, no valor de €532.034.477,46. Como resultado destas operações, o valor nominal dos créditos cedidos apresentava, em 28 de Fevereiro de 2005, um acréscimo de €1.450.074.437,59 face à situação da Carteira de Créditos em 31 de Agosto de 2004.

Na sequência de informação comunicada pela DSJT em 5 de Maio de 2005, verificou-se que a maior parte da referida variação era resultante dos valores indevidamente atribuídos a dois créditos de IVA respeitantes a dois processos de execução fiscal instaurados no Serviço de Finanças de Lisboa-2.

A análise dos respectivos processos veio confirmar esta situação, na medida em que os valores de instauração registados no SEF em escudos não foram convertidos em euros mas assumidos como tal, originando a sobrevalorização destes créditos em €832.283.664,82 e em €336.811.351,07, respectivamente. O valor destes processos veio a ser corrigido no SEF em 5 e 8 de Janeiro de 2004 através de vários documentos de anulação.

Refira-se, no entanto, que esta situação só teve impacto na situação da Carteira de Créditos em 28 de Fevereiro de 2005, uma vez que estes créditos foram considerados pelo valor correcto nas situações reportadas a 30 de Setembro de 2003 e a 31 de Agosto de 2004, não se compreendendo como se verificou a mencionada alteração.

Mesmo considerando a referida correcção, no valor total de €1.169.095.015,89, a composição da Carteira de Créditos reportada a 28 de Fevereiro de 2005 no respectivo ficheiro informático (1.471.127 créditos cedidos no valor de €9.667.926.210,86) continua a revelar evidente disparidade face à situação resultante da informação prestada no correspondente relatório semi-anual (1.402.115 créditos cedidos no valor de €9.446.026.492,86) que se traduz pelo acréscimo de 69.012 créditos e de €221.899.718,00.



2.4.2.2 – Valor em dívida – anulações e cobranças

Como já foi referido, o valor em dívida resulta da dedução ao valor da Carteira, em 30 de Setembro de 2003, do valor das cobranças e das anulações efectuadas no período em análise.

Para apuramento das cobranças de dívidas cedidas são utilizados três sistemas informáticos, o Sistema de Execuções Fiscais, a Aplicação para o Regime definido pelo Decreto-Lei n.º 124/96 e a Aplicação específica para as guias modelo 51. A restante informação sobre os créditos cedidos (seja destinada à entidade cessionária ou para contabilização) é recolhida exclusivamente no SEF.

No apuramento do valor em dívida há que ter em atenção os processos em que os juros de mora pertencem à quantia exequenda (juros de mora liquidados), em regra, de IRC e retenções na fonte, e os processos em que os juros de mora são calculados nos serviços de finanças (juros de mora calculados). Neste último caso, o valor dos juros é entregue ao cessionário (porque as dívidas foram cedidas) mas não afecta o valor da Carteira de Créditos (porque esses juros não foram considerados no mesmo).

Nos quadros seguintes encontra-se expressa a evolução da Carteira de Créditos em cada um dos períodos de cobrança, de acordo com a informação constante dos relatórios remetidos à entidade cessionária:

Quadro II.17 – Evolução dos créditos do Estado até 31-08-2004 segundo, os relatórios para o cessionário

(em euros)

Crédito	Carteira de Créditos 30/09/2003	Créditos Substitutos	Créditos Violados	Anulações	Cobranças	Valor em dívida
IRS	1.175.686.872,81	98.439.642,30	98.439.642,30	6.143.030,25	59.244.705,20	1.110.299.137,36
IRC	2.572.401.545,41	129.274.926,59	129.274.926,59	13.105.886,30	57.286.733,61	2.502.008.925,50
IVA	5.255.873.242,13	231.384.101,29	231.384.101,29	11.733.483,89	128.078.487,72	5.116.061.270,52
Outros	442.175.512,94	8.860.142,85	8.860.142,85	4.720.266,35	7.276.084,15	430.179.162,44
Total	9.446.137.173,30	467.958.813,03	467.958.813,03	35.702.666,79	251.886.010,68	9.158.548.495,83

Quadro II.18 – Evolução dos créditos do Estado até 28-02-2005 segundo, os relatórios para o cessionário

(em euros)

Crédito	Valor em dívida em 31/08/2004	Créditos Substitutos	Créditos Violados	Anulações	Cobranças	Valor em dívida
IRS	1.110.299.137,36	75.913.621,88	76.024.302,32	6.451.358,86	22.261.597,55	1.081.475.500,51
IRC	2.502.008.925,50	166.960.580,91	166.960.580,91	6.089.359,95	20.994.707,26	2.474.924.858,29
IVA	5.116.061.270,52	256.305.824,42	256.305.824,42	33.810.519,95	56.766.219,67	5.025.484.530,90
Outros	430.179.162,44	29.850.797,40	29.850.797,40	550.949,84	1.724.772,48	427.903.440,12
Total	9.158.548.495,83	529.030.824,61	529.141.505,05	46.902.188,60	101.747.296,96	9.009.788.329,83

A análise do Quadro II.17 e do Quadro II.18 revela que a variação verificada no conjunto dos créditos do Estado objecto da cessão consistiu na substituição de €467.958.813,03 de dívidas (4,95%), até 31 de Agosto de 2004, e de €529.030.824,61 (5,60%), até 28 de Fevereiro de 2005.

Saliente-se que, enquanto o valor em dívida em 31 de Agosto de 2004 corresponde ao valor do quadro “Aggregate Claims Portfolio by Type as the end of Collection Period” constante do respectivo relatório

semi-anual, o valor em dívida em 28 de Fevereiro de 2005 apresenta uma divergência de €22.096.499,98, para menos, em relação ao valor registado no mesmo quadro do segundo relatório semi-anual.

Esta situação revela que a própria informação contida no segundo relatório semi-anual não é consistente, pois, aplicando os mesmos critérios à Carteira de Créditos em períodos de cobrança diferentes, no primeiro a informação é coerente e no segundo, não.

Quanto a esta observação, a DGCI, no exercício do contraditório, não apresentou uma justificação para a divergência limitando-se a referir não a compreender argumentando que *“os relatórios foram divulgados publicamente e as partes (cessionário, Estado) e entidades (agências de “rating”) não se pronunciaram desfavoravelmente”*.

Relativamente a esta matéria, deverá salientar-se que o Tribunal de Contas não está vinculado às considerações efectuadas (ou à ausência das mesmas) por outras entidades.

Tal como sucedeu relativamente aos ficheiros sobre a situação da Carteira de Créditos, os créditos violados e os créditos substitutos, o tratamento e a análise da informação contida nos ficheiros relativos às anulações e às cobranças revelaram inconsistências de diversa ordem, bem como a existência de divergências com a informação constante dos relatórios em análise.

O confronto entre a informação contida no ficheiro relativo às anulações, com data de 23 de Agosto de 2004, e a dos ficheiros sobre a situação da Carteira de Créditos revelou as seguintes situações:

- ◆ 13.816 créditos, com valor anulado de €61.540.758,34, estavam incluídos na Carteira original e mantiveram o respectivo valor nominal até 31 de Agosto de 2004; para 995 destes créditos verificou-se inconsistência na informação, já que o valor anulado era superior ao cedido;
- ◆ 3.070 créditos, com valor anulado de €44.478.905,32, estavam incluídos na Carteira original mas não mantiveram o respectivo valor nominal até 31 de Agosto de 2004; para 199 destes créditos verificou-se inconsistência na informação, já que o valor anulado era superior ao cedido;
- ◆ 171 créditos, com valor anulado de €1.899.007,60, só foram incluídos na composição da Carteira em 31 de Agosto de 2004; para 131 destes créditos verificou-se inconsistência na informação, já que o valor anulado era superior ao cedido;
- ◆ para os restantes 236 créditos, com valor anulado de €3.444.740,12, verificou-se a inconsistência da informação, já que só foram incluídos na composição da Carteira em 28 de Fevereiro de 2005.

No caso das cobranças, as inconsistências verificadas nos registos constantes dos respectivos ficheiros tiveram como resultado a impossibilidade de cruzar toda a informação de cobrança com a informação contida nos ficheiros sobre a situação da Carteira de Créditos no final de cada um dos períodos de cobrança, e de obter o apuramento da cobrança total por tipo de crédito.

O tratamento e a análise do conteúdo dos ficheiros relativos à cobrança e má cobrança revelaram graves deficiências na qualidade dos dados fornecidos com origem nas aplicações relativas ao Decreto-Lei n.º 124/96 e às guias modelo 51, na medida em que continham campos essenciais não preenchidos (número do crédito, número do processo de execução fiscal, serviço de finanças e tipo de



imposto). Refira-se que as cobranças sem identificação do número do crédito representavam 24% do valor total cobrado.

A detecção desta situação determinou a extensão do teste a todos os créditos incluídos nos ficheiros da cobrança tendo-se verificado a não aderência de 8.609 registos e €5.518.781,14 com a informação da Carteira de Créditos e a existência de cobranças (617 registos e €363.883,51) da aplicação relativa ao Decreto-Lei n.º 124/96 que, apesar de afectas ao período do primeiro relatório semi-anual, correspondiam a créditos somente incluídos na Carteira de Créditos reportada ao final do período do segundo relatório semi-anual.

Relativamente ao apuramento da cobrança total por imposto, para além das cobranças sem identificação do número do crédito (cujo código alfanumérico indica o tipo de imposto), verificou-se também a ocorrência de um número significativo de incoerências entre o conteúdo do campo relativo ao número do crédito e o conteúdo do campo relativo ao tipo de tributo. As cobranças sem identificação do imposto a que respeitam representam 30,65% do valor total cobrado (€95.643.492,62) até 31 de Agosto de 2004 e 11,42% do valor total cobrado em 28 de Fevereiro de 2005.

Procedeu-se, também, ao confronto entre a data de cobrança e o período a que respeita o relatório mensal onde essa cobrança foi registada. Foram incluídas no período de cobrança a que respeitam os relatórios, as cobranças, no valor total de €393.721.467,40. As restantes cobranças, no valor total de €74.239.340,31, apresentam desvio entre a data de pagamento e o período de cobrança do relatório mensal em que foram registadas, tendo sido identificadas três situações:

- ◆ com data de pagamento anterior ao período de cobrança do relatório (€55.038.284,58);
- ◆ com data de pagamento posterior ao período de cobrança do relatório (€18.080.723,88);
- ◆ com data de pagamento anterior à data de separação, no total de €1.120.331,85, com origem no SEF (€1.028.379,16) e na aplicação das guias modelo 51 (€91.952,69). Os dois casos constantes do SEF têm 2000 como ano do pagamento, enquanto os dezanove casos de pagamentos por guias modelo 51, distribuem-se por 2000 (dois casos, no valor de €1.974,62), 2001 (dois casos, no valor de €11.843,94), 2002 (13 casos, no valor de €6.229,28) e 2003 (dois casos no valor de €71.904,85).

Para determinação do valor em dívida no final do ano de 2004 é necessário conhecer as cobranças efectuadas até 31 de Dezembro desse ano. Como se demonstrou, a informação de cobrança apresenta deficiências que originam a emissão de uma opinião negativa quanto à sua fiabilidade e impedem o apuramento do valor total cobrado por tipo de crédito.

Assim sendo, só foi possível determinar o grau de execução das dívidas fiscais objecto de cessão com base nos valores de cobrança registados nos relatórios enviados ao cessionário, salientando-se que este cálculo se encontra condicionado pelo facto da informação de cobrança prestada ao Tribunal de Contas para suportar os referidos valores não ter sido considerada fiável.

Nestas circunstâncias e para o período compreendido entre 1 de Outubro de 2003 e 28 de Fevereiro de 2005 (17 meses), o grau de execução dos créditos do Estado objecto de cessão (incluindo juros moratórios acrescidos) foi de 49,19% do valor previsto pelo cessionário (€889,2 milhões), registando-se a descida deste indicador de 50,31% no primeiro período de cobrança (11 meses, até 31 de Agosto de 2004) para 46,79% no segundo período (seis meses).

A DGCI veio alegar desconhecer a origem do valor de €889,2 milhões, referido como valor previsto pelo cessionário.

É de referir que no Quadro 2 da “*Part B – Incentive Fee*” da “*Schedule 6 – Servicing Fees*” do “*Servicing Agreement*” se encontram registados os valores de cobrança acumulada previstos pelo cessionário (“*Cumulative Expected Collections*”) relativamente ao final de cada período de cobrança. O valor que a DGCI alega desconhecer não é mais do que o resultado da aplicação da quota de créditos do Estado (82,56%) no valor nominal dos créditos cedidos (€11.441,4 milhões), ao valor indicado nesse quadro para a totalidade da cobrança de créditos cedidos em 28 de Fevereiro de 2005 (€1.077 milhões).

No mesmo período de 17 meses, o grau de execução dos créditos do Estado objecto de cessão (excluindo juros moratórios acrescidos) foi de 3,73% do valor nominal dos créditos cedidos (€9.446,1 milhões), o que representa 0,22% em termos de cobrança média mensal, indicador que também diminuiu de 0,24% no primeiro período de cobrança para 0,18% no segundo período de cobrança.

A DGCI considerou ser de acrescentar que, em relação às percentagens de grau de execução dos créditos do Estado objecto de cessão, “*as mesmas têm vindo a melhorar, subindo, gradualmente, até ao momento, fruto de um mais apertado controle e da entrada em produção de novas aplicações informáticas com reflexos na cobrança*”.

O Tribunal faz notar que esta observação não é confirmada pelos resultados previamente apresentados e reportados à cobrança apurada pela DGCI como relativa a créditos fiscais (não abrangendo créditos da segurança social) até 28 de Fevereiro de 2005.

2.4.3 – Análise de créditos seleccionados

2.4.3.1 – Créditos sem movimento

Para se manterem sem alteração na Carteira, os créditos têm de ser elegíveis em termos legais e contratuais, nomeadamente, serem existentes e exigíveis à data da separação e terem sido cedidos pelo valor correcto.

Quanto aos créditos elegíveis, o artigo 1.º da Portaria n.º 1375-A/2003, de 18 de Dezembro, determinou a cedência dos créditos respeitantes ao imposto sobre o rendimento das pessoas singulares, ao imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas, ao imposto sobre o valor acrescentado, ao imposto sobre sucessões e doações, ao imposto do selo, ao imposto de circulação, ao imposto de camionagem, a contribuições para a segurança social, a coimas e a juros compensatórios e moratórios, que cumprissem os critérios contratualmente estabelecidos e fossem objecto de cobrança coerciva através de processos de execução, instaurados entre 1 de Janeiro de 1993 e 30 de Setembro de 2003.

Por sua vez, nos documentos contratuais estabelecidos entre o Estado e o cessionário, nomeadamente, no “*Incorporated Terms Memorandum*” e na “*Part B*” do “*Schedule I*” do “*Claims Assignment Agreement*” encontram-se definidos os conceitos, bem como os requisitos a que devem obedecer os créditos elegíveis, dos quais se destacam os seguintes:

- ◆ estejam sujeitos às leis portuguesas;
- ◆ o procedimento executivo tenha sido iniciado desde 1 de Janeiro de 1993;
- ◆ sejam litigiosos ou não litigiosos;



- ◆ não sejam incobráveis devido a prescrição; e
- ◆ a entidade responsável pela dívida seja um devedor elegível (“*Eligible Debtor*”).

A enumeração de devedores elegíveis descrita na “*Part C*” do “*Schedule I*” do “*Claims Assignment Agreement*”, e no “*Incorporated Terms Memorandum*”, compreende:

- ◆ pessoa singular residente ou não residente mas com rendimento tributável originado em Portugal;
- ◆ pessoa colectiva de direito privado ou público com sede ou a direcção efectiva em Portugal;
- ◆ sociedade ou outro tipo de entidade que tenha um estabelecimento permanente em Portugal;
- ◆ sociedade não residente ou outro tipo de entidade sem estabelecimento permanente em Portugal e cujos rendimentos não lhe sejam imputáveis, mas que seja responsável pelo imposto sobre o rendimento de pessoas singulares (pela retenção na fonte);
- ◆ gerente, membro do conselho de administração, auditor legal ou técnico de contas ou qualquer sociedade ou outra entidade organizada segundo o direito público ou privado, que seja responsável pelo pagamento de imposto de qualquer entidade que esteja sujeita à legislação portuguesa.

Nos referidos documentos é também exigido que as entidades enumeradas:

- ◆ sejam identificadas; e
- ◆ não tenham sido objecto de uma declaração de falência final e definitiva.

A análise dos 222 créditos sem movimento revelou a indevida sobrevalorização da Carteira de Créditos em €44.580.067,24 relativamente a 58 (26,1%) desses créditos, 39 por não apresentarem condições de elegibilidade e 19 por terem um valor real inferior ao registado na Carteira de Créditos, que se distribuem da seguinte forma:

- ◆ 17 créditos, no valor total €9.682.474,37, integrados na Carteira sem serem elegíveis, por declaração de falência anterior à data de separação;
- ◆ 16 créditos, no valor total €27.200.266,03, integrados na Carteira sem serem elegíveis, por pagamento ou anulação total à data de separação;
- ◆ um crédito, no valor de €32.210,70, integrado na Carteira sem ser elegível, por prescrição da dívida anterior à data de separação;
- ◆ cinco créditos, no valor total de €84.116,75, integrados na Carteira de Créditos sem serem elegíveis, por anulação da dívida anterior à data de separação;
- ◆ 17 créditos integrados na Carteira por valor superior ao real, em €7.538.400,87, devido a não terem sido considerados pagamentos ou anulações parciais anteriores à data de separação; e
- ◆ dois créditos integrados na Carteira por valor superior ao real, em €42.598,52, devido a não terem sido consideradas anulações parciais anteriores à data de separação.

Relativamente aos resultados apresentados a DGCI alegou que “Sobre esta matéria e por ser, inicialmente, previsível foi contemplado no Contrato o mecanismo das quebras/substituições, com vista a colmatar situações enquadradas no relatório neste parágrafo”, invocando que “o Contrato com as respectivas cláusulas foi auditado, previamente, por uma empresa independente de auditoria, tendo as partes contraentes considerado que estas situações não constituíam obstáculo a outorga do Contrato de Titularização”.

O Tribunal novamente salienta não estar vinculado a apreciações efectuadas por outras entidades e recorda que já, no âmbito do Parecer sobre a CGE de 2003, a invocação da auditoria por uma entidade independente tinha sido uma constante nas respostas da DGCI perante as observações do Tribunal de Contas sobre a cessão de créditos do Estado.

2.4.3.2 – Créditos com movimento

2.4.3.2.1 – Créditos Violados

Estes créditos são os que se encontram na situação prevista nos pontos 7 “*Representation and warranties*” (Afirmações e Garantias), 8 “*Acknowledgements*” (Declarações) e 9 “*Breach of seller claim Warranties*” (Violação de Garantias de Crédito do Vendedor), da Secção D do “*Claims Assignment Agreement*”. Ou seja, são créditos violados (“*breach claims*”) relativamente aos quais têm de ser tomadas providências (“*remedies*”).

Nos termos do clausulado no ponto 7.1 “*Representations and Warranties by the Sellers*”, o Estado garante a substituição dos créditos para os quais se verifique serem inexistentes ou inexigíveis devido a um facto anterior à data da separação (30 de Setembro de 2003).

Os créditos violados abrangem, designadamente, os créditos objecto de sentenças judiciais e de prescrições anteriores à referida data.

Não foram analisados oito créditos violados (no valor total de €3.028.940,59) dos 123 que foram seleccionados, pelo facto dos respectivos processos (instaurados no PEF) não terem sido localizados.

A análise dos restantes 115 créditos, no valor total de €92.606.985,11, identificou as seguintes situações:

- ◆ 73 créditos (63,5% do total), no valor global de €70.047.816,18 (75,6% do total) foram substituídos porque efectivamente as dívidas que representavam não eram elegíveis;
- ◆ para 21 créditos (18,3%), no valor de €3.832.030,07 (4,1%), a análise dos processos de execução fiscal e da informação contida nos sistemas informáticos não evidencia uma situação não elegível, não existindo registos de pagamentos ou anulações que comprovem o ressarcimento total da dívida mas apenas a evidência de citação do executado e, em alguns casos, diligências no sentido de obter bens para aplicação na dívida;
- ◆ 15 créditos (13%), no valor de €12.811.643,91 (13,8%), foram substituídos devido ao facto das mesmas dívidas figurarem duas vezes na Carteira de Créditos inicial com números de crédito diferentes; e
- ◆ em seis créditos (5,2%), no valor de €5.915.494,95 (6,4%), foi detectado mais de um motivo para a respectiva substituição (a dívida não era elegível, existia outro crédito para o mesmo



processo ou a informação contida na Carteira de Créditos era divergente com o valor registado no processo, no sistema próprio e no SEF).

Relativamente aos 73 casos de dívidas não elegíveis, a análise dos respectivos processos e registos nos sistemas permitiu concluir que foram eliminadas da Carteira de Créditos em virtude de, em data anterior a 30 de Setembro de 2003, terem sido pagas, anuladas e declaradas em falhas. Neste conjunto de dívidas foi também possível detectar algumas situações particulares, que se passam a expor.

Oito das dívidas seleccionadas correspondiam a números de processos registados no SEF que se verificou não existirem na realidade, mas para as quais foi possível identificar o correspondente número de processo instaurado no PEF (com um número de crédito diferente).

Esta situação foi justificada pelo facto de o Serviço de Finanças de Sintra-4, devido às deficientes infra-estruturas de que dispunha, ter sido dos últimos a utilizar o SEF para instaurar os respectivos processos. Acontece que, antes deste sistema ter começado a funcionar nesse serviço, foram instaurados processos centralmente no SEF não tendo, por essa razão, os respectivos relaxes sido remetidos para o serviço local nem sido instaurados no PEF. A situação detectada resultou da posterior necessidade do serviço de finanças em solicitar esses relaxes, aos serviços centrais, e instaurar os correspondentes processos no PEF, para dar execução à intenção dos respectivos devedores em regularizar essas dívidas, nos termos previstos no Decreto-Lei n.º 248-A/2002, de 14 de Novembro.

Para comprovar a situação descrita, utilizou-se uma metodologia que consistiu em determinar quais os processos do PEF a que correspondiam as dívidas seleccionadas em falta, o que foi possível para cinco casos através da consulta de uma lista disponibilizada no serviço de finanças com a discriminação dos processos para os quais se verificou esta situação.

Na consulta foi utilizado somente o valor da dívida para estabelecer a referida correspondência, uma vez que o número de identificação fiscal não constava da informação sobre a qual foi extraída a amostra. Para as restantes dívidas foi apenas analisada a sua situação nos sistemas central e de execuções fiscais, uma vez que a lista estava incompleta e a falta do número de identificação fiscal na Carteira de Créditos não possibilitou a consulta no PEF.

O motivo pelo qual estes créditos constam do ficheiro dos Créditos Violados deve-se à necessidade de eliminar a duplicação da mesma dívida na Carteira de Créditos. Note-se, ainda, que o crédito respeitante ao processo instaurado no PEF de uma destas dívidas foi analisado no âmbito da amostra dos créditos sem movimento, sendo um elemento demonstrativo destes erros de duplicação de dívidas integradas no conjunto dos créditos objecto de cessão.

Seis casos examinados foram incluídos no grupo dos Créditos Violados com redução do respectivo valor, na sequência da identificação de pagamentos ou anulações em data anterior à de referência para a cessão. A fase atribuída no SEF a dois processos correspondia à extinção por confusão, tal como a sua verificação física veio a confirmar.

Ainda no âmbito dos casos particulares salienta-se a detecção de três processos, do mesmo contribuinte, extintos no SEF com a menção de regularização ao abrigo do Regime estipulado pelo Decreto-Lei n.º 124/96, de 10 de Agosto. No conjunto dos documentos que integram os processos é referida a dação em pagamento de bens afectos ao executado, autorizada por despacho conjunto exarado pelos Secretários de Estado dos Assuntos Fiscais e da Segurança Social, em 28 de Janeiro de 2000. Porém, no SEF e no sistema próprio dos impostos sobre o rendimento não existe evidência desta dação, mantendo-se a dívida activa no sistema próprio.

É de salientar também a existência de um crédito, relativo a um processo instaurado no PEF, que foi considerado como Crédito Violado na sequência da detecção de problemas ocorridos na migração que originariam a atribuição de números já existentes a processos migrados, facto que levou à criação de uma numeração alternativa iniciada por “8”.

No caso em análise, o processo instaurado no PEF (cujo crédito foi seleccionado) corresponde a uma dívida respeitante a um processo com a referida numeração no SEF iniciada por “8”, facto que motivou a sua eliminação. Por sua vez, o processo com a numeração do PEF diz respeito a uma dívida de outro contribuinte (também extinta por pagamento ao abrigo do Regime definido pelo Decreto-Lei n.º 248-A/2002, de 14 de Novembro). O referido processo com numeração “8” consta da amostra dos Créditos Substitutos.

O mesmo aconteceu para um processo instaurado no PEF (cujo crédito foi seleccionado) e anulado na sequência da detecção da dívida se encontrar registada em duplicado noutro processo com numeração no SEF iniciada por “5”.

Nos 21 casos analisados em que não foi possível identificar o motivo da violação do crédito, os processos respectivos estavam em fase de citação pessoal (seis), de citação postal (cinco), em fase de reversão contra os devedores subsidiários (quatro), com diligências para a penhora de bens do executado sem concretização (dois), suspensos por impugnação (dois), com emissão de carta precatória (um), com diligências para venda de bens do executado (um).

Tendo em conta a análise efectuada no ponto 2.4.2.1 em que foram identificados créditos incluídos no ficheiro referente a Créditos Violados devido à necessidade de corrigir a distribuição do valor entre imposto e juros, procedeu-se a esse exame para estes créditos mas o resultado não foi conclusivo.

Os 15 casos previamente identificados correspondem a processos de execução fiscal, com instauração no PEF (13 dígitos) tendo-se verificado que o mesmo processo, mas com numeração no SEF (16 dígitos) figurava também na Carteira com outro número de crédito, mas ambos pertencentes ao mesmo contribuinte. Em onze desses casos, verificou-se existir divergência entre o valor atribuído ao processo no PEF (seleccionado) e o valor do processo no SEF (analisado).

A análise dos processos relativos a estes contribuintes integrados na Carteira de Créditos permitiram concluir que esta duplicação também se verificava em outros processos.

Apesar do motivo da substituição destes créditos se encontrar justificado, considerou-se importante obter informação adicional sobre a situação dos respectivos processos no SEF.

O exame a estes processos permitiu apurar que três estavam extintos por pagamento voluntário (após a cessão), três estavam extintos por anulação (após a cessão), cinco estão na fase de citação (existindo dois casos de divergência no tipo de imposto entre a informação registada no SEF e a constante do processo), dois estavam com diligências para a penhora de bens do executado, um estava na fase de emissão de carta precatória e um em fase de suspensão (pela aplicação do Despacho 7/98 – XIII do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais de 4 de Março).

Relativamente aos seis casos cuja dívida era não elegível à data de separação, como resultado de anulação (quatro), do pagamento (um) e de falência judicial do executado (um), foram apuradas divergências entre o valor da dívida registada nos ficheiros recebidos (Carteira de Créditos e Créditos Violados) e o valor no processo, no sistema próprio e no SEF. Em dois dos casos verificou-se ainda divergência no tipo de imposto indicado no número do crédito e a informação constante do processo.



Refira-se ainda que, o processo acima identificado como referente a um devedor em situação de falência correspondia a dívida resultante do não pagamento de direitos aduaneiros.

2.4.3.2.2 – Créditos Substitutos

Conforme já foi referido, os conceitos e os requisitos de elegibilidade são os referidos no “*Incorporated Terms Memorandum*” e na “*Part B*” do “*Schedule I*” do “*Claims Assignment Agreement*”, respectivamente.

No respeitante à elegibilidade dos créditos e dos respectivos devedores, o “*Schedule I*” do “*Claims Assignment Agreement*” refere, no ponto 8 da “*Part B*”, “*which is not irrecoverable or unenforceable by reason of the passage of time or prescription*”, e, no ponto 4 da “*Part C*”, “*is not subject to a final and definitive judicial bankruptcy decision*”.

Quanto à substituição dos créditos cedidos, dispõe o artigo 5.º da Portaria que “*A possível substituição dos créditos a ceder no âmbito da operação de titularização ...nomeadamente por efeito da verificação posterior da inexistência ou inexigibilidade ou diferença de valor desses créditos, nos termos que venham a ser fixados nos respectivos documentos contratuais, é efectuada mediante a cessão de créditos de igual natureza que respeitem a factos tributários ocorridos até 31 de Dezembro de 2003, ainda que o respectivo processo de cobrança coerciva seja iniciado em data posterior*”.

Nos documentos contratuais, nomeadamente, no “*Schedule 6 – Criteria for Substitute Claims*” do “*Claims Assignment Agreement*” é, também, exigido que cada crédito substituto tenha as seguintes características:

- ◆ ser um crédito elegível (“*be an Eligible Claim*”); assim, um crédito substituto, além dos requisitos expostos nos pontos seguintes (exclusivos deste tipo de créditos), também tem de obedecer aos requisitos referidos na “*Part B*” do “*Schedule I*” do “*Claims Assignment Agreement*”, relativo aos critérios a que devem obedecer os créditos elegíveis, e na “*Part C*” do “*Schedule I*” do mesmo “*Claims Assignment Agreement*”, relativo às características do devedor, devendo destacar-se, neste particular, a referência feita à declaração de falência, no ponto 4 (“*is not subject to a final definitive judicial bankruptcy*”);
- ◆ ter um valor nominal igual ou superior ao crédito violado ou um valor nominal determinado de acordo com a Cláusula 9.5.1 (“*be of a Nominal Amount equal to or higher than the Breach Claims or of a Nominal Amount determined in accordance with Clause 9.5.1*”); deve salientar-se, a este propósito, que a Cláusula 9.5.1 do “*Claims Assignment Agreement*” permite que os créditos substitutos sejam cedidos por um valor nominal global;
- ◆ ser um crédito não litigioso (“*be a Non-Disputed Claim*”); a este respeito, deve referir-se que, segundo a definição apresentada no “*Incorporated Terms Memorandum*”, “*«Disputed Claim» means either a Claim in respect of which the relevant Debtor in both cases either through an administrative or judicial appeal and both during the assessment phase and the enforcement phase of the relevant Claim*” o que significa que qualquer crédito sobre que tenha recaído impugnação judicial, oposição, recurso judicial ou reclamação graciosa é considerado crédito litigioso;
- ◆ pertencer à mesma categoria de créditos que o crédito violado que esteja a ser substituído (“*be within the same Claim Category as the Breach Claim being substituted*”), conforme se especifica no “*Incorporated Terms Memorandum*”, ao definir-se que “*«Claim Category» means each of the Personal Income Tax Claims, the Corporate Income Tax Claim, the VAT Claims, the Other Taxes Claims and Social Security Claims*”; assim, os créditos substitutos de créditos referentes ao

imposto sobre o rendimento de pessoas singulares, devem respeitar ao mesmo imposto, devendo a mesma regra ser aplicada relativamente aos créditos relativos ao imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas, ao imposto sobre o valor acrescentado, aos outros impostos e às contribuições para a segurança social;

- ◆ pertencer ao mesmo ano ou a um ano subsequente ao da emissão da certidão de dívida relativa ao crédito violado relevante (*“be of the same year of or of a year of issuance of the certificate of debt relating to the relevante Breach Claim”*).

Na constituição da amostra foram seleccionados 62 créditos substitutos, 57 dos quais acrescidos à Carteira (créditos novos) e os restantes cinco com a indicação de “crédito alterado”.

Para oito dos novos créditos (no valor de €5.536.387,49) não foi possível efectuar a verificação física dos respectivos processos por estes não terem sido disponibilizados. A consulta dos sistemas próprios indicou que as respectivas certidões de dívida se encontravam na situação de emitidas. A informação constante do SEF indicou que os sete processos não localizados estavam registados em fase de reversão com despacho (um), citação postal (dois), citação pessoal (um, com indicação de remessa a tribunal para graduação de créditos datada de 4 de Fevereiro de 2005), mandado de penhora (dois) e suspensão por declaração de falência (um, com registos dessa declaração e da remessa do processo para tribunal datados de 29 de Março de 2005).

A análise dos restantes 54 créditos substitutos, no valor total de €25.836.500,46, identificou as seguintes situações:

- ◆ 34 créditos novos (63%), no valor de €6.401.174,40 (24,8%), eram efectivamente elegíveis;
- ◆ 15 créditos novos (27,8%), no valor de €16.387.178,49 (63,4%), foram acrescidos à Carteira de Créditos sem serem elegíveis para o efeito, por terem associado processo contencioso de impugnação (seis) ou de oposição judicial (um), processo administrativo de reclamação graciosa (dois), declaração de falência (dois) ou por as dívidas já se encontrarem regularizadas (quatro); e
- ◆ cinco créditos alterados (9,3%) para o valor de €3.048.147,57 (11,8%), por redução de €2.376.430,58 no período de cobrança a que se refere o primeiro relatório semi-anual (até 31 de Agosto de 2004); a informação obtida nos respectivos processos e nos sistemas consultados só é suficiente para justificar uma destas reduções (devido a pagamentos parciais anteriores à cessão e não considerados no valor originalmente cedido) mas evidencia que dois dos créditos nem sequer eram elegíveis (por declaração de falência anterior à data de separação).

Sobre as situações acima relatadas, a DGCI informou que *“grande parte dessas divergências já foram detectadas e objecto das devidas correcções, desde que essas divergências estejam integradas e averbadas no SEF”*.

Nos créditos elegíveis para substituição, é de destacar um crédito identificado pelo respectivo código alfanumérico como relativo a IRC mas que, na realidade, diz respeito a IVA.

Como créditos não elegíveis para substituição foram detectados nove créditos litigiosos e seis inexistentes ou inexigíveis, dois dos quais devido a declaração de falência dos respectivos devedores por sentenças judiciais (de Janeiro e de Outubro de 2002) e os restantes quatro pelo facto das dívidas já se encontrarem regularizadas, por anulação (dois) ou por pagamento (dois).



Sobre as dívidas já regularizadas, deve assinalar-se que a informação obtida nos sistemas próprios e no SEF não era coincidente. Um dos processos com a dívida anulada, apesar de extinto em 12 de Maio de 2003, permanecia no SEF em fase de citação pessoal. O outro processo com anulação da dívida, através de Documento Único de Anulação de 26 de Agosto de 2003, só foi registado como extinto no SEF em 29 de Janeiro de 2005. Por sua vez, o processo cuja dívida se encontra paga desde 12 de Outubro de 2003, só foi registado como extinto no SEF em 27 de Outubro de 2004, mantendo-se a respectiva certidão de dívida na situação de emitida, no sistema do IVA. De destacar, ainda, a situação do outro crédito, que para além de não ser elegível para substituição, uma vez que a dívida foi paga em Janeiro de 2003, foi incluído na Carteira de Créditos pelo valor em escudos assumido como euros (1.503.975,00). Esta diferença de valor originou uma anulação registada no SEF, com data de 5 de Maio de 2005, para corrigir o erro.

Sobre os créditos alterados com redução de valor na Carteira, entre 30 de Setembro de 2003 e 31 de Agosto de 2004, é ainda de referir que para uma das reduções não justificadas, o sistema central do IR e o SEF registavam a aplicação de um cheque mas de valor muito inferior ao da alteração, enquanto para outra dessas reduções, a única evidência era a do processo se encontrar em fase de diligência para reversão contra o devedor subsidiário.

2.4.3.2.3 – Anulações

Os créditos seleccionados deviam estar incluídos na Carteira original e ter sido anulados até 31 de Agosto de 2004, sem que pudessem ser considerados créditos violados e substituídos, uma vez que o facto motivador da anulação teria de se ter verificado em data posterior à data de separação. As anulações compreendem, designadamente, as prescrições posteriores a 30 de Setembro de 2003.

Um processo relativo a dívida de IRS, no valor de €2.525,46, não foi localizado, pelo que não foi considerado na análise das anulações. A análise dos restantes 23 créditos, no valor total de €10.385.177,51, identificou as seguintes situações:

- ◆ 14 créditos (60,9%), no valor de €6.747.621,62 (65%), correspondiam efectivamente a anulações (dívidas extintas por prescrição, em data posterior à data de separação);
- ◆ cinco créditos (21,7%), no valor de €3.314.012,64 (31,9%), cujas dívidas eram inexigíveis à data da separação pelo que deveriam ter sido considerados créditos violados em vez de anulações; e
- ◆ para quatro créditos (17,4%), no valor de €323.543,25 (3,1%), a análise do processo e da informação constante dos sistemas informáticos não justifica a respectiva anulação.

É de destacar o facto de as dívidas consideradas como inexigíveis à data da separação respeitarem a devedores declarados em situação de falência em data anterior a 30 de Setembro de 2003.

Nos quatro casos em que não foi possível determinar o motivo da anulação, os processos estavam na fase de citação postal (dois), de citação pessoal (um) e de reversão contra o devedor subsidiário (um).

2.4.3.2.4 – Cobranças

A este propósito, deverá referir-se que, nos termos do disposto no artigo 6.º da Portaria n.º 1375-A/2003, de 18 de Dezembro, a gestão e a cobrança dos créditos cedidos é assegurada pelo Estado através do Ministério das Finanças.

Por não terem sido localizados os respectivos processos de execução fiscal, não foram analisados três créditos com cobranças, no valor total de €468.940,43. A análise dos restantes 26 créditos com cobranças, no valor total de €1.913.447,83, identificou as seguintes situações:

- ◆ foram confirmadas 21 cobranças (80,8%), no valor de €874.639,72 (45,7%), apesar das respectivas guias de pagamento nem sempre se encontrarem nos processos de execução fiscal (casos em que a confirmação foi exclusivamente obtida por consulta aos sistemas informáticos);
- ◆ não foram confirmadas três cobranças (11,5%), no valor de €617.349,21 (32,3%), por não se encontrarem as respectivas guias de pagamento nos processos nem existir referência a pagamento no sistema de execuções fiscais e no sistema próprio;
Quanto à falta de confirmação destas cobranças, a DGCI entendeu referir que *“certamente, deve-se ao facto de não terem sido consideradas as guias modelo 51 emitidas pelo valor expresso nas mesmas e não terem sido recolhidas e validadas pelo sistema”*.
- ◆ não foram confirmadas duas cobranças, uma das quais pelo facto do respectivo valor (€97.328,16) exceder em €95.831,77 o do respectivo crédito (€1.496,39) e a outra porque, para o crédito, foi detectada uma anulação, no mesmo valor (€324.130,74).

2.4.4 – Apreciação da fiabilidade da informação sobre créditos cedidos

O confronto da informação recebida pelo Tribunal de Contas com a constante dos relatórios remetidos pela DGCI à entidade cessionária revelou divergências significativas, apesar de a informação ter sido expressamente solicitada pelo Tribunal como relativa aos valores apurados nesses relatórios, discriminada por crédito cedido. Esta falta de aderência coloca em causa a fiabilidade da informação prestada sobre os créditos cedidos e constitui uma limitação da análise efectuada aos valores em causa e da extensão dos comentários produzidos.

Este facto demonstra ainda que a DGCI não dispunha no final do primeiro trimestre de 2005, de procedimentos ou mecanismos de salvaguarda e controlo da informação que permitissem, de forma tempestiva, suportar ou reconstituir a situação vertida nos relatórios.

Os dados relativos à Carteira de Créditos original constituída (com referência a 30 de Setembro de 2003) pelos créditos do Estado objecto de cessão correspondiam à informação prestada nos relatórios semi-anuais (1.390.758 créditos com o valor nominal de €9.446.137.173,30). Porém, os dados relativos à situação da Carteira de Créditos no final do primeiro período de cobrança (em 31 de Agosto de 2004) e no final do segundo período de cobrança (em 28 de Fevereiro de 2005) já não correspondiam à informação prestada nos respectivos relatórios semi-anuais sobre número e valor dos créditos cedidos.



A análise da informação dos ficheiros remetida ao Tribunal, no que respeita à situação da Carteira de Créditos em 31 de Agosto de 2004 e em 28 de Fevereiro de 2005, confirmou que a composição da Carteira de Créditos original só foi alterada por informação relativa a substituições, facto que impediu a verificação, por esta via, do valor em dívida reportado ao cessionário para as referidas datas.

As divergências apuradas pelo confronto da informação deste relatório com a dos correspondentes ficheiros traduziram-se pela redução de 31.309 créditos na Carteira resultante da informação do relatório e pelo acréscimo de €76.378.735,34 no valor da mesma Carteira de Créditos, face à situação resultante da informação dos ficheiros.

A composição da Carteira de Créditos em 28 de Fevereiro de 2005 no respectivo ficheiro informático (1.471.127 créditos cedidos no valor de €9.667.926.210,86) revela ainda maior disparidade, face à situação resultante da informação prestada no correspondente relatório semi-anual (1.402.115 créditos cedidos no valor de €9.446.026.492,86), traduzida pelo acréscimo de 69.012 créditos e de €221.899.718,00.

Tal como sucedeu relativamente aos ficheiros sobre a situação da Carteira de Créditos, os créditos violados e os créditos substitutos, os dados relativos à cobrança e às anulações, operações que devem ser consideradas no apuramento do valor em dívida, também continham inconsistências de diversa ordem como, por exemplo, valores superiores aos cedidos, operações relativas a créditos não integrados na Carteira até 31 de Agosto de 2004 e operações sem identificação de crédito associado, das quais resultou a emissão de uma opinião negativa sobre a sua fiabilidade e a impossibilidade de apurar o valor em dívida, por crédito, uma vez que não estavam garantidas as condições necessárias para assegurar que uma parte significativa das referidas operações era referente a créditos cedidos.

As observações apresentadas pelo Tribunal de Contas, no Parecer sobre a CGE de 2003, quanto à fiabilidade da informação sobre as dívidas fiscais integradas na Carteira de Créditos do Estado objecto de cessão foram sustentadas numa análise preliminar do conteúdo da Carteira de Créditos e nas conclusões de acções de fiscalização desenvolvidas pelo Tribunal no âmbito das execuções fiscais.

A acção realizada veio confirmar estas observações na medida em que os problemas inerentes às dívidas em cobrança coerciva têm originado correcções na informação sobre os créditos cedidos e a substituição de dívidas originalmente incluídas na Carteira de Créditos.

As divergências apuradas através da análise de créditos seleccionados são mais um elemento confirmativo das deficiências que o Tribunal de Contas tem apontado, na sequência das auditorias efectuadas na área das execuções fiscais, as quais se consubstanciaram no seguinte:

- ◆ em alguns serviços de finanças os processos de execução fiscal não se encontravam instruídos com todos os elementos necessários à sua análise, faltando, por vezes, a referência a processos de reclamação, impugnação ou oposição existentes, ou à adesão aos regimes excepcionais de regularização de dívidas fiscais;
- ◆ também nos processos que se encontravam apensados a outro, não existia alusão a esse facto, o que, à semelhança do que sucede relativamente à situação referida na observação anterior, dificulta a compreensão do processo;
- ◆ por outro lado, não existe também um sistema de registo normalizado que permita conhecer, de forma rápida e segura, a situação de eventuais processos de contencioso, nomeadamente, quanto à existência ou não de decisão;

- ◆ a migração dos dados do PEF para o SEF iniciou-se em 1999 passando este sistema a incluir processos novos já directamente instaurados e processos antigos migrados; no final do primeiro trimestre de 2005 os dados ainda não se encontravam totalmente centralizados, ou seja, integralmente conferidos, validados e migrados para o SEF; refira-se, no entanto, que a análise da Carteira de Créditos revelou uma evolução na quantidade de processos com migração concluída (28% em 30 de Setembro de 2003, 49% em 31 de Agosto de 2004 e 54% em 28 de Fevereiro de 2005);
- ◆ na consulta da informação sobre a tramitação dos processos no SEF, por vezes, os registos não correspondem à situação efectiva dos processos; nos processos migrados do PEF para o SEF, embora sejam indicadas situações de «apensação», «citação» ou «emissão de mandado de penhora», essas situações nem sempre correspondem à realidade, surgindo automaticamente no sistema após a conclusão da migração e não em resultado de uma efectiva mudança na situação do processo; e
- ◆ na existência de desactualizações nas bases de dados centrais 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.

Considerando as observações efectuadas pelo Tribunal às divergências apuradas no âmbito da amostra de créditos seleccionados, a DGCI referiu que, no ano de 2005, foram instaurados 1.250.000 processos de execução fiscal, *“número que torna humanamente impossível que em 100% dos casos os processos sejam correctamente instruídos e tramitados, com os correspondentes averbamentos (...) como as diversas auditorias efectuadas pelo G.A.I., I.G.F. e até Tribunal de Contas vêm demonstrando”*, salientando as preocupações desta direcção-geral nesta matéria e o esforço que tem sido feito para modernizar a gestão destes processos.

Uma vez que se trata de um comentário geral, o Tribunal de Contas pretende apenas mencionar que tem sido a Direcção-Geral dos Impostos a referir os progressos registados nos sistemas informáticos e no tratamento da informação quando lhe são apontadas deficiências (mesmo ao longo deste ponto). Ora, sendo assim, não parece a alegação de *“1.250.000 processos de execução fiscal”* ser suficiente para justificar as deficiências detectadas na acção.

Por sua vez, em sede de contraditório, a DGITA considerou ser de referir, no respeitante à migração dos processos para o SEF a partir do antigo sistema PEF, que toda a informação foi introduzida manualmente sem verificação de qualquer automatismo nos acontecimentos e fases processuais registados no referido processo de migração.

Quanto à fiabilidade da informação no SEF, a DGITA informou que *“continuam a decorrer acções de saneamento da informação constante nos sistemas informáticos de gestão e controlo de dívidas; ciente de que um dos maiores problemas está na falta de actualização da base de dados das dívidas em função dos processos de contencioso associados, prevê-se a implementação a médio prazo do sistema de Gestão de Processos de Contencioso, que irá interagir com o estado dos processos executivos, possibilitando assim, a actualização automática destes, em função da fase dos primeiros”*. Em futuras auditorias, o Tribunal de Contas não deixará de acompanhar a implementação desse sistema.



Face ao exposto, o Tribunal de Contas recomenda que:

- ◆ se providencie no sentido dos sistemas informáticos da DGCI utilizados para registar e controlar a informação das dívidas fiscais objecto da cessão conterem os requisitos necessários para que seja possível determinar qual o universo das operações que serve de base para o apuramento dos valores registados nos relatórios remetidos à entidade cessionária;
- ◆ se providencie no sentido de tornar a informação relacionada com a operação de cessão de créditos, para efeitos de titularização, acessível em tempo útil;
- ◆ seja corrigido o Sistema de Execuções Fiscais no sentido de evitar que o mesmo apresente, na tramitação dos processos, registos automáticos que não correspondem à situação efectiva dos mesmos;
- ◆ os processos de execução fiscal sejam organizados de forma que, quer nos relativamente aos quais se verificou a apensação, quer nos que foram apensados, seja patente a sua situação actual;
- ◆ seja incluída nos processos de execução fiscal, de forma atempada, uma referência ao resultado das reclamações gratuitas e das impugnações judiciais.

Sobre estas recomendações, a DGCI prestou a seguinte informação:

“Não só concordamos, em absoluto, com as referidas Recomendações como já estão em curso o desenvolvimento de 26 projectos do Núcleo para a Modernização da Justiça Tributária (N.M.J.T.) que fazem parte do “Plano Estratégico para a Justiça e Eficácia Fiscal” para o ano em curso e seguinte.”

Em relação à recomendação do Tribunal para que se proceda à correcção do SEF no sentido de evitar que o mesmo apresente registos automáticos que não correspondem à situação efectiva dos processos, a DGITA, em sede de contraditório, referiu que os automatismos na evolução dos processos executivos sempre foram definidos pela DGCI pelo que caberá a esta direcção-geral, se assim o entender, ter em linha esta recomendação para redefinição dos procedimentos a integrar no controlo dos processos.

2.4.5 – Análise das operações contabilísticas em 2004

O impacto da operação de cessão de créditos do Estado, para efeitos de titularização, na execução do Orçamento do Estado de 2004 consistiu na dedução, à Receita desse ano, da cobrança de dívidas fiscais objecto de cessão, obtida em 2003 e em 2004, procedimento já comentado no ponto 2.3. Os correspondentes movimentos contabilísticos foram registados no SGR e na CT de 2004.

Verificou-se a conformidade dos valores registados no SCR (que recebe e consolida os dados provenientes do SGR) e na CT relativos aos créditos do Estado objecto de cessão, com os valores inscritos nos relatórios mensais e semi-anuais remetidos à entidade cessionária.

Relativamente à cobrança de créditos cedidos obtida no último trimestre de 2003 (que já teria de ser entregue ao cessionário) foi sancionado, por despacho do Secretário de Estado do Orçamento exarado em 13 de Abril de 2004, o procedimento de deduzir à Receita do Estado deste ano, como restituição, os fluxos financeiros resultantes da referida cobrança. Este acto, para além da utilização indevida da

figura da restituição, determinou a sobreavaliação da Receita do Estado em 2003 e a subavaliação da Receita do Estado em 2004, no valor de €105.297.455,80.

No âmbito do exercício do contraditório, a DGO reafirmou a posição já expressa no Parecer sobre a CGE de 2003 relativamente à utilização da figura de restituição para efeitos da entrega ao cessionário da cobrança de créditos cedidos efectuada no último trimestre de 2003. Nestas circunstâncias, o Tribunal reitera as observações efectuadas no referido Parecer.

Quanto à sobreavaliação da Receita do Estado em 2003 e a subavaliação da Receita do Estado em 2004, a DGO entendeu referir que as contas nacionais das Administrações Públicas para os anos em questão foram corrigidas tendo, para sustentar esta afirmação, anexado à sua resposta cópia de parte de um documento enviado à *Eurostat* no âmbito da notificação de Fevereiro de 2005 e cópia da página da Acta da reunião entre aquele organismo e as entidades portuguesas envolvidas na notificação. Nestes documentos é mencionada a correcção das contas, na notificação ao *Eurostat* de Fevereiro de 2005, considerando as observações efectuadas em comum pelo Tribunal de Contas português e pelo *Eurostat* à cobrança de dívidas fiscais cedidas efectuada em 2003. Esta correcção resultou em redução e aumento do défice em 2003 e 2004, respectivamente, em cerca de €105 milhões.

Para além da dedução da cobrança obtida no ano anterior (que foi registada como restituição no SGR afecto à DGT), a dedução da cobrança de créditos cedidos obtida no próprio ano foi também registada na Receita de 2004 (por redução da cobrança bruta contabilizada pelos serviços administradores das respectivas receitas no SGR afecto à DGCI).

A informação sobre a cobrança dos créditos cedidos apurada pela DSJT é também comunicada por classificação económica da receita, à Direcção de Serviços de Contabilidade e Gestão de Fundos (DSCGF) da DGCI para, no âmbito da contabilização das receitas do Estado, esta entidade a deduzir à cobrança global das respectivas receitas, e à DGT para esta entidade poder efectuar as transferências para a entidade cessionária. A responsabilidade pela contabilização da dedução das cobranças relativas ao IVA obtido em processos executivos e aos impostos pagos por documento não único cabe à Direcção de Serviços de Planeamento e Estatística (DSPE) da DGCI.

Uma vez que o apuramento mensal de cobrança de créditos cedidos não coincide com o mês de calendário, a dedução dessa cobrança é registada no mês com maior número de dias abrangido pelo respectivo apuramento (com data-valor correspondente ao último dia desse mês). É de salientar que a aplicação deste procedimento (dedução do valor da cobrança de créditos cedidos apurada nos sistemas informáticos da área das execuções fiscais, à cobrança global apurada por outros sistemas informáticos para um período distinto) impede o apuramento do valor correcto de cada período mensal e anual.

Quanto à aplicação deste procedimento impedir o apuramento do valor correcto de cada período mensal e anual, a DGCI veio alegar que esta informação é *“inteiramente verdadeira no que se refere entre meses, não poderá o mesmo ser afirmado quanto aos anos em que a separação é feita por anos civis”*.

Relativamente a esta observação da DGCI deve esclarecer-se que o valor correcto de cada período anual não resulta apenas do facto do apuramento ser efectuada para o mesmo período, uma vez que para obter o resultado em causa têm sido utilizados dados provenientes de sistemas distintos que não asseguram o apuramento de valores consistentes entre si. Esta situação tem sido reiteradamente comprovada pelas divergências entre os valores de cobrança coerciva apurados nos sistemas próprios dos respectivos serviços administradores, nos sistemas da área de execuções fiscais ou pelos respectivos serviços cobradores.



Quadro II.19 – Cobranças efectuadas no âmbito da cessão de créditos

(em euros)

Receita	Cobranças – 2003	Cobranças – 2004	Cobrança – Total
IRS	26.966.145,64	64.636.524,79	91.602.670,43
IRC	29.831.881,13	60.031.674,11	89.863.555,24
Total de IR	56.798.026,77	124.668.198,90	181.466.225,67
IVA	46.083.105,83	168.109.871,26	214.192.977,09
Outras receitas do Estado	2.416.323,20	10.307.511,18	12.723.834,38
Total de Receita do Estado	105.297.455,80	303.085.581,34	408.383.037,14
Receita do Instituto das Estradas de Portugal	6.750,82	1.334.653,23	1.341.404,05
Total da cobrança no âmbito da cessão	105.304.206,62	304.420.234,57	409.724.441,19

A DGO apresenta no Quadro 1.4.4.2.2.A constante do Relatório da Conta Geral do Estado a distribuição da cobrança coerciva em 2004 obtida das receitas administradas pela DGCI (para além da obtida das receitas de impostos municipais, de dívidas da Segurança Social, Caixa Geral de Depósitos e outras). Nesse quadro a cobrança coerciva da DGCI é discriminada por impostos sobre o rendimento (€355.395.508), imposto sobre o valor acrescentado (€502.881.532), outras receitas do Estado (€67.984.322) e juros vincendos obtidos da regularização de dívidas ao abrigo do Regime estipulado pelo Decreto-Lei n.º 124/96, de 10 de Agosto (€3.929.248). Nas cobranças de impostos sobre o rendimento, imposto sobre o valor acrescentado e outras receitas do Estado é feita a distinção das cobranças efectuadas ao abrigo do referido regime.

A cobrança obtida em 2004 de dívidas fiscais que foram objecto de cessão foi de €303.085.581,34 e representou 33,28% da cobrança coerciva nesse ano (€910.718.131), excluídos os valores cobrados de custas e de juros vincendos obtidos da regularização de dívidas ao abrigo do Regime estipulado pelo Decreto-Lei n.º 124/96, de 10 de Agosto. As custas e os juros de mora vincendos não são calculados por processo de execução fiscal mas por conjunto de processos e, segundo a DGCI, correspondem à parcela da dívida que não é entregue ao cessionário.

A cobrança coerciva de receita de impostos sobre o rendimento (€124.668.198,90), imposto sobre o valor acrescentado (€168.109.871,26) e outras receitas do Estado (€10.307.511,18) obtida dos créditos cedidos correspondeu a 35,65%, 33,98% e 15,54%, respectivamente, da cobrança coerciva dessas receitas registadas na CGE de 2004.

Para além da dedução das cobranças de créditos do Estado objecto de cessão, os serviços administradores devem efectuar os registos contabilísticos relativos às dívidas excluídas da Carteira de Créditos, devido, nomeadamente, a falência judicial do executado (uma vez que a dívida não se extingue), através da inclusão destas liquidações no SCR. Por outro lado, devem excluir desse sistema o valor dos créditos acrescidos à Carteira de Créditos em 31 de Agosto de 2004 que correspondam a certidões de dívida emitidas após 23 de Setembro de 2003, data que serviu de referência para o apuramento do saldo final de liquidação deste ano.

Como foi referido no Parecer sobre a CGE de 2003, o Tribunal apurou que, em resultado da cessão de créditos do Estado, as receitas em dívida relativas aos impostos sobre o valor acrescentado e sobre o rendimento foram reduzidas, no final do período de contabilização, em €3.531,5 milhões e €4.015,7 milhões, respectivamente, através do acréscimo destes valores em anulação de liquidação no SGR. Esta redução foi efectuada com a finalidade do saldo final de liquidação passar a ser constituído pelos créditos correspondentes às certidões de dívida emitidas entre 23 de Setembro e 31 de Dezembro de

2003 e às liquidações (prévias) com situação (no sistema central) de nota de cobrança emitida até 31 de Dezembro de 2003.

Em sede de contraditório, a DGCI acrescentou que a informação obtida dos serviços do IVA indicava certidões de dívida com valor superior a €10 mil milhões, tendo sido titularizado, sensivelmente, 50% desse valor.

Não foi detectada a contabilização das dívidas excluídas ou acrescidas à Carteira de Créditos em 31 de Agosto de 2004, para efeito do necessário ajustamento do saldo das respectivas receitas por cobrar no final desse ano.

Relativamente aos movimentos respeitantes à operação de cessão registados na CT, para além das contas designadas por “Contrato de Titularização/2003” e por “*Consolidated Collection Account*” referidas no Parecer sobre a CGE de 2003, foram ainda criadas em 2004 contas de receita destinadas a deduzir à cobrança da receita de impostos abrangidos pela operação de cessão, a parcela respeitante à entidade cessionária.

A cobrança dos créditos do Estado objecto de cessão foi deduzida à cobrança da Receita do Estado e da Receita dos Impostos Rodoviários afecta ao Instituto das Estradas de Portugal, tendo sido transferida para a conta de restituições de receita.

A dedução da cobrança obtida no último trimestre de 2003, no valor de €105.304.206,62, só foi registada em 2004, por débito de €105.297.455,80, na conta de reembolsos afecta à DGT e por crédito (com sinal negativo), de €6.750,82, na conta da receita líquida dos impostos de circulação e de camionagem.

Para dedução da cobrança referente ao período de 1 de Janeiro a 22 de Dezembro de 2004, no valor de €287.460.375,12, foram creditados (com sinal negativo) €286.672.934,42 nas contas de receita do Estado criadas para o efeito e €787.440,70 na conta da receita líquida dos impostos de circulação e de camionagem.

Para dedução da cobrança referente ao período de 23 a 31 de Dezembro de 2004, no valor de €16.959.859,45, foram creditados (com sinal negativo) €16.412.646,92 nas contas de receita do Estado e €547.212,53 na conta da receita líquida dos impostos de circulação e de camionagem.

Os valores resultantes da dedução destas cobranças (já abatidos das respectivas más cobranças) foram creditados na conta de restituições de receita. O produto da cobrança obtida até 22 de Dezembro de 2004 foi transferido para a conta “*Consolidated Collection Account*” como resultado das transferências do valor da cobrança original e, em sentido inverso, do valor da má cobrança. O produto da cobrança obtida de 23 a 31 de Dezembro de 2004 permaneceu na conta de restituições, só tendo sido transferido em 2005.

O reflexo contabilístico das entregas à entidade cessionária efectuadas em 2004 consistiu em debitar €392.537.839,74 na conta “*Consolidated Collection Account*” e, por contrapartida, creditar o mesmo valor na conta destinada ao registo das saídas de fundos da conta corrente do Tesouro no Banco de Portugal, através da utilização do serviço de *Homebanking* da DGT.

Por sua vez, dos valores pagos pelo cessionário em 2004, a título de comissão devida pela prestação do serviço de gestão e cobrança dos créditos cedidos, 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 afectos à DGCI €3.011.775,59 que, tal como o restante valor recebido, foram



debitados pela entrada na conta corrente do Tesouro no Banco de Portugal e, por contrapartida, creditados na conta com a designação “Contrato de Titularização/2003”.

A análise dos movimentos registados na conta “Contrato de Titularização/2003” revelou que a parte da comissão relativa ao serviço de gestão e cobrança prestado pela DGCI (incluindo créditos da Segurança Social) foi afectada ao Fundo de Estabilização Tributária (FET), através da transferência do valor previamente referido para uma conta do Tesouro relativa a este fundo.

O valor atribuído ao FET corresponde à comissão de 2% sobre o valor cobrado de 1 de Outubro a 30 de Novembro de 2003 (abatido das más cobranças apuradas nesse período) e sobre o valor cobrado de 1 de Dezembro de 2003 a 18 de Fevereiro de 2004 (mas não abatido das más cobranças apuradas no mesmo período).

2.5 – Receita de IVA no âmbito das execuções fiscais

2.5.1 – Enquadramento

Nos últimos anos, a Direcção-Geral dos Impostos tem promovido profundas alterações no âmbito das execuções fiscais. Estas alterações decorrem essencialmente da implementação, em todos os Serviços de Finanças (SF), do Sistema de Execuções Fiscais (SEF), a partir do qual passará a ser efectuado o controlo da maioria dos processos de execução fiscal bem como o apuramento e a gestão da receita arrecadada em fase de execução fiscal.

O ano de 2004 constituiu, neste domínio, uma fase de transição, na medida em que nem todas as funcionalidades e procedimentos previstos se encontravam já instituídos. Contudo, foi também o ano em que, na maioria dos SF, se procedeu à migração para o SEF da informação residente no sistema anterior – o Programa de Execuções Fiscais (PEF), o que permitiu também, a cada SF, uma reorganização dos processos de execução fiscal e uma maior consciência da fase em que se encontram os processos que têm a seu cargo.

Deste modo, o Tribunal considerou pertinente avaliar a qualidade da informação residente no Sistema de Execuções Fiscais (com especial relevância para aquela que foi migrada), a capacidade de resposta do sistema face às necessidades dos Serviços de Finanças e a sua interligação com os sistemas de gestão do imposto, no caso do imposto sobre o valor acrescentado (IVA), o Sistema Central do IVA (SCIVA).

Acresce ainda o facto de, em 2003, ter ocorrido a operação de cessão de créditos para efeitos de titularização definida pela Lei n.º 103/2003, de 5 de Dezembro, cujos termos e condições foram estabelecidos pela Portaria n.º 1375-A/2003, de 18 de Dezembro, que se traduziu na cedência dos créditos objecto de cobrança coerciva, através de processos de execução fiscal instaurados entre 1 de Janeiro de 1993 e 30 de Setembro de 2003.

A acção realizada teve por objectivos:

- ◆ a análise do universo das certidões de dívida emitidas no período de 23 de Setembro de 2003 a 31 de Dezembro de 2004 e a evolução do “estado de situação”;
- ◆ a identificação da relação entre as referidas certidões de dívida e os processos de execução fiscal constantes do SEF;

- ◆ a detecção e sistematização dos problemas e incoerências entre as duas bases de dados numa perspectiva de avaliação da qualidade de informação residente no SEF e no SCIVA;
- ◆ a identificação dos procedimentos adoptados no tratamento dos processos de execução fiscal, desde a fase de instauração à extinção (por pagamento, anulação, etc.) designadamente no que respeita à identificação dos circuitos de informação que conduzem à actualização do estado de situação da certidão de dívida no SCIVA e à confirmação do pagamento no SEF;
- ◆ a identificação dos procedimentos inerentes à contabilização da receita de IVA arrecadada em fase de execução fiscal.

Ao objecto desta acção correspondeu o conjunto de serviços da Direcção-Geral dos Impostos (DGCI) com intervenção no circuito da cobrança da receita de IVA, com especial incidência para a cobrança coerciva, designadamente a Direcção de Serviços de Cobrança do IVA (DSCIVA) e a Direcção de Serviços de Justiça Tributária (DSJT).

2.5.2 – Análise do circuito das execuções fiscais de IVA

A temática da arrecadação da receita de IVA em execução fiscal implicou a análise de um circuito que compreende a emissão da certidão de dívida processada pelo SCIVA, a sua transmissão ao SEF com vista à instauração do processo executivo cuja tramitação, nas suas diferentes fases e acontecimentos, até à sua extinção é desenvolvida no serviço de finanças competente (aquele onde deva correr legalmente a execução) e, finalmente a transmissão de informação do SEF ao SCIVA com vista à actualização da situação do sujeito passivo.

O acesso generalizado dos serviços de finanças ao SEF e as inovações verificadas ao nível da transmissão da informação entre a área da liquidação e a da justiça tributária, tornaram ainda mais pertinente a apreciação da conformidade e coerência entre o SCIVA e o SEF, sem prejuízo da avaliação da qualidade da informação residente em cada um destes sistemas considerado isoladamente.

A análise efectuada compreendeu, para além dos serviços de finanças seleccionados para o desenvolvimento do trabalho de campo (Serviços de Finanças de Alcobaça, Sintra-4 e Oeiras-3), um conjunto de serviços que intervêm no circuito de recolha, tratamento e transferência da informação entre o SEF e o SCIVA, designadamente:

- ◆ a Direcção de Serviços de Cobrança do IVA (DSCIVA) da DGCI e a Área de Sistemas de Tributação e Gestão Declarativa da DGITA (adiante designada por DGITA – IVA), no que respeita ao Sistema Central do IVA;
- ◆ a Direcção de Serviços de Justiça Tributária (DSJT) da DGCI e a Área de Sistemas da Justiça Tributária da DGITA (adiante designada por DGITA – SEF), no que se refere ao SEF.

2.5.2.1 – Tipos de certidões de dívida de IVA

O Sistema Central do IVA procede à emissão de dois tipos de certidões de dívida: as relativas a autoliquidações e as de liquidações prévias.



No caso da autoliquidação, de acordo com o n.º 5 do art.º 26.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), há lugar à emissão de certidão de dívida, nas situações designadas por pagamento em falta, nos termos e para os efeitos do disposto no art.º 88.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT), pela diferença entre o valor do imposto apurado pelo sujeito passivo na declaração periódica, apresentada nos termos do n.º 1 do art.º 40.º do CIVA, e o montante do respectivo meio de pagamento, quando o primeiro for superior a este, ou pela totalidade do valor de imposto apurado, no caso da falta de meio de pagamento.

Há ainda lugar à emissão da certidão de dívida no caso do pagamento ser rejeitado, de acordo com o n.º 3 do art.º 11.º do Decreto-Lei n.º 229/95, de 11 de Setembro, sempre que haja lugar à devolução de cheques por falta de provisão ou por falta de algum dos requisitos formais, previstos no art.º 1.º da Lei Uniforme relativa ao cheque, que impossibilite o seu pagamento.

O CIVA e o CPPT não estabelecem um prazo para a emissão da certidão de dívida. Segundo informação da DSCIVA, a emissão é processada logo que ocorra o pré-fecho do período (momento em que se apura a situação de cada um dos sujeitos passivos e que corresponde ao fim do tratamento dos meios de pagamento e declarações periódicas para um determinado período).

Deste modo, a emissão da certidão de dívida depende do tempo necessário para o tratamento das declarações periódicas que será cada vez mais reduzido com a obrigatoriedade da entrega via Internet, nos termos regulamentados pela Portaria n.º 375/2003, de 10 de Maio, não podendo, no entanto, ser inferior a 15 dias na medida em que a Administração Fiscal deverá sempre permitir ao sujeito passivo a possibilidade de corrigir os valores declarados.

No caso das liquidações prévias, há lugar à emissão de uma certidão de dívida, nos termos e para os efeitos do art.º 88.º do CPPT quando, ultrapassado o prazo de cobrança voluntária, o sujeito passivo não procedeu ao pagamento da nota de cobrança relativa a uma liquidação oficiosa (n.º 3 do art.º 83.º do CIVA), a uma liquidação adicional (n.º 2 do art.º 27.º do CIVA) ou a uma liquidação de juros compensatórios (art.º 89.º do CIVA e art.º 35.º da LGT).

A emissão da certidão de dívida é processada trinta dias após o fim do prazo de cobrança voluntária. No que se refere às liquidações oficiosas, o prazo de cobrança voluntária, de acordo com o disposto no n.º 2 do art.º 83.º do CIVA, não poderá ser inferior a 90 dias contados desde o envio da notificação. Relativamente às liquidações adicionais e de juros compensatórios, o n.º 1 do art.º 27.º do CIVA dispõe que esse prazo não poderá ser inferior a 30 dias a contar da notificação.

Assim, verificou-se que, para as liquidações prévias, o prazo de cobrança voluntária e, consequentemente, a emissão da certidão, dependem da data da notificação.

Na Auditoria ao Sistema de Liquidação e Cobrança do Imposto sobre o Valor Acrescentado, desenvolvida no início de 2002, a Inspeção-Geral de Finanças verificou que, das liquidações emitidas entre 1997 e 2001, não haviam sido notificadas 106.583, envolvendo cerca de €304 milhões. Deste conjunto de liquidações 46.463, no valor global de €171 milhões não tiveram qualquer sequência, não tendo sido pagas nem tendo evoluído para execução fiscal.

As conclusões do relatório da auditoria acima referida motivaram as propostas de solução constantes da Informação n.º 13, de 15 de Abril de 2004, do Gabinete do Subdirector-Geral da Cobrança, a qual mereceu despacho de concordância do SEAF (Despacho n.º 1190/2004 - XV, de 14 de Maio de 2004). Com base neste despacho, o Subdirector-Geral da Cobrança solicitou à DGITA, em 31 de Maio de 2004 que, no Sistema Central do IVA, para as liquidações prévias de IVA “...relativas a períodos de

1999 (inclusive) e seguintes, com data limite de pagamento até 2003/12/31, seja considerada como data de notificação o 15º dia seguinte à data da emissão da respectiva liquidação”.

Face à solução adoptada, o Subdirector-Geral da Cobrança apesar de reconhecer a possibilidade de alguns contribuintes poderem “(...) ser citados, no processo de execução fiscal, para pagamento de uma dívida que não foi oportunamente notificada (...)”, considerou que estes “(...) têm ao seu dispor os adequados meios de defesa, já que tal facto é, consoante o caso, fundamento para a impugnação judicial ou dedução de oposição”.

O Tribunal não pode deixar de salientar que a existência de meios de defesa dos sujeitos passivos não legitima, por si só, a acção da Administração Fiscal na medida em que esta contraria claramente os requisitos da notificação definidos na LGT e no CPPT.

Com o objectivo de avaliar o cumprimento das notificações das liquidações prévias por parte dos serviços de finanças, os serviços do Tribunal solicitaram o envio de uma base de dados relativa às liquidações prévias emitidas entre 23 de Setembro de 2003 e 31 de Dezembro de 2004, com indicação da data de notificação, tendo-se verificado que das 237.224 liquidações emitidas nesse período, no valor global de €1.055.548.366,19, encontravam-se sem averbamento da data de notificação, em 4 de Março de 2005, no Sistema Central do IVA, 12.031 liquidações, no valor de €63.910.680,51.

Poderá considerar-se que, face à totalidade das liquidações emitidas o valor não é significativo mas para tal seria necessário que este comportamento fosse semelhante na globalidade dos serviços de finanças, o que não acontece. Na verdade, as liquidações emitidas sem qualquer sequência concentram-se num número reduzido de serviços, verificando-se que, num total de 372 serviços de finanças, apenas em 18 (cerca de 5%) concentram-se 80,7% do valor das referidas liquidações e que apenas 52 (cerca de 14%) são responsáveis por 80,1% dessas liquidações, quando considerado o seu número.

Dada esta concentração, não compreende o Tribunal como a DGCI optou, com referência aos anos anteriores, por uma medida que afecta de forma global todos os serviços de finanças e não por uma intervenção dirigida aos serviços mais problemáticos, principalmente se se considerar que o relatório da Inspeção-Geral de Finanças que motivou o Despacho do SEAF já evidenciava de forma clara essa concentração.

Da análise à base de dados, a situação relativa aos serviços de finanças nos quais decorreu a acção do Tribunal era a seguinte:

Quadro II.20 – Liquidações prévias de IVA por notificar

(em euros)

Serviço de Finanças	Liquidações Pagas, Anuladas ou Substituídas		Liquidações emitidas sem sequência	
	Quantidade	Valor	Quantidade	Valor
Sintra-4 (Queluz)	12	5.760,85	1	374,10
Alcobaça	13	2.538,32	21	47.236,02
Oeiras-3 (Algés)	45	35.006,78	494	2.321.419,35
Total	70	43.305,95	516	2.369.029,47

No Serviço de Finanças de Sintra-4, apurou-se que, das treze liquidações que se encontravam sem averbamento da data de notificação, doze já tinham sido pagas, anuladas ou substituídas, tendo o SF solicitado uma segunda via da que se encontrava em falta a fim de proceder à sua notificação.



No Serviço de Finanças de Alcobaça, verificou-se que as trinta e quatro liquidações emitidas sem data de notificação averbada correspondiam a:

- ◆ doze liquidações já pagas e uma anulada (sendo que numa liquidação tinha sido averbada, em 14 de Abril de 2005, a correspondente data de notificação, 23 de Outubro de 2003);
- ◆ vinte e uma liquidações que permaneciam na situação de emitidas sendo que:
 - ◇ dezoito diziam respeito a um único sujeito passivo e que, tendo sido notificadas pessoalmente pela Direcção de Finanças de Leiria, em 21 de Dezembro de 2004, o averbamento da data de notificação só foi efectuado em 15 de Abril de 2005;
 - ◇ duas liquidações notificadas, uma em 2 de Março de 2005 e outra em 30 de Dezembro de 2004, cujos averbamentos ocorreram em 12 e 15 de Abril de 2005, respectivamente;
 - ◇ uma liquidação cuja notificação não foi devolvida nem o aviso de recepção assinado, tendo sido solicitada a emissão da segunda via, que deverá ser remetida ao SF pelos serviços centrais do IVA.

No Serviço de Finanças de Oeiras-3, verificou-se que, das 539 liquidações analisadas, apenas cinco foram notificadas. Relativamente às restantes, as cartas foram devolvidas e não foram repetidas as notificações, contrariando o disposto no n.º 5 do art.º 39.º do CPPT, situação que, segundo informação da Chefe do Serviço de Finanças, se fica a dever à falta de funcionários. É ainda de referir que, contrariamente ao verificado nos outros dois serviços, as cartas devolvidas e os avisos de recepção não se encontravam organizados.

A análise da informação no SF de Oeiras-3 permitiu construir o quadro seguinte que evidencia que cerca de 92% das notificações foram devolvidas antes de Junho de 2004 pelo que, se tivessem sido efectuadas as segundas notificações, o procedimento estaria concluído o mais tardar no final de Julho de 2004.

Quadro II.21 – Serviço de Finanças Oeiras-3 – Liquidações prévias não notificadas

(em euros)

Tipo de Liquidação	Primeiras Notificações Devolvidas									
	Antes de Junho de 2004				Depois de Junho de 2004				Total	
	Quant.	%	Valor	%	Quant.	%	Valor	%	Quant.	Valor
Liquidações Adicionais	40	76,92	1.270.888,79	98,87	12	23,08	14.463,25	1,13	52	1.285.352,04
Juros Compensatórios	80	73,39	168.993,95	98,79	29	26,61	2.069,64	1,21	109	171.063,59
Liquidações Oficiosas	369	98,93	891.403,38	99,78	4	1,07	1.939,46	0,22	373	893.342,84
Total	489	91,57	2.331.286,12	99,21	45	8,43	18.472,35	0,79	534	2.349.758,47

Verificou-se ainda que, no caso das liquidações prévias, o SCIVA atribui de forma automática e no sentido de precaver eventuais dificuldades na notificação do sujeito passivo, um prazo de pagamento que pode exceder em 90 dias os prazos mínimos estabelecidos no Código do IVA.

O Tribunal considera que, se no momento do averbamento da data de notificação pelo SF, a data limite de pagamento for corrigida em conformidade com os prazos previstos no CIVA, a cobrança ou a emissão da certidão de dívida poderiam vir a ocorrer muito mais cedo.

Efectuada a análise das liquidações prévias de IVA (liquidações oficiosas, adicionais e de juros compensatórios) constatou-se que estas são emitidas, pelos serviços centrais, através de um documento único de cobrança pagável nas tesourarias de finanças, nos CTT e na rede de caixas automáticas Multibanco. O Tribunal considera que se verifica uma desconformidade entre este procedimento e o Código do IVA uma vez que os artigos 27.º, n.º 1 e 83.º, n.º 2 continuam a determinar que o pagamento das referidas liquidações deve ocorrer “...na tesouraria da Fazenda Pública competente...”.

O Tribunal não pode deixar de recomendar que sejam promovidas as medidas necessárias no sentido de ser sanada a desconformidade acima identificada.

2.5.2.2 – Avaliação da informação

O tratamento das bases de dados disponibilizadas aos serviços do Tribunal, permitiu concluir que, no período de 23 de Setembro de 2003 a 31 de Dezembro de 2004, foram emitidas 498.350 certidões de dívida de IVA, no valor global de €2.352.181.387,65, com a seguinte distribuição:

Quadro II.22 – Certidões de dívida de IVA, por tipo de liquidação

(em euros)

Tipo de Liquidação	Emitidas entre 23 Set. e 31 Dez. 2003		Emitidas no ano de 2004		Total	
	Quantidade	Valor	Quantidade	Valor	Quantidade	Valor
LO – Liquidação Oficiosa	12.514	26.682.078,06	56.092	71.602.735,80	68.606	98.284.813,86
LA – Liquidação Adicional	6116	202.563.552,13	26.600	518.680.599,46	32.716	721.244.151,59
JC – Juros Compensatórios	64.262	99.237.262,28	72.939	119.125.765,18	137.201	218.363.027,46
PF – Pagamento em Falta	43.661	250.493.136,52	211.748	1.045.701.177,93	255.409	1.296.194.314,45
PR – Pagamento Rejeitado	1.596	10.082.426,92	2.822	8.012.653,37	4.418	18.095.080,29
Total	128.149	589.058.455,91	370.201	1.763.122.931,74	498.350	2.352.181.387,65

Em 4 de Março de 2005 (data de construção da pesquisa ao SCIVA), a situação das certidões de dívida emitidas no período em causa, correspondia à evidenciada no quadro seguinte:

Quadro II.23 – Certidões de dívida de IVA, por situação

(em euros)

Situação da Certidão de Dívida em 04-03-2005	Emitidas entre 23 Set. e 31 Dez. 2003		Emitidas no ano de 2004		Total	
	Quant.	Valor	Quant.	Valor	Quant.	Valor
Por regularizar	98.831	447.226.487,56	297.268	1.333.596.936,88	396.099	1.780.823.424,44
Anulação da dívida	8.609	37.600.184,20	11.215	112.209.808,79	19.824	149.809.992,99
Pagamento da liq. com CD emitida	526	2.093.718,76	2.683	5.155.745,22	3.209	7.249.463,98
Declaração em falhas	509	1.635.592,33	541	1.491.063,40	1050	3.126.655,73
Amnistia	0	0	1	45,81	1	45,81
Anulação proc. executivo	142	2.019.221,71	7.228	94.958.182,69	7.370	96.977.404,40
Pagamento	19.528	98.470.889,29	51.258	215.670.691,97	70.786	314.141.581,26
Prescrição da dívida	4	12.362,06	7	40.456,98	11	52.819,04
Total	128.149	589.058.455,91	370.201	1.763.122.931,74	498.350	2.352.181.387,65



As certidões de dívida, uma vez emitidas pelo SCIVA, são transmitidas automaticamente ao SEF dando lugar à instauração do processo executivo. Por sua vez, os processos instaurados no PEF, que não se encontravam ainda extintos, foram migrados para o SEF.

O tratamento da informação disponibilizada, no que respeita aos processos de execução fiscal, permitiu determinar que, durante o ano de 2004, tinham sido instaurados 364.797 processos de execução fiscal de IVA, no valor global de €2.529.086.692,72 (este montante inclui não só o valor da quantia exequenda como também os juros de mora calculados em cada um dos processos até à data de extracção da base de dados, em 4 de Março de 2005). Do total, 360.020 processos, no montante de €2.486.828.609,82, tinham sido instaurados de forma automática e 4.777, no valor de €42.258.082,90, foram migrados.

Efectuado o confronto entre a base de dados referente às certidões de dívida emitidas (proveniente do SCIVA) e a relativa aos processos de execução fiscal (proveniente do SEF) foi efectuada a selecção dos serviços de finanças nos quais seria analisada a situação das certidões cujos processos não constavam no SEF.

Os resultados obtidos permitiram concluir que os processos não constavam do SEF por uma das seguintes razões:

- ◆ por terem sido extintos no PEF;
- ◆ por erro na recolha do número da certidão, por parte do SF no processo de migração pelo que, embora constem do SEF, não foram detectados no confronto das bases de dados;

Trata-se de situações em que o número inserido no campo destinado à identificação da certidão de dívida não é inteiramente coincidente com o que consta da certidão. Não se encontrando definido em nenhum manual a forma de recolha, verificou-se que os procedimentos adoptados diferem, não só de SF para SF, como de funcionário para funcionário.

Estas situações não só dificultaram o tratamento das bases de dados como representam entraves à implementação de rotinas de controlo da coerência da informação residente no SEF e no SCIVA na medida em impossibilita a definição de uma chave comum a estes dois sistemas.

Convirá ainda referir que, durante a acção realizada, foram comunicadas aos serviços de finanças todas as situações detectadas que configuravam erros na recolha de informação para o SEF. No entanto, estes não podem proceder à sua correcção já que, depois dos processos se encontrarem migrados (ter sido efectuado o designado “fim de migração”), não é possível alterar os dados de instauração dos mesmos.

De referir que, quer no decorrer da acção quer no âmbito do contraditório, a DGCI concordou com a necessidade da criação de um mecanismo que, permitindo as correcções necessárias, assegure a estabilidade da informação já residente no sistema;

- ◆ por ter sido instaurado de forma automática em data posterior à da extracção da base de dados remetida à DGTC (4 de Março de 2005).

Segundo esclarecimentos prestados pela DGITA, tratou-se de uma situação excepcional na medida em que a informação transmitida ao SEF permaneceu em erro no interface por incoerências no código do serviço de finanças, adiando em cerca de oito meses a instauração do processo. Neste âmbito, é de salientar a necessidade de todas as entidades envolvidas procederem ao controlo da informação que se encontre em erro para que as situações possam ser detectadas e resolvidas de forma mais célere.

Não obstante o facto da implementação do interface, segundo informações da DGITA, permitir a instauração do processo de execução fiscal 48 horas após a disponibilização da informação relativa à certidão de dívida (este prazo poderá ser, no máximo, de 15 dias no caso de existir uma maior quantidade de informação a tratar), a análise da informação da base de dados disponibilizada permite constatar que, tendo em conta os 360.020 processos de execução fiscal de IVA instaurados de forma automática durante o ano de 2004, esse período foi, em média, de 34 dias;

- ◆ por se encontrarem ainda em fase de recolha de tramitação e, portanto, não ter sido ainda concluída a sua migração para o SEF;

Verificou-se tratar-se de processos cuja tramitação a reconstituir é complexa, envolvendo em quase todos os casos penhoras e vendas de bens que não se encontram ainda concluídas.

- ◆ serem processos cuja migração para o SEF já foi efectuada mas que não foram detectados por esta ter ocorrido em data posterior à da extracção da base de dados remetida à DGTC.

Esta situação justifica-se pelo facto de o SEF só ter sido implementado em Novembro de 2003 no SF de Alcobaça e, em Fevereiro de 2004, no SF de Sintra-4, pelo que estes dois serviços, no momento da realização da acção, se encontravam ainda a proceder à migração de processos relativos a certidões de dívida de IVA emitidas entre 23 de Setembro de 2003 e 31 de Dezembro de 2004;

- ◆ as certidões de dívida emitidas pelo SCIVA não terem dado origem a qualquer processo no SEF;

Foi o caso de 85 certidões de dívida de IVA relativas ao SF de Alcobaça, emitidas nos dias 3 e 17 de Abril de 2004, no valor global de €469.228,50 que não tinham ainda, em Abril de 2005, dado lugar à instauração de qualquer processo. Foi possível apurar que estas certidões não deram origem aos correspondentes processos uma vez que o ficheiro onde se encontravam integradas permaneceu em erro, sem que qualquer dos dois serviços da DGITA (DGITA-IVA e DGITA-SEF) procedesse à correcção da situação. Na verdade, é de salientar que, independentemente dos dois serviços pertencerem à mesma direcção-geral e conhecerem o problema, este não foi resolvido nem mesmo depois da situação ter sido questionada pelos serviços do Tribunal.

A situação detectada demonstra que não se encontram instituídas rotinas de controlo que assegurem que todas as certidões de dívida emitidas pelo SCIVA conduzam à instauração do correspondente processo de execução fiscal no SEF, recomendando o Tribunal que as mesmas sejam rapidamente instituídas, por forma a evitar situações como a descrita e a consequente perda de receita por prescrição da prestação tributária;

- ◆ por se encontrarem na realidade extintos mas, por lapso, após a recolha da tramitação do processo não ter sido efectuado o “fim de migração” – operação indispensável para que o processo conste do SEF.

No decorrer da acção desenvolvida junto dos serviços de finanças foram ainda analisados alguns processos por constarem do SEF com incoerências entre a data de emissão da certidão de dívida e o ano dessa mesma certidão. Verificou-se que tais situações se ficaram a dever a erros praticados na recolha dos dados referentes às cartas precatórias, pois no campo onde deveria constar a informação respeitante ao ano de emissão da certidão foi inserido o ano do período a que se referia o imposto.



Na ausência de instruções claras relativamente à recolha da informação, verificou-se que só no ano de 2004 foram instaurados processos de cartas precatórias com referência a 9.354 certidões em que o ano da certidão de dívida não é coerente com a data de emissão da mesma.

Nos SF auditados, verificou-se ainda a existência de processos que se encontravam integralmente regularizados pelos sujeitos passivos mas que permaneciam em aberto no SEF, por integrarem pagamentos efectuados através de guias Mod. 51¹ que, para serem consideradas naquele sistema, aguardavam conciliação por:

- ◆ conterem erros praticados na recolha dos dados;
- ◆ dizerem respeito a pagamentos de processos apensos pois, de acordo com a DGITA-SEF e a DSJT, existiam dificuldades técnicas que impediam que estes fossem integrados no SEF.

Em sede de contraditório, a DGITA referiu que:

“Relativamente às guias Mod. 51, desde o início da sua utilização, que se procede à sua integração diária, automática, no SEF, ficando por integrar e assinalados com a respectiva anomalia, as que não satisfaçam as condições de qualidade de informação definidas.

Todas estas guias, incluindo as que têm situação anómala, estão disponíveis para consulta da DGCI desde o início, encontrando-se as de situação anómala disponíveis para correcção (dos serviços centrais e algumas situações dos Serviços de Finanças).

Para além disso e no âmbito do projecto de consolidação, estão a ser extraídas listagens diversas, com vista à correcção massiva desses documentos, esperando-se que, a médio prazo, fiquem sanadas todas as situações.”

Já a DGCI, igualmente em sede de contraditório, mencionou que “...apesar de se tratar de um problema que até agora se mostrou de difícil resolução na sua totalidade, afigura-se que deverão continuar os esforços prosseguidos visando alcançar uma solução que resolva tal problema, com a brevidade que a situação requer”.

O Tribunal de Contas insiste na necessidade de se encontrar urgentemente uma forma destes pagamentos serem afectos aos processos de execução fiscal correspondentes evitando-se situações que possam lesar os sujeitos passivos que já regularizaram a sua situação e dotando o sistema de informação fiável, clara e completa.

Do confronto entre as bases de dados disponibilizadas, os serviços do Tribunal verificaram ainda não haver conformidade entre a informação relativa à situação da certidão de dívida e a referente à fase do processo de execução fiscal, pelo que, com referência aos serviços onde decorreu a acção, foram seleccionados aleatoriamente alguns processos por forma a ser possível identificar as lacunas e incoerências no circuito de informação entre o SEF e o SCIVA.

A interligação entre o Sistema Central do IVA e o SEF é fundamental para que ambos reflectam a verdadeira situação do sujeito passivo em sede deste imposto. O facto do SCIVA, como sistema de gestão do imposto, não contemplar a totalidade da informação relativa à cobrança em execução fiscal, não pode servir de fundamento à convicção de que basta que a informação do SEF esteja correcta para que se possa desprezar a fiabilidade do SCIVA no que respeita à situação da certidão de dívida.

¹ Guia de pagamento processada através de uma aplicação específica, em ambiente web, e criada para fazer face a todas aquelas situações em que o SEF, por qualquer razão, não se encontrasse a funcionar.

Recorde-se que, no que se refere ao exercício de 2003, a DGCI viu-se confrontada com a necessidade de, no cumprimento do Despacho do Secretário de Estado do Orçamento, de 14 de Janeiro de 2004, fazer reflectir na contabilização da receita de IVA a operação de cessão de créditos, para efeitos de titularização. Para tal, solicitou à DGITA a elaboração de um *query* ao Sistema Central do IVA, no sentido de determinar quais as certidões de dívida que, tendo sido emitidas após a operação de cessão de créditos, não tinham sido pagas, anuladas ou substituídas.

Este procedimento que, conforme demonstrou o Tribunal de Contas no Parecer sobre a Conta Geral do Estado de 2003, gerou erros nos saldos de liquidação dos balcões 0002 – IVA – Liquidações Prévias e 0003 – IVA – Autoliquidação, é revelador da necessidade de que também ao SCIVA seja levada informação fiável e actualizada relativa à execução fiscal, ou seja, que a situação da certidão de dívida se encontre em absoluta conformidade com a situação do processo de execução fiscal correspondente.

No decorrer do ano de 2004, a DGITA procedeu a um conjunto de alterações no SCIVA por forma a possibilitar não só o tratamento da informação proveniente do SEF e levada ao interface como também a disponibilização dessa informação aos utilizadores. Na verdade, até Julho de 2004, a actualização da situação da certidão de dívida no SCIVA era efectuada manualmente por cada serviço de finanças.

No entanto, ainda subsiste informação que a DGITA-SEF disponibiliza e que não é levada ao SCIVA por incapacidade deste sistema. Neste domínio, como noutros já objecto de análise por parte do Tribunal em anos anteriores, resulta claro que o SCIVA necessita de uma profunda reestruturação. Segundo informações da DSCIVA da DGCI e da DGITA-IVA tal reestruturação já foi iniciada e culminará com a sua integração no Sistema de Gestão de Fluxos Financeiros prevista para o início do ano de 2007.

Na sequência das alterações introduzidas no sistema em 2004, a DSCIVA informou as direcções de finanças e os serviços de finanças das implicações que estas teriam na visualização de alguns dos ecrãs, designadamente por efeito do interface com o SEF, determinando assim que *“Para que possa constar do sistema informático do IVA a informação recolhida no âmbito do SEF, pelos Serviços de Finanças ou Direcções de Finanças a qual passará a ser transmitida de forma automática (...)”*.

No entanto, de acordo com esclarecimentos prestados pelas DSCIVA, DGITA e DSJT nem sempre é possível proceder à transmissão automática da informação requerendo a intervenção dos funcionários dos SF. Este facto decorre não só da desactualização do SCIVA como também de situações que envolvem pagamentos com a Guia Mod. 26, bem como das que decorrem da utilização indevida do Mod. P2¹ que constituem, para o SEF, anulações (ainda que por pagamento) do processo executivo e, portanto, são transmitidas como anulações, enquanto que para o SCIVA, terão que constituir pagamentos.

O Tribunal não pode deixar de salientar que, de acordo com as instruções da DSCIVA divulgadas após a implementação do interface, já não seria necessário os SF procederem ao averbamento destas situações, o que levou a que dois dos SF auditados, continuassem a proceder ao averbamento enquanto outro, cumprindo as instruções, deixou de o fazer.

Considera ainda o Tribunal que a DSCIVA, na referida informação, deveria ter clarificado quais as situações em que os SF tinham de continuar a proceder ao averbamento da informação, por forma a

¹ O Mod. P2 constitui um Documento Único de Cobrança (DUC) para os pagamentos de IVA que não sejam efectuados com a declaração periódica ou em processo de execução fiscal. Este modelo veio permitir que as receitas anteriormente pagas através da guia de pagamento Mod. 26 fossem integradas no circuito DUC.



evitar situações de desconformidade entre os dois sistemas, como o caso em que, no SEF, o processo se encontra extinto enquanto, no SCIVA, a certidão de dívida se mantém na situação de emitida.

Para além das situações decorrentes da utilização da Guia Mod. 26 e do Mod. P2, verificou-se que a extinção de um processo de execução fiscal quando tenha ocorrido o pagamento integral do mesmo através de uma guia Mod. 50¹, apesar de ser uma situação abrangida pela transmissão automática da informação, não conduz à actualização em conformidade da certidão de dívida no SCIVA quando os dados permaneçam em erro no interface (por exemplo, por falta de conformidade no número da certidão de dívida).

A implementação do novo interface, representando uma evolução ao nível da transmissão da informação, torna imprescindível que se criem mecanismos e rotinas de procedimentos que permitam identificar quais as situações que se encontram em erro bem como a forma de promover a sua correcção.

Segundo esclarecimentos da DGITA e da DSJT, já no decorrer do ano de 2005, foi constituído um grupo de trabalho para a conciliação da informação que terá também por objectivos a identificação das situações a corrigir e a criação de correspondentes códigos de erro. Também de acordo com os serviços já mencionados, a DGCI pretende, na qualidade de utilizador das aplicações, ter a possibilidade de identificar que determinada situação se encontra em erro e qual a razão (através dos códigos de erro).

Na verdade, actualmente, apenas os serviços da DGITA têm acesso à consulta dessas situações. Considerando que muitos dos erros só poderão ser corrigidos com a intervenção da DGCI dado tratar-se de inconsistências na informação e não de problemas informáticos, a alteração desta situação é urgente para que, apesar de se terem criado condições para um tratamento rápido da informação, esta não se acumule em erro no interface inviabilizando o funcionamento do circuito de informação implementado.

Em sede de contraditório, a DGCI referiu que “...a situação evolui no sentido da resolução dos problemas detectados na auditoria levada a cabo pelo Tribunal de Contas, sendo que a matéria em causa, se nos afigura parcialmente integrada no Plano Estratégico para a Justiça e Eficácia Fiscal delineado pelo Núcleo para a Modernização da Justiça Tributária, conforme se alcança do ponto 3.5 do referido plano, onde se propõe o desenvolvimento de um projecto de saneamento de todas as ineficiências do sistema de execuções fiscais, de forma a torná-lo integralmente fiável, designadamente através da inserção no SEF de todas as guias de pagamento, a conciliação com os sistemas de liquidação, dos pagamentos e anulações em especial e demais objectivos, procurando alcançar o saneamento e fiabilidade das bases de dados de execução fiscal.”

A análise efectuada ao circuito de informação permitiu concluir que os dados constantes do SCIVA, no que respeita à situação da certidão de dívida, não são fiáveis, porque este sistema:

- ◆ não actualiza a situação da certidão de dívida em conformidade com a do processo em execução fiscal;
- ◆ não permite a actualização da situação da certidão em total conformidade com o motivo de extinção do processo.

¹ Guia de pagamento emitida pelo SEF, integrada no circuito DUC desde 4 de Janeiro de 2005.

A DGITA justifica algumas situações de desconformidade com a necessidade de se introduzirem alterações ao SCIIVA. No entanto, os serviços do Tribunal apuraram, pelas razões a seguir indicadas, que também os dados do SEF não são fiáveis, porquanto:

- ◆ a migração de processos do PEF não se encontra ainda concluída;
- ◆ os erros praticados na migração comprometem a qualidade da informação residente na base de dados;
- ◆ os pagamentos efectuados com recurso à guia de pagamento Mod. 51 não se encontram ainda integralmente conciliados.

No âmbito do contraditório, a DGITA referiu que as principais questões levantadas na acção já tinham sido por si diagnosticadas, constando do relatório de diagnóstico resultante da primeira fase do Projecto de Consolidação de Sistemas de Informação Fiscais e que algumas das acções com vista à solução dos problemas já se encontravam em curso, como é o caso da correcção das guias Mod. 51, bem como de outras, que não especificou, estavam em fase de análise.

O Tribunal de Contas não deixará de reanalisar a situação em futuras acções.

2.5.3 – Contabilização da receita de IVA arrecadada em fase de execução fiscal

A DGO, através das Instruções para a Contabilização da Receita do Estado a partir de Janeiro de 2004, emanadas em 13 de Janeiro de 2004, com as alterações introduzidas através da Adenda de 1 de Março daquele ano, criou o balcão 0018 – DGCI – Execuções Fiscais (DSCGF), a solicitação da Direcção de Serviços de Contabilidade e Gestão de Fundos (actual Direcção de Serviços de Contabilidade e Controlo, nos termos do art.º 14.º da Portaria n.º 257/2005, de 16 de Março), tendo em vista o tratamento da informação relativa às execuções fiscais das receitas do Estado administradas pela DGCI.

Esta nova forma de contabilização da receita arrecadada em execução fiscal pressupunha a integração desta no circuito DUC, prevista para o início de 2004. No entanto, uma vez que esta integração só veio a ocorrer em 4 de Janeiro de 2005, a receita de IVA foi, de acordo com a DGCI, “...registada como documento não único (Não DUC) pelos Serviços de Finanças nas respectivas rubricas orçamentais conjuntamente com a receita não executiva”.

Deste modo, a receita de IVA arrecadada em execução fiscal durante o ano de 2004 que, segundo informação da DGCI, ascendeu a €404.995.140,00¹, foi contabilizada de acordo com os procedimentos adoptados para a contabilização da globalidade da receita de IVA arrecadada nas tesourarias de finanças. Deste modo, os valores, comunicados por cada tesouraria de finanças, foram inseridos numa aplicação intermédia pelas respectivas direcções de finanças e, finalmente, levados ao Sistema de Gestão de Receitas pela Direcção de Serviços de Planeamento e Estatística, sem que se tenha verificado a respectiva autonomização.

¹ Refira-se que estes valores comunicados se referem aos pagamentos efectuados durante o ano de 2004, independentemente do ano de emissão da certidão de dívida.



2.6 – Evolução da receita

Neste ponto procede-se à comparação da receita prevista com a cobrada e à análise da evolução desta tendo por base os valores dos orçamentos inicial e final e os da execução, publicados na Conta Geral do Estado.

2.6.1 – Comparação da receita prevista com a receita cobrada

No quadro seguinte evidenciam-se os valores dos orçamentos inicial e final e da execução, ao nível de totais gerais e de capítulos da classificação económica das receitas públicas.

Quadro II.24– 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	Valor	%	Valor	%	Valor	%
Receitas correntes	30.310,4	30.627,3	30.695,1	316,9	1,0	384,7	1,3	67,8	0,2
Impostos directos	10.846,0	10.846,0	11.307,9	0,0	0,0	461,9	4,3	461,9	4,3
Impostos indirectos	17.543,0	17.544,0	17.074,5	1,0	0,0	-468,5	-2,7	-469,5	-2,7
Contrib. p/ SS, CGA e ADSE	110,0	110,0	94,4	0,0	0,0	-15,6	-14,2	-15,6	-14,2
Taxas, multas e penalidades	416,7	429,6	476,8	12,9	3,1	60,1	14,4	47,2	11,0
Rendimentos da propriedade	334,2	334,7	555,5	0,5	0,1	221,3	66,2	220,8	66,0
Transferências correntes	634,3	783,8	680,9	149,5	23,6	46,6	7,3	-102,9	-13,1
Venda bens e serv. correntes	393,2	477,1	381,0	83,9	21,3	-12,2	-3,1	-96,1	-20,1
Outras receitas correntes	33,0	102,1	124,2	69,1	209,4	91,2	276,4	22,1	21,6
Receitas de capital	48.278,2	52.135,5	39.559,6	3.857,3	8,0	-8.718,6	-18,1	-12.575,9	-24,1
Venda bens de investimento	1.004,9	1.005,0	10,6	0,1	0,0	-994,3	98,9	-994,4	-98,9
Transferências de capital	313,3	330,1	169,1	16,8	5,4	-144,2	-46,0	-161,0	-48,8
Activos financeiros	509,6	1.490,3	1.285,1	980,7	192,4	775,5	152,2	-205,2	-13,8
Passivos financeiros	45.946,9	48.806,6	38.026,4	2.859,7	6,2	-7.920,5	-17,2	-10.780,2	-22,1
Outras receitas de capital	503,5	503,5	68,4	0,0	0,0	-435,1	-86,4	-435,1	-86,4
Outras receitas	193,4	471,3	456,2	277,9	143,7	262,8	135,9	-15,1	-3,2
Rec. próprios comunitários	144,7	184,7	159,1	40,0	27,6	14,4	10,0	-25,6	-13,9
Reposições não abatidas	20,5	140,6	171,1	120,1	585,9	150,6	734,6	30,5	21,7
Saldo da gerência anterior	28,2	146,0	126,0	117,8	417,7	97,8	346,8	-20,0	-13,7
Total da receita efectiva	32.835,1	34.427,5	32.684,5	1.592,4	4,8	-150,6	-0,5	-1.743,0	-5,1
Total da receita	78.782,0	83.234,1	70.710,9	4.452,1	5,7	-8.071,1	-10,2	-12.523,2	-15,0
Operações extra-orçamentais	0,0	0,0	772,6	0,0	-	772,6	-	772,6	-
Total geral	78.782,0	83.234,1	71.483,5	4.452,1	5,7	-7.298,5	-9,3	-11.750,6	-14,1

Observa-se que ao nível do total da receita a execução ficou aquém do orçamento final em €12.523,2 milhões (15%), o que ficou a dever-se sobretudo aos “Passivos financeiros” (€10.780,2 milhões, 22,1%) se bem que a execução do “Total da receita efectiva” também tenha sido inferior ao orçamentado (€1.743,0 milhões, 5,1%).

Os capítulos da receita efectiva que registaram as taxas de execução mais baixas foram os da “Venda de bens de investimento” e “Outras receitas de capital”, com desvios de 98,9% e 86,4%, respectivamente, em relação ao orçamento final. Por sua vez a taxa de execução mais elevada ocorreu no capítulo “Rendimentos da propriedade” que superou o valor orçamentado em 66%.

Assinale-se que o aumento de €4.452,1 milhões (5,7%) do orçamento inicial para o final, ao nível do “Total geral” e do “Total da receita”, resultou da abertura de créditos especiais no valor de €1.592,4 milhões (4,8%), com reflexo na receita efectiva, e do acréscimo de €2.859,7 milhões (6,2%) nos “Passivos financeiros” através do orçamento suplementar aprovado pela Lei n.º 55/2004, de 30 de Dezembro.

Verifica-se que, na execução, os totais da receita, da receita efectiva e dos passivos financeiros, ficaram aquém dos orçamentos inicial e final, aproximando-se todavia mais dos valores do orçamento inicial, o mesmo sucedendo ao nível dos totais dos capítulos “Transferências correntes”, “Recursos próprios comunitários”, “Venda de bens e serviços correntes” e “Transferências de capital”. No caso destes dois últimos capítulos, é questionável a necessidade de abertura de créditos especiais quando a previsão inicial não foi sequer atingida.

No exercício do contraditório a Direcção-Geral do Orçamento referiu:

“Quanto à abertura de créditos especiais e à observação de ser questionável a sua necessidade nos casos em que a execução não atingiu sequer a previsão inicial, mais somos de repetir o que já foi comentado em Anteprojectos de Pareceres a Contas do Estado anteriores, isto é, que os referidos créditos são consequência de mais-valias ocorridas no decorrer da execução orçamental, de novas consignações e/ou da aplicação de saldos de gerência anteriores, que também em 2004 praticamente não tiveram expressão no orçamento inicial.”

Sobre as alegações apresentadas refira-se que, pelo menos nos últimos anteprojectos de pareceres a DGO não teceu quaisquer comentários quanto a este ponto. Por outro lado, é na própria CGE de 2004 que se expressa o entendimento, que o Tribunal corrobora, de que “Tendo a execução ficado aquém do orçamento inicial, quer em termos de receitas totais, quer efectivas, pode eventualmente questionar-se a necessidade da abertura de créditos especiais, quando relativamente a algumas receitas se estima que a previsão inicial não seja atingida”.

Tendo em conta a importância que a receita fiscal continua a assumir no conjunto da receita efectiva (86,8%), são evidenciados no quadro seguinte os valores dos principais impostos e os desvios entre os orçamentos inicial e final e a execução.



Quadro II.25 – 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	10.846,0	10.846,0	11.307,9	0,0	0,0	461,9	4,3	461,9	4,3
Imp. rend. pessoas sing. (IRS)	7.360,0	7.360,0	7.398,1	0,0	0,0	38,1	0,5	38,1	0,5
Imp. rend. pessoas colect. (IRC)	3.450,0	3.450,0	3.891,8	0,0	0,0	441,8	12,8	441,8	12,8
Outros impostos directos	36,0	36,0	18,0	0,0	0,0	-18,0	-50,0	-18,0	-50,0
Impostos indirectos	17.543,0	17.544,0	17.074,5	1,0	0,0	-468,5	-2,7	-469,5	-2,7
Imp. s/ prod. petrolíferos (ISP)	3.200,0	3.200,0	2.963,5	0,0	0,0	-236,5	-7,4	-236,5	-7,4
Imp. s/ valor acrescentado (IVA)	10.290,0	10.290,0	10.340,7	0,0	0,0	50,7	0,5	50,7	0,5
Imposto automóvel (IA)	1.010,0	1.010,0	1.121,2	0,0	0,0	111,2	11,0	111,2	11,0
Imp. Consumo s/ o tabaco (IT)	1.290,0	1.290,0	1.027,0	0,0	0,0	-263,0	-20,4	-263,0	-20,4
Imposto do selo (IS)	1.430,0	1.430,0	1.368,9	0,0	0,0	-61,1	-4,3	-61,1	-4,3
Outros impostos indirectos	323,0	324,0	253,2	1,0	0,3	-69,8	-21,6	-70,8	-21,9
Total da receita fiscal	28.389,0	28.390,0	28.382,4	1,0	0,0	-6,6	0,0	-7,6	0,0

Como se observa, os principais impostos não foram objecto de alterações orçamentais, pelo que os desvios entre a execução e os orçamentos inicial e final são os mesmos.

Ao nível do “Total da receita fiscal” o desvio registado não é significativo, porquanto os desvios de sinal positivo e negativo nos diferentes impostos se compensam mutuamente.

O total dos impostos directos apresenta um desvio de sinal positivo de €461,9 milhões (4,3%), que é compensado pelo desvio de sinal contrário de €469,5 milhões (2,7%) no total dos indirectos.

O desvio para mais no total dos impostos directos ficou sobretudo a dever-se ao IRC (€441,8 milhões), se bem que o IRS também registasse uma execução acima do orçamentado (€38,1 milhões).

No total dos impostos indirectos o desvio para menos foi devido essencialmente aos impostos de consumo sobre o tabaco (€263,0 milhões), sobre os produtos petrolíferos (€236,5 milhões) e do selo (€61,1 milhões), apenas parcialmente compensado pelas execuções positivas nos impostos automóvel (€111,2 milhões) e sobre o valor acrescentado (€50,7 milhões).

2.6.2 – Análise da evolução da receita cobrada

O quadro seguinte reflecte a evolução da receita líquida cobrada, no período de 2000 a 2004, por totais de capítulos e seus agrupamentos. Refira-se que, para permitir a comparabilidade dos dados face ao actual classificador económico das receitas públicas, se procedeu a ajustamentos nas designações e valores de alguns capítulos.¹

Quadro II.26 – Evolução da receita líquida cobrada

Designação	Valores (em milhões de euros)					Taxas de crescimento (em %)				
	2000	2001	2002	2003	2004	2000/01	2001/02	2002/03	2003/04	Média
Receitas correntes	26.942,2	27.711,4	30.295,3	30.650,2	30.695,1	2,9	9,3	1,2	0,1	3,3
Impostos directos	11.316,2	11.337,6	11.897,9	11.255,1	11.307,9	0,2	4,9	-5,4	0,5	0,0
Impostos indirectos	14.373,3	14.842,9	16.611,0	17.338,1	17.074,5	3,3	11,9	4,4	-1,5	4,4
Contrib. SS, CGA e ADSE	81,1	81,1	97,7	92,9	94,4	0,0	20,4	-4,9	1,6	3,9
Taxas multas e penalidades	251,4	286,8	281,0	361,6	476,8	14,0	-2,0	28,7	31,9	17,3
Rendimentos propriedade	426,9	403,9	554,4	485,2	555,5	-5,4	37,2	-12,5	14,5	6,8
Transferências correntes	183,9	287,1	464,9	634,9	680,9	56,1	62,0	36,6	7,2	38,7
Venda bens serv. correntes	267,3	276,3	334,3	414,1	381,0	3,4	21,0	23,9	-8,0	9,3
Outras receitas correntes	42,0	195,7	54,1	68,3	124,2	365,7	-72,4	26,2	81,8	31,1
Receitas de capital	13.309,4	16.273,1	23.056,9	34.982,9	39.559,6	22,3	41,7	51,7	13,1	31,3
Venda bens investimento	89,8	22,5	571,8	77,5	10,6	-74,9	2.440,4	-86,4	-86,3	-41,4
Transferências de capital	120,7	169,1	295,1	188,5	169,1	40,1	74,5	-36,1	-10,3	8,8
Activos financeiros	2.410,5	477,3	452,1	23,8	1.285,1	-80,2	-5,3	-94,7	5.299,6	-14,6
Passivos financeiros	10.289,4	15.604,1	21.310,0	34.357,3	38.026,4	51,7	36,6	61,2	10,7	38,7
Outras receitas de capital	399,0	0,0	427,9	335,8	68,4	-100,0	-	-21,5	-79,6	-35,6
Outras receitas	877,3	646,2	504,7	405,5	456,2	-26,3	-21,9	-19,7	12,5	-15,1
Rec. próprios comunitários	204,2	181,0	140,7	134,2	159,1	-11,4	-22,3	-4,6	18,6	-6,0
Reposições não abatidas	477,7	267,5	228,0	127,4	171,1	-44,0	-14,8	-44,1	34,3	-22,6
Saldo da gerência anterior	195,5	197,7	136,0	143,9	126,0	1,2	-31,2	5,8	-12,4	-10,4
Total da receita efectiva	30.839,5	29.026,5	32.546,9	31.681,3	32.684,5	-5,9	12,1	-2,7	3,2	1,5
Total da receita	41.129,0	44.630,7	53.856,9	66.038,6	70.710,9	8,5	20,7	22,6	7,1	14,5
Operações extra-orçamentais	347,4	248,7	488,8	1.345,4	772,6	-28,4	96,6	175,2	-42,6	22,1
Total geral	41.476,4	44.879,4	54.345,7	67.384,0	71.483,5	8,2	21,1	24,0	6,1	14,6

Como se observa, embora o “Total da receita” registe na média do período uma taxa nominal de crescimento acentuada (14,5%), a “Receita efectiva” apenas cresceu 1,5%. Assim, o crescimento do “Total da receita” ficou sobretudo a dever-se ao aumento dos “Passivos financeiros” (38,7%, em termos médios anuais) com o maior relevo em 2003 em que cresceram 61,2%.

¹ Assim, em relação aos anos de 2000 a 2002, foram autonomizados em capítulos próprios as “Contribuições para a Segurança Social, a CGA e a ADSE” e o “Saldo da gerência anterior”, que no anterior classificador se integravam, respectivamente, nos capítulos “Taxas, multas e outras penalidades” e “Outras receitas de capital”. Por outro lado, foi suprimido o capítulo “Contas de Ordem” e as “Reposições abatidas nos pagamentos” passaram a integrar o capítulo “Operações Extra-Orçamentais”.



O quadro seguinte reflecte o mesmo facto em termos de alteração da estrutura da receita, ou seja, o aumento crescente do peso das receitas de capital, em resultado sobretudo do aumento do peso relativo dos passivos financeiros, que passaram de 24,8% do total geral em 2000 para 53,2% em 2004.

Quadro II.27 – Estrutura da receita líquida cobrada

(em percentagem)

Designação	2000	2001	2002	2003	2004	Média
Receitas correntes	65,0	61,7	55,7	45,5	42,9	52,3
Impostos directos	27,3	25,3	21,9	16,7	15,8	20,4
Impostos indirectos	34,7	33,1	30,6	25,7	23,9	28,7
Contribuições para a SS, a CGA e a ADSE	0,2	0,2	0,2	0,1	0,1	0,2
Taxas, multas e outras penalidades	0,6	0,6	0,5	0,5	0,7	0,6
Rendimentos da propriedade	1,0	0,9	1,0	0,7	0,8	0,9
Transferências correntes	0,4	0,6	0,9	0,9	1,0	0,8
Venda de bens e serviços correntes	0,6	0,6	0,6	0,6	0,5	0,6
Outras receitas correntes	0,1	0,4	0,1	0,1	0,2	0,2
Receitas de capital	32,1	36,3	42,4	51,9	55,3	45,5
Venda de bens de investimento	0,2	0,1	1,1	0,1	0,0	0,3
Transferências de capital	0,3	0,4	0,5	0,3	0,2	0,3
Activos financeiros	5,8	1,1	0,8	0,0	1,8	1,7
Passivos financeiros	24,8	34,8	39,2	51,0	53,2	42,8
Outras receitas de capital	1,0	0,0	0,8	0,5	0,1	0,4
Outras receitas	2,1	1,4	0,9	0,6	0,6	1,0
Recursos próprios comunitários	0,5	0,4	0,3	0,2	0,2	0,3
Reposições não abatidas nos pagamentos	1,2	0,6	0,4	0,2	0,2	0,5
Saldos da gerência anterior	0,5	0,4	0,3	0,2	0,2	0,3
Total da receita efectiva	74,4	64,7	59,9	47,0	45,7	56,1
Total da receita	99,2	99,4	99,1	98,0	98,9	98,9
Operações extra-orçamentais	0,8	0,6	0,9	2,0	1,1	1,1
Total geral	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0

Tendo em conta os valores do PIB publicados na CGE, elaborou-se o quadro seguinte que apresenta os pesos do “Total da receita”, da “Receita efectiva”, da “Receita fiscal “ e dos “Passivos financeiros” naquele indicador.

Quadro II.28 – Peso da receita líquida no PIB

(em percentagem)

Designação	2000	2001	2002	2003	2004	Média
Total da receita / PIB	35,6	36,4	41,9	50,6	52,3	43,7
Total da receita efectiva / PIB	26,7	23,7	25,3	24,3	24,3	24,8
Receita fiscal / PIB	22,2	21,4	22,2	21,9	21,0	21,7
Passivos financeiros / PIB	8,9	12,7	16,6	26,3	28,2	18,9

Como se verifica, o peso do “Total da receita” no PIB aumentou substancialmente entre 2000 e 2004 (de 35,6% para 52,3%), em resultado do crescimento dos “Passivos financeiros” (de 8,9% para

28,2%), porquanto o “Total da receita efectiva” cresceu menos do que o referido agregado (em termos médios anuais, 1,5% e 4,0%, respectivamente).

Tomando apenas em linha de conta os valores de 2003 e 2004, verifica-se que o “Total da receita” registou um crescimento de 7,1%, o qual resultou sobretudo do aumento dos “Passivos financeiros” (€3.669,1 milhões, 10,7%), embora o “Total da receita efectiva” também apresente um crescimento significativo (€1.003,2 milhões, 3,2%).

Para o crescimento da receita efectiva foi determinante o acréscimo substancial registado nos “Activos financeiros” (€1.261,3 milhões, 5.299,6%), em resultado, essencialmente, da reprivatização de partes sociais de empresas (EDP, GALP ENERGIA e GESCARTÃO).

Quanto aos restantes capítulos da receita efectiva, merecem especial destaque, em termos de valores absolutos, a variação de sinal positivo verificada nas “Taxas, multas e outras penalidades” (€115,2 milhões) e a de sinal negativo nas “Outras receitas de capital” (€267,4 milhões).

Em termos relativos, as maiores variações positiva e negativa ocorreram porém, respectivamente, em “Outras receitas correntes” (81,8%) e “Venda de bens de investimento” (86,3%).

Tal como em anos anteriores, os capítulos com maior peso na receita efectiva foram os dos impostos directos (34,6%) e indirectos (52,2%) – ou seja, no seu conjunto, a receita fiscal representou 86,8% (90,3% em 2003).

No quadro seguinte evidencia-se a evolução da receita dos principais impostos.

Quadro II.29 – Estrutura e evolução da receita fiscal

(em milhões de euros)

Designação	2003		2004		Variação 2004/2003	
	Valor	%	Valor	%	Valor	%
Impostos directos	11.255,1	39,4	11.307,9	39,8	52,8	0,5
Imp s/ rend. ^o das pessoas singulares (IRS)	7.379,4	25,8	7.398,1	26,1	18,7	0,3
Imp s/ rend. ^o das pessoas colectivas (IRC)	3.768,1	13,2	3.891,8	13,7	123,7	3,3
Outros impostos directos	107,6	0,4	18,0	0,1	-89,6	-83,3
Impostos indirectos	17.338,1	60,6	17.074,5	60,2	-263,6	-1,5
Imp. Sobre os produtos petrolíferos (ISP)	2.946,4	10,3	2.963,5	10,4	17,1	0,6
Imp. Sobre o valor acrescentado (IVA)	10.562,0	36,9	10.340,7	36,4	-221,3	-2,1
Imposto automóvel (IA)	985,1	3,4	1.121,2	4,0	136,1	13,8
Imposto de consumo sobre o tabaco	1.223,4	4,3	1.027,0	3,6	-196,4	-16,1
Imposto do selo	1.349,5	4,7	1.368,9	4,8	19,4	1,4
Outros impostos indirectos	271,7	1,0	253,2	0,9	-18,5	-6,8
Total da receita fiscal	28.593,2	100,0	28.382,4	100,0	-210,8	-0,7

De acordo com os valores constantes do quadro, a receita fiscal sofreu um decréscimo de €210,8 milhões (0,7%), em resultado da diminuição da receita do conjunto dos impostos indirectos (€263,6 milhões, 1,5%), não inteiramente compensada pelo crescimento dos directos (€52,8 milhões, 0,5%).

A variação negativa dos impostos indirectos ficou sobretudo a dever-se à quebra das receitas do IVA (€221,3 milhões, 16,1%) e do imposto de consumo sobre o tabaco (€196,4 milhões, 16,1%), não



tendo o aumento do imposto automóvel (€136,1 milhões, 13,8%) sido suficiente para compensar aqueles decréscimos.

Nos impostos directos verificaram-se crescimentos moderados no IRC (€123,7 milhões, 3,3%), e no IRS (€18,7 milhões, 0,3%), que compensaram a quebra dos “Outros impostos directos” (€89,6 milhões, 83,3%), derivada sobretudo da abolição do imposto sobre as sucessões e doações pelo Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de Novembro.

No quadro seguinte evidencia-se o peso do total da receita, receita efectiva, receita fiscal e passivos financeiros, no PIB, tomando em consideração os valores publicados na CGE para este agregado macroeconómico.

Quadro II.30 – Peso da receita no PIB

(em percentagem)

	2003	2004
Total da receita / PIB	50,6	52,3
Total da receita efectiva / PIB	24,3	24,2
Receita fiscal / PIB	21,9	21,0
Passivos financeiros / PIB	26,3	28,2

Observa-se que o total da receita continuou a aumentar o seu peso no PIB, em consequência sobretudo do crescimento dos passivos financeiros, porquanto as receitas efectivas, em especial as de natureza fiscal, diminuíram o seu peso no referido agregado macroeconómico.

Tomando como deflator a taxa de variação dos preços implícita no PIB (cerca de 2,5%)¹, obtêm-se taxas de crescimento reais de 4,5%, 0,6% e 8,0% e -3,1% para os totais da receita, receita efectiva, passivos financeiros e receita fiscal, respectivamente. Assim, tendo em conta que segundo os indicadores para a economia nacional publicados na CGE a taxa de variação real do PIB foi de 1%, apenas os passivos financeiros e, pelo seu efeito, o total da receita registaram taxas reais de crescimento superiores à do Produto; o conjunto da receita efectiva, embora com uma taxa positiva, cresceu menos do que aquele agregado, o que ficou sobretudo a dever-se ao nível de cobrança dos impostos que, em termos reais, baixou significativamente em relação ao ano anterior.

Sobre este ponto, no âmbito do contraditório, a Direcção-Geral do Tesouro informou não ter comentários a formular.

Por sua vez, a Direcção-Geral dos Impostos referiu nada ter a objectar quanto a esta matéria, realçando o comportamento muito positivo da receita dos impostos por si administrados no ano em apreço.

¹ Obtido pelos serviços do Tribunal com base nos elementos constantes da CGE de 2004.