



Tribunal de Contas

CAPÍTULO IX

*Operações de Encerramento da
Conta*



IX – OPERAÇÕES DE ENCERRAMENTO DA CONTA

9.1 – Encerramento da Conta

As operações de encerramento da Conta Geral do Estado (CGE), no âmbito dos serviços integrados, são da responsabilidade da Direcção-Geral do Orçamento (DGO), no exercício de competências atribuídas pelo disposto nos Decretos-Leis n.º 344/98, de 6 de Novembro, e n.º 301/99, de 5 de Agosto, e têm por finalidades regularizar um conjunto de situações específicas com impacto na execução do Orçamento do Estado e assegurar o equilíbrio entre os totais de receita e de despesa orçamental.

Tal como em anos anteriores, as operações de encerramento da CGE de 2006 foram comunicadas pela DGO à Direcção-Geral do Tesouro (DGT), neste caso em 10 de Abril e 9, 10 e 17 de Maio de 2007, para que esta entidade procedesse ao seu registo no Sistema de Gestão de Receitas (SGR) e na Contabilidade do Tesouro. Estas operações mereceram da DGO tratamento e relevação específicos na parte do Relatório da CGE relativa à análise da Execução Orçamental das Receitas do Subsector dos serviços integrados.

Como questão prévia à análise desta matéria deve recordar-se a recomendação do Tribunal de Contas formulada no Parecer sobre a CGE de 2002, segundo a qual as operações que, constituindo excepções ao cumprimento dos princípios e normas de contabilização, afectassem a execução do Orçamento da Receita do Estado, bem como as operações de encerramento da CGE e as realizadas para compensação desse encerramento, para além de devidamente identificadas e evidenciadas, deveriam ser assumidas pela DGO que, para o efeito, deveria ser titular das contas orçamentais e das contas de regularização envolvidas na respectiva movimentação.

Esta recomendação veio a dar origem a outras duas, uma delas formulada no Parecer sobre a CGE de 2004 (Recomendação 2) para que fosse a DGO a registar no SGR as excepções ao cumprimento dos princípios, normas e critérios de contabilização determinados para a execução do Orçamento da Receita do Estado. A outra recomendação foi para que as operações de encerramento da CGE fossem assumidas pela DGO, na qualidade de entidade responsável pelo apuramento dessas operações, pelo controlo da execução orçamental, pela coordenação e centralização da respectiva contabilização e pela elaboração dessa Conta. O Tribunal tem vindo a insistir no cumprimento integral desta recomendação, tendo as últimas insistências sido expressas através de recomendações nos Pareceres sobre as CGE de 2004 (Recomendação 74) e 2005 (Recomendação 112).

A posição da DGO face a estas recomendações encontra-se reflectida no documento que foi remetido, pelo Ministério das Finanças e da Administração Pública, em resposta à solicitação do Tribunal para reporte do acolhimento das recomendações formuladas no Parecer sobre a CGE de 2004. Perante excepções às normas da contabilidade pública determinadas pelo Governo, a DGO tem entendido que a sua função de coordenação e centralização da execução orçamental consiste na transmissão das orientações necessárias e convenientes aos serviços administradores de receitas, nomeadamente, à DGT quando estejam em causa "operações específicas do Tesouro" (OET). Ainda segundo a DGO, o Decreto-Lei n.º 301/99 e a sua própria lei orgânica não a habilitam a assumir funções de caixa, a DGT é o serviço responsável pela contabilização de OET, a DGO não tem acesso ao sistema de registo próprio das OET e o procedimento actual assegura bem o princípio da segregação de funções entre a coordenação do processo orçamental e a contabilidade de operações de regularização que envolvem a conversão de receita orçamental em OET e inversamente.

A argumentação da DGO para não dar acolhimento às recomendações em causa não é suficiente para o Tribunal alterar a sua apreciação, desde logo, porque a admitir-se o argumento de não se ser responsável pela Tesouraria do Estado para não se efectuar a contabilização orçamental de operações com impacto na execução do Orçamento da Receita do Estado, isso significaria que a DGT teria de efectuar a contabilização orçamental da Receita do Estado na sua totalidade, situação liminarmente desmentida pelo respectivo regime legal e pela própria realidade que apela à intervenção dos serviços da Direcção-Geral dos Impostos (DGCI) e da Direcção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo (DGAIEC).

As situações que originaram a Recomendação 2 do Parecer sobre a CGE de 2004 deram origem a operações escriturais, através das quais a contabilização previamente efectuada pelas entidades administradoras de receitas orçamentais foi alterada devido a excepções ao cumprimento das normas definidas para execução do Orçamento do Estado, não sendo correcto imputar essas alterações a essas entidades, nem sendo necessário exercer função de caixa para assumir a respectiva contabilização.

As operações de encerramento da CGE são também escriturais e o seu apuramento é efectuado pela DGO e não pela DGT, pelo que o argumento de não ser administrador de receita orçamental para não contabilizar estas operações ajusta-se muito melhor, na presente situação, à DGT, uma vez que esta entidade, para contabilizar tais operações, se encontra dependente da acção da DGO.

O Tribunal entende que os dados relativos às operações realizadas em execução do Orçamento da Receita do Estado apenas devem ser registados, no SGR, pela entidade directamente envolvida na realização dessas operações.

Ora, a documentação de suporte dos movimentos de encerramento da CGE demonstra que os dados a contabilizar são apurados pela DGO, no exercício das suas competências, agindo por isso, de facto, como administradora de receitas que só são incluídas ou excluídas da execução orçamental pela sua intervenção e não pela acção da DGT que apenas se limita a executar instruções recebidas.

Por outro lado, deve ter-se presente o disposto no artigo 42.º do actual Regime da Tesouraria do Estado (RTE) que foi aprovado pelo Decreto-Lei n.º 191/99, de 5 de Junho, e entrou em vigor em 1 de Julho de 1999.

Esta disposição determina que, no caso da informação relativa ao mês de Dezembro de cada ano de incidência, a DGT tem de enviar à DGO, até 15 de Fevereiro do ano seguinte, os elementos contabilísticos necessários à elaboração da CGE, nomeadamente, o balancete das contas de operações de tesouraria, evidenciando os respectivos movimentos mensais e acumulados segundo a natureza das operações envolvidas.

Como este balancete inclui as contas movimentadas em execução do Orçamento do Estado (segundo o artigo 1.º do RTE as operações de tesouraria incluem a movimentação de fundos públicos em execução deste Orçamento), esta norma implica o encerramento da contabilização da referida execução orçamental até 15 de Fevereiro do ano seguinte ao que respeita.

Acontece que, desde a entrada em vigor do RTE, concretamente, desde o ano económico de 1999 até ao de 2006 inclusive (oito anos) nunca a Contabilidade do Tesouro encerrou antes do mês de Maio do ano seguinte ao de incidência, ou seja, a referida disposição do RTE nunca foi cumprida.

Como o Tribunal tem salientado, de forma reiterada, este incumprimento só poderia ser imputado à entidade responsável pela gestão da Tesouraria do Estado e pela Contabilidade do Tesouro se dependesse apenas dela o encerramento desta Contabilidade.



Os movimentos de encerramento da CGE têm necessariamente de integrar a Contabilidade do Tesouro mas são apurados pela DGO e enviados à DGT para que ela, seguindo instruções expressas da DGO, proceda ao seu registo. Ora durante os oito anos da vigência do actual RTE, nunca a totalidade destas instruções foi enviada antes do mês de Maio do respectivo ano seguinte.

Em contrapartida, deve realçar-se que, por parte da DGT, foi dado cumprimento à Recomendação formulada no Parecer sobre a CGE de 2005, no sentido de as operações de encerramento da CGE serem assumidas pela DGO através da criação e movimentação, no âmbito da Contabilidade do Tesouro de 2006, da conta n.º 04141 designada por “DGO – Movimentos de encerramento da CGE” e integrada no Plano de Contas do Tesouro, como conta elementar, da também criada conta de Receita do Estado relativa à DGO.

Na opinião do Tribunal, o facto da DGO não estar habilitada a assumir funções de caixa não a inibe de registar, no SGR, os movimentos de encerramento da CGE com impacto na execução do Orçamento da Receita do Estado, tal como não a inibe de apurar os respectivos dados, uma vez que se tratam de operações escriturais. Estes movimentos também não devem ser considerados como "operações específicas do Tesouro" pois se, de facto, fossem específicos do Tesouro não haveria necessidade de ser a DGO a apurar os respectivos dados, exercendo competências que a entidade responsável pela gestão da Tesouraria do Estado não tem nem deve ter. Finalmente e salvo melhor opinião, para assegurar o princípio de segregação de funções entre a coordenação do processo orçamental e a contabilidade das operações que envolvem a conversão de receita orçamental em OET e inversamente, não basta à DGO confirmar que a DGT registou no SGR os dados fornecidos pela própria DGO sobre as referidas operações.

Tomando como exemplo o movimento de encerramento destinado ao registo das necessidades de financiamento do défice orçamental, saliente-se que este movimento não se traduz por qualquer entrada de fundos relativa a produto de empréstimos, mas sim pela utilização deste produto para satisfação dessas necessidades, operação escritural que consiste em transferir o montante necessário das contas de terceiros relativas a empréstimos contraídos pelo Estado para a apropriada conta de receita do Estado. Como qualquer outra operação com impacto na execução do Orçamento da Receita do Estado, este movimento deve ser registado no SGR, no centro de receita (balcão) afecto à entidade responsável pela sua realização (neste caso, a DGO) e deve ser registado na Contabilidade do Tesouro pela entidade responsável pela gestão da Tesouraria do Estado (neste caso, a DGT) de acordo com as instruções da entidade responsável pela realização desse movimento e sem prejuízo das regras de movimentação de fundos públicos por operações de tesouraria determinadas pelo RTE.

Pelo exposto e tendo em conta o disposto na alínea j) do n.º 1 do artigo 65.º da Lei n.º 98/97, de 26 de Agosto, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 48/2006, de 29 de Agosto, o Tribunal de Contas reitera a necessidade de ser dado integral cumprimento às recomendações que sobre esta matéria tem formulado desde o Parecer sobre a CGE de 2002, sublinhando, mais uma vez, que elas são extensivas às operações efectuadas para compensação das de encerramento da CGE do ano anterior.

Instada a pronunciar-se em sede de contraditório, a DGO expressou os seguintes comentários:

“O Tribunal de Contas (TC) reitera a recomendação inserta em Pareceres sobre a CGE dos anos anteriores para que as operações de encerramento da CGE sejam assumidas pela DGO, não acolhendo a argumentação anteriormente exposta pela DGO.

O não acolhimento pelo TC das razões expostas pela DGO baseia-se no entendimento de que apesar de a DGO não ser responsável pela Tesouraria do Estado, tal não a deveria inibir de realizar a contabilização das operações de encerramento. Em seu favor, o TC acrescenta que se tal facto fosse inibidor, então a DGT deveria contabilizar

toda a receita do Estado, situação liminarmente desmentida pela realidade. Salvo melhor opinião, o TC está afazer uma leitura incompleta dos normativos que regulam a Tesouraria e a contabilização das receitas do Estado.

É verdade que parte da receita do Estado é contabilizada pela DGAIEC e pela DGCI, uma vez que são entidades administradoras da receita e que, de acordo com o n.º 1 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 301/99, de 5 de Agosto, "... zelam pela cobrança, tendo igualmente a seu cargo a responsabilidade pela respectiva contabilização". Ora, a DGO não é entidade administradora de receita e mesmo que o fosse apenas deveria contabilizar as receitas sob sua responsabilidade.

De facto, o Regime da Tesouraria do Estado (RTE) no n.º 1 do artigo 1.º estabelece que cabe à DGT a gestão global dos movimentos de fundos públicos quer por execução do OE quer por OET, e a correspondente relevação contabilística.

Como resulta claro, nenhum destes diplomas atribui à DGO a responsabilidade pela contabilização de operações de passagem de OET para contas orçamentais ou vice-versa. A responsabilidade da DGO é a de coordenação e centralização da informação contabilística e de emissão de normas.

É verdade que as operações de encerramento são escriturais e que o seu apuramento é efectuado pela DGO. No entanto são operações escriturais como o são todas as operações contabilísticas entre OET e fundos orçamentais e têm o mesmo valor das operações que envolvem a movimentação de fundos. Parece-nos claro que, de acordo com o artigo 1.º do RTE, a responsabilidade por estes movimentos cabe unicamente à DGT. Acresce ainda que mesmo que a DGO viesse a efectuar o registo destas operações contabilísticas, isso não evitaria que a DGT não tivesse de efectuar o correspondente registo de contrapartida na contabilidade do Tesouro. Assim, parece-nos aconselhável concentrar na mesma entidade a coordenação destes dois registos.

Pelas razões expostas não vislumbramos quais as vantagens que o TC antevê na passagem desta responsabilidade para a DGO, nem a forma processual de garantir a compatibilização destas operações com a contrapartida na contabilidade do Tesouro, nem mesmo o normativo em que o TC baseia esta sua recomendação, uma vez que nos parece contrária ao exposto nos diplomas citados.

De acordo com o RTE, a DGT tem de enviar até 15 de Fevereiro do ano seguinte, ao que respeita a execução, os elementos contabilísticos necessários à elaboração da CGE, o que segundo o Tribunal implicaria o encerramento da contabilização da referida execução orçamental até essa data. Este encerramento nunca aconteceu, desde que o RTE entrou em vigor, antes do mês de Maio. O Tribunal considera que este incumprimento não pode ser imputado à entidade responsável pela gestão da Tesouraria do Estado e pela Contabilidade do Tesouro porque não depende apenas dela o encerramento desta Contabilidade. Assim, o Tribunal sugere que tendo a DGT que aguardar pelas instruções da DGO, a responsabilidade pelo atraso é imputável à DGO e a passagem da responsabilidade da contabilização das operações de encerramento para a DGO tornaria esta responsabilidade clara.

O atraso no encerramento da Contabilidade do Tesouro seria imputável à DGO se os valores comunicados até dia 15 de Fevereiro viessem desde logo devidamente reconciliados. Ora, uma vez que tal não acontece, a DGO verifica a existência de divergências e comunica-as às entidades intervenientes para procederem à reconciliação definitiva. Só após os valores serem reconciliados definitivamente pode a DGO comunicar à DGT as necessárias operações de encerramento da CGE."

Estes comentários não fazem o Tribunal alterar a posição previamente expressa sobre esta matéria mas apenas complementar as observações que a sustentam com os factos e considerações seguintes.

- ◆ O Regime da Tesouraria do Estado aprovado pelo Decreto-Lei n.º 191/99, de 5 de Junho, encontra-se em vigor desde 1 de Julho de 1999.



- ◆ O regime de contabilização da receita do Estado estabelecido pelo Decreto-Lei n.º 301/99, de 5 de Agosto, e pela Portaria n.º 1122/2000, de 28 de Julho, encontra-se em vigor desde 1 de Janeiro de 2001.
- ◆ Nos termos do n.º 1 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 301/99, consideram-se entidades administradoras de receitas os serviços e organismos integrados que asseguram ou coordenam a liquidação de uma ou mais receitas e zelam pela sua cobrança, tendo igualmente a seu cargo a responsabilidade pela respectiva contabilização.
- ◆ Nos termos do artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 301/99, a coordenação da contabilização das receitas, a centralização da informação contabilística e a administração das tabelas gerais inerentes ao sistema são da competência da DGO.
- ◆ Sendo a DGO um serviço integrado da administração central, nem o disposto no artigo 4.º nem qualquer outra norma do Decreto-Lei n.º 301/99, impede que esta entidade seja administradora de receitas.
- ◆ Para além das referidas no artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 301/99, encontram-se atribuídas outras competências à DGO, entre as quais a realização das operações de encerramento da CGE como se comprova pela análise da documentação de suporte destas operações.
- ◆ Tal como as restantes operações realizadas na Tesouraria do Estado com impacto na execução do Orçamento da Receita do Estado, a contabilização das operações de encerramento tem de ser efectuada em dois sistemas contabilísticos, o Sistema de Gestão de Receitas e a Contabilidade do Tesouro.
- ◆ O n.º 2 do artigo 1.º do RTE determina que cabe à DGT a gestão global das operações de tesouraria e a correspondente relevação na Contabilidade do Tesouro.
- ◆ O cumprimento desta norma não implica, como é evidente, que as operações orçamentais tenham de ser registadas no Sistema de Gestão de Receitas pela Direcção-Geral do Tesouro.
- ◆ A documentação de suporte das operações de encerramento elaborada pela DGO determina expressamente o seu registo no Sistema de Gestão de Receitas e este, por sua vez, implica necessariamente a utilização de figuras contabilísticas relativas à liquidação e à cobrança. E é através desta documentação que a DGO exerce, de facto, a função de entidade administradora das receitas envolvidas assegurando a sua liquidação e zelando pela sua cobrança.
- ◆ Quanto à forma processual de compatibilizar a contabilização das operações de encerramento, é de salientar que relativamente ao ano de 2006 a incompatibilidade resultou do incumprimento da recomendação do Tribunal para ser a DGO a efectuar o registo daquelas operações no SGR, uma vez que na Contabilidade do Tesouro as correspondentes receitas foram registadas na conta n.º 04141 cuja entidade titular já é a própria DGO.
- ◆ O Tribunal entende que o incumprimento do disposto no artigo 42.º do RTE é imputável à DGO por esta entidade ser responsável pelas operações de encerramento da CGE sem as quais a Contabilidade do Tesouro não pode ser encerrada e por, detendo a responsabilidade pela coordenação e centralização da informação contabilística e pela emissão de normas, promover em vez de eliminar o referido incumprimento, nomeadamente, através dos prazos determinados na Circular, Série A, n.º 1304 (Procedimentos necessários à apresentação da CGE para o ano de 2003 e seguintes), de 28 de Novembro de 2003.

As operações realizadas em 2006 para compensar movimentos de encerramento da CGE de 2005 são discriminadas nos quadros seguintes, por classificação económica das receitas do Estado e operações extra-orçamentais afectadas e por contas do Tesouro envolvidas na respectiva movimentação e compreenderam a:

- ◆ afectação à conta de operações de regularização da escrita orçamental, com data-valor entre 10 de Janeiro e 3 de Abril de 2006, da cobrança das reposições antecipadas a 30 de Dezembro de 2005 (ano de realização das despesas a repor) (a);
- ◆ transferência para Receita do Estado, com data-valor de 11 de Maio de 2006, do saldo de receitas consignadas ao Fundo de Regularização da Dívida Pública no final de 2005 (b);
- ◆ transferência para Operações Extra-Orçamentais, com data-valor de 11 de Maio de 2006, da cobrança em excesso de receita designada como “Multi-Imposto” no final de 2005 (c).

Quadro IX.1 – Impacto da compensação de movimentos de encerramento da CGE de 2005

(em euros)

| Classificação Económica | Impacto com data-valor de 2006 | Operação |
|--|--------------------------------|--------------|
| Receitas do Estado | | |
| Activos Financeiros | 1,51 | b |
| Reposições Não Abatidas nos Pagamentos | -22 472 613,13 | a |
| Operações Extra-Orçamentais | | |
| Receita de “Multi-Imposto” | 2 088 292,34 | c |
| Total | -20 384 319,28 | a+b+c |

Quadro IX.2 – Compensação de Movimentos de Encerramento da CGE de 2005 na Contabilidade do Tesouro

(em euros)

| N.º de Conta | Contas | Movimentação com data-valor de 2006 | | Operação |
|---------------|---|-------------------------------------|---------------------|--------------|
| | | Débito | Crédito | |
| 02 | Terceiros | | | |
| 0233006 | Operações de regularização da escrita orçamental | | 22 472 613,13 | a |
| | | 1,51 | | b |
| | | 2 088 292,34 | | c |
| 041 | Receita do Estado | | | |
| 0411702007801 | ST do Serviço de Finanças de Espinho – Receita Não DUC | | -2 954,39 | a |
| 0411714324701 | ST do Serviço de Finanças de Lisboa 2 – Receita Não DUC | | -105 682,00 | a |
| 04132 | DGT – Cobranças Escriturais | | -20 275 682,89 | a+b+c |
| Total | | 2.088.293,85 | 2 088 293,85 | a+b+c |

Por sua vez, as operações de encerramento da CGE de 2006 discriminadas nos quadros seguintes, por classificação económica das receitas do Estado e operações extra-orçamentais afectadas e por contas do Tesouro envolvidas na respectiva movimentação, compreenderam a:

- ◆ antecipação de reposições cobradas em 2007, diminuindo a despesa de 2006 (a);
- ◆ conversão de operações de tesouraria em receita do Estado, como contrapartida de despesas orçamentais pagas (b);



- ◆ transferência do saldo de receitas consignadas ao Fundo de Regularização da Dívida Pública para a conta de operações de regularização da escrita orçamental (c);
- ◆ transferência da cobrança em excesso de receita designada como “Multi-Imposto” para a conta de operações de regularização da escrita orçamental (d);
- ◆ conversão em receita orçamental não efectiva (passivos financeiros) do valor das necessidades brutas de financiamento transferido do saldo do produto da emissão de empréstimos (e).

Quadro IX.3 – Impacto dos movimentos de encerramento da CGE nas receitas cobradas

(em euros)

| Classificação Económica | Impacto com data-valor de 31-12-2006 | Operação |
|------------------------------------|--------------------------------------|------------------|
| Receitas Correntes | | |
| Transferências Correntes | 5 004 418,24 | b |
| Venda de Bens e Serviços Correntes | 8 183,99 | b |
| Receitas de Capital | | |
| Activos Financeiros | -1,51 | c |
| Passivos Financeiros | 57 245 815 279,18 | e |
| Operações Extra-Orçamentais | | |
| Receita de “Multi-Imposto” | -3 457 205,44 | d |
| Reposições Abatidas nos Pagamentos | 3 921,57 | a |
| Total | 57 247 374 596,03 | a+b+c+d+e |

Quadro IX.4 – Movimentos de Encerramento da CGE na Contabilidade do Tesouro

(em euros)

| N.º de Conta | Contas | Movimentação com data-valor de 31-12-2006 | | Operação |
|--------------|---|---|--------------------------|------------------|
| | | Débito | Crédito | |
| 02 | Terceiros | | | |
| 021319 | Depósitos de Garantia de Despesas Realizadas pelo Estado a Requisição de Particulares | 8 183,99 | | b |
| 0221014001 | Rede de Informação Agrícola Contabilística – Retribuições CEE | 198 619,73 | | b |
| 0222001005 | Fundo para Equipamento Militar | 4 805 798,51 | | b |
| 0233006 | Operações de regularização da escrita orçamental | 3 921,57 | | a |
| | | | 1,51 | c |
| | | | 3 457 205,44 | d |
| 0254015 | Produto da Venda de Certificados de Aforro | 2 152 330 705,85 | | e |
| 0254035 | Produto de Empréstimos em 2005 | 777 680 523,52 | | e |
| 0254038 | Produto de Empréstimos em 2006 | 54 315 804 049,81 | 1 456 930 720,50 | e |
| 0254039 | Produto de Empréstimos no Período Complementar da Receita de 2006 | 1 456 930 720,50 | | e |
| 041 | Receita do Estado | | | |
| 04141 | Movimentos de encerramento da CGE apurados pela DGO | | 57.247.374.596,03 | a+b+c+d+e |
| | Total | 58 707 762 523,48 | 58 707 762 523,48 | a+b+c+d+e |

Apresentam-se de seguida as observações específicas sobre as operações em causa.

a) Retroacção de reposições

Os valores referentes a estas operações constam do Relatório da CGE, estando evidenciadas no seu Quadro 28, que apresenta a distribuição das reposições abatidas nos pagamentos do ano de 2006, incluindo as retroagidas, por classificação orgânica.

Conforme se fez referência no capítulo III, em 2006, as operações de retroacção de reposições, isto é, de reposições não abatidas nos pagamentos que constituíam receita do OE/2007 e que foram contabilizadas (antecipadas) como reposições abatidas do OE/2006, diminuindo a despesa deste ano, totalizaram € 3.922¹.

Como se salientou no Capítulo I, relativamente à fundamentação legal destas operações, de carácter excepcional, que se encontravam previstas no art.º 6.º do Decreto-Lei n.º 324/80, de 25 de Agosto² (diploma revogado pelo Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de Julho), ao contrário dos anos anteriores, esse diploma não foi prestinado, em 2005 e 2006, pelo respectivo decreto-lei de execução orçamental.

Para estes anos, os decretos-leis de execução orçamental estabeleceram que a “*A escrituração das reposições deverá efectuar-se de acordo com instruções a emitir pela Direcção-Geral do Orçamento*”. Contudo, em 2005 e 2006, tais instruções, abrangendo a retroacção de reposições, não foram expressas em Circular.

Assim, apesar de não se verificarem os pressupostos estabelecidos no art.º 25.º do Decreto-Lei n.º 50-A/2006, de 10 de Março, à semelhança de 2005, a retroacção das mencionadas reposições ao ano de 2006 foi autorizada pelo Director-Geral do Orçamento, em 7/05/2007.

A DGO, na sua resposta, após referir os critérios que foram seguidos para a retroacção de reposições neste ano, menciona, designadamente, que:

“(...) seguiu instruções por si emitidas às Delegações (...) e atendendo à excepcionalidade das situações a contemplar, tinha-se entendido ser suficiente a aprovação interna de instruções. Na sequência da observação feita (...), a DGO irá incluir aquela orientação em Circular Série A para assegurar uma melhor base formal daquele procedimento contabilístico excepcional”.

Pelo seu carácter excepcional, a retroacção de reposições tem vindo a ser acompanhada pelo Tribunal. Assim, embora se trate de um valor diminuto, especificam-se em seguida essas reposições (por orgânica) e as situações que lhes deram origem, de acordo com as respectivas guias de reposição e os elementos adicionais solicitados aos respectivos organismos:

¹ Nos anos anteriores, a retroacção de reposições ascendeu, respectivamente, em milhões de euros, a 2,7 (2002), 0,4 (2003), 0,04 (2004) e 22,5 (2005).

² Estabelece a regra da contabilização das reposições em conta do ano em que forem efectuadas, com excepção da sua retroacção ao ano da realização da despesa "quando indispensável ao acerto das respectivas autorizações e pagamentos" e a correcção por estorno de reposições não abatidas para abatidas, no caso de se verificar excessos de pagamentos que não seja possível regularizar de outra forma.



Quadro IX.5 – Reposições retroagidas

(em euros)

| Organismos | Em valor | Estrutura (%) |
|--|-----------------|---------------|
| Teatro Nacional de São João (Ministério da Cultura) | 3 800,00 | 96,9 |
| Instituto Geográfico Português (Ministério do Ambiente, do Ordenamento do Território e do Desenvolvimento Regional) | 121,51 | 3,1 |
| Direcção Regional de Agricultura do Ribatejo e Oeste (Ministério da Agricultura, do Desenvolvimento Regional e das Pescas) | 0,06 | 0,0 |
| Total | 3.921,57 | 100,0 |

a.1) Teatro Nacional de São João (Ministério da Cultura)

O valor retrotraído (€ 3.800,00) respeita à reposição da importância que foi transferida para a DGT para efectuar um pagamento na ordem externa, o qual foi posteriormente anulado. A guia de reposição não abatida nos pagamentos, paga pela DGT, em 28/03/2007, foi retrotraída para regularizar a diferença entre os fundos saídos da DGT referentes a despesa orçamental e a despesa orçamental apresentada pelo Teatro Nacional de São João.

a.2) Instituto Geográfico Português (Ministério do Ambiente, do Ordenamento do Território e do Desenvolvimento Regional)

De acordo com o exame da respectiva guia de reposição, o montante retroagido (€ 121,51) relativo a este Instituto, refere-se a uma guia (emitida em 2006, como reposição abatida nos pagamentos), para reposição por um seu funcionário, de *“Acertos de vencimento, diferencial de integração e subsídio de refeição (...) em virtude de ter sido requisitado para outro serviço (...)”*.

Contudo, embora a guia tenha sido paga pelo devedor ainda em 2006, por ter sido efectuado em processo de execução fiscal, foi contabilizado pela DGCI numa conta de operações específicas do Tesouro¹.

Uma vez que o serviço havia contabilizado essa guia como uma reposição abatida nos pagamentos (por ter sido paga no ano da sua emissão), a retroacção visou proceder ao correspondente acerto no valor dessas reposições registadas no SIC com o montante contabilizado pela DGT referente a esse tipo de reposições, em 2006.

b) Conversão em receitas consignadas sem transição de saldos

Sobre a conversão de operações de tesouraria, no valor de € 5.012.602,23, em Receita do Estado de 2006 afecta a receitas consignadas sem transição de saldos, deve salientar-se que 95,9% do valor convertido foi classificado como relativo a transferências correntes de países terceiros e organizações internacionais e era proveniente da conta do Tesouro relativa ao Fundo para Equipamento Militar.

¹ De referir que, anteriormente, com o Decreto-Lei n.º 324/80, as reposições em execução fiscal, eram classificadas logo em reposições não abatidas nos pagamentos, por força do n.º 2 do art.º 6º, que estabelecia: “As reposições serão consideradas receita orçamental e escrituradas na rubrica “Reposições não abatidas nos pagamentos” quando pagas ou descontadas em folha para além do prazo referido no número anterior ou, tratando-se de guia, “quando a sua cobrança tenha dado origem a processo executivo”.

c) Transferência de receitas consignadas com transição de saldos

A transição de saldos de receitas de serviços integrados continuou a resumir-se a receitas consignadas a serviços de outro subsector, nomeadamente, o Fundo de Regularização da Dívida Pública (FRDP), organismo com autonomia financeira.

d) Transferência de receitas cobradas em excesso

Verificou-se ainda a transferência da cobrança em excesso de receita designada como “Multi-Imposto” (relativa à entrega de retenções na fonte de impostos sobre o rendimento e do selo) que se encontrava registada em Operações Extra-Orçamentais (Capítulo 17 do código de classificação económica das receitas públicas), operação efectuada para assegurar a futura restituição desta cobrança excessiva.

e) Conversão das necessidades de financiamento em receita não efectiva

A última operação de encerramento consistiu na conversão do valor das necessidades brutas de financiamento da execução orçamental dos serviços integrados em receita não efectiva (passivos financeiros), por transferência das contas do Tesouro relativas ao produto de empréstimos contraídos pelo Estado. Para 2006, foi convertido o valor de € 57.245.815.279,18 proveniente do produto:

- ◆ da venda de certificados de aforro (€ 2.152,3 milhões);
- ◆ de empréstimos em 2005 (€ 777,7 milhões);
- ◆ de empréstimos em 2006 (€ 52.858,9 milhões);
- ◆ de empréstimos no período complementar da Receita de 2006 (€ 1.456,9 milhões).

A conversão a Receita de 2006, do produto de empréstimos só entrado na Tesouraria do Estado em 2007, foi efectuada ao abrigo do período complementar da Receita estabelecido pelo n.º 6 do artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 50-A/2006, de 10 de Março (decreto de execução orçamental), ao permitir a efectivação até 19 de Janeiro de 2007, dos créditos originados ou autorizados até 31 de Dezembro de 2006.

9.2 – Análise dos saldos de encerramento

a) Em receitas por cobrar

O saldo de encerramento da CGE constituído pelas receitas liquidadas até ao final de 2006 que não foram cobradas nem anuladas, não expressa, como deveria, o valor das receitas orçamentais por cobrar porque:

- ◆ o mero registo de cobranças continuou a eliminar a explicitação integral das dívidas de receitas orçamentais, uma vez que nem todas as liquidações são registadas na CGE;
- ◆ os sistemas próprios de administração das receitas continuam sem assegurar de forma integral, fiável, tempestiva e consistente, a recolha, validação, apuramento e conciliação da informação a contabilizar;



- ◆ as dívidas relativas às receitas encontram-se distorcidas por registos destinados a eliminar os desvios verificados entre a informação de cobrança proveniente dos sistemas próprios de administração dessas receitas e a registada na Contabilidade do Tesouro, quando se constata que esta última não distingue a cobrança de liquidações prévias (com impacto no saldo final) da de autoliquidações (sem impacto no saldo final), inclui valores recebidos que não foram sujeitos a validação e não inclui valores recebidos que já deveriam ter sido sujeitos a validação;
- ◆ se mantiveram incorrecções e omissões originadas por movimentos registados com a finalidade de eliminar, dos respectivos saldos contabilísticos, o valor dos créditos do Estado objecto da operação de cessão cuja execução em 2006 é analisada no Capítulo II do presente Parecer.

No quadro seguinte são discriminados, por capítulo da classificação económica, os valores relativos a receitas por cobrar em 1 de Janeiro e em 31 de Dezembro de 2006 apresentados na Conta Geral do Estado como provenientes do Sistema Central de Receitas (SCR) da Direcção-Geral do Orçamento, bem como a variação dos saldos resultante da execução orçamental e a evolução dos saldos nesse ano.

A análise dos valores inscritos neste quadro revela uma redução de 9,6% (€ 571,1 milhões) resultante da diminuição dos impostos directos em 12,4% (€ 331,4 milhões), dos impostos indirectos em 4,3% (€ 127,9 milhões) e das taxas, multas e outras penalidades em 34,7% (€ 113,4 milhões).

Continuando os impostos indirectos (52,4%) e directos (43,4%) a constituir a quase totalidade do saldo de encerramento, a referida evolução teve como consequência um afastamento dos respectivos valores em dívida, uma vez que estes impostos correspondiam, respectivamente, a 49,6% e 44,8% do saldo de abertura.

Quadro IX.6 – Evolução da Receita do Estado por cobrar em 2006

(em euros)

| Classificação Económica | Em 1 de Janeiro | Varição Anual | Em 31 de Dezembro | Evolução |
|------------------------------------|-------------------------|------------------------|-------------------------|--------------|
| Receitas Correntes | 5 956 565 092,68 | -572 731 170,39 | 5 383 833 922,29 | -9,6% |
| Impostos Directos | 2 671 582 030,32 | -331 423 488,50 | 2 340 158 541,82 | -12,4% |
| Impostos Indirectos | 2 957 663 171,01 | -127 911 713,92 | 2 829 751 457,09 | -4,3% |
| Taxas, Multas e Outras Penalidades | 327 249 347,47 | -113 405 040,95 | 213 844 306,52 | -34,7% |
| Venda de Bens e Serviços Correntes | 70 543,88 | 9 072,98 | 79 616,86 | 12,9% |
| Receitas de Capital | 3 049,97 | -2 271,89 | 778,08 | -74,5% |
| Transferências | 3 049,97 | -2 271,89 | 778,08 | -74,5% |
| Recursos Próprios Comunitários | 9 740 014,25 | 1 624 876,78 | 11 364 891,03 | 16,7% |
| Reposições | 0,00 | 0,00 | 0,00 | |
| Saldo da Gerência Anterior | 0,00 | 0,00 | 0,00 | |
| Total | 5 966 308 156,90 | -571 108 565,50 | 5 395 199 591,40 | -9,6% |

b) Em disponibilidades e em aplicações

O saldo de encerramento respeitante à existência de disponibilidades nas caixas e nas contas bancárias do Tesouro e às aplicações efectuadas no Banco de Portugal e noutras instituições de crédito no País foi de € 3.222.208.259,63, de acordo com valores registados na CGE. A referida movimentação foi registada na primeira classe da contabilidade do Tesouro como resultado de operações orçamentais (por contrapartida em contas de receitas e despesas) e de operações de tesouraria (por contrapartida de

lançamentos em contas de terceiros e resultados de operações financeiras) e ainda dos fluxos de fundos verificados entre contas de disponibilidades (caixas e contas bancárias do Tesouro) e entre estas e as contas de aplicações.

Através do recurso à Contabilidade do Tesouro foi possível confirmar a consistência do referido saldo de encerramento e ainda obter a variação registada face ao saldo transitado do ano anterior, a qual se apresenta no quadro seguinte.

A análise dos valores inscritos neste quadro revela um acréscimo de 23,6% (€ 614,7 milhões) resultante do aumento das disponibilidades em 45,2% (€ 455,8 milhões) e das aplicações em 9,8% (€ 158,9 milhões).

A maior parte (55,2% e € 1.779,1 milhões) do saldo de encerramento encontrava-se afecto a aplicações, na sua quase totalidade (€ 1.778,5 milhões) correspondentes a valores depositados a prazo em instituições de crédito. A evolução verificada em 2006 reduziu a prevalência das aplicações sobre as disponibilidades e a incidência nos depósitos a prazo, uma vez que estes e o total das aplicações correspondiam, respectivamente, a 62,1% do saldo de abertura.

Quadro IX.7 – Evolução das disponibilidades e aplicações da Tesouraria do Estado em 2006

(em euros)

| Designação | Em 1 de Janeiro | Varição Anual | Em 31 de Dezembro | Evolução |
|---|-------------------------|-----------------------|-------------------------|--------------|
| Disponibilidades | 987 360 598,88 | 455 753 529,34 | 1 443 114 128,22 | 46,2% |
| Caixas do Tesouro | 282 878 071,74 | 264 781 088,20 | 547 659 159,94 | 93,6% |
| Caixas da DGAIEC | 3 304 351,40 | 2 917 092,12 | 6 221 443,52 | 88,3% |
| Caixa de IVA | 0,00 | 0,00 | 0,00 | |
| Secções de Tesouraria (ST) dos Serviços de Finanças | 215 935 493,17 | 28 521 841,31 | 244 457 334,48 | 13,2% |
| CTT – Correios de Portugal | 61 608 843,64 | 230 745 010,53 | 292 353 854,17 | 374,5% |
| SIBS – Sociedade Interbancária de Serviços | 2 029 383,53 | 2 597 144,24 | 4 626 527,77 | 128,0% |
| Depósitos no País | 691 980 023,57 | 189 068 518,65 | 881 048 542,22 | 27,3% |
| Conta única de liquidação no Banco de Portugal | 5,69 | 0,27 | 5,96 | 4,7% |
| Contas Receptoras das Caixas da DGAIEC | 410 214 414,67 | 132 764 862,49 | 542 979 277,16 | 32,4% |
| Contas Receptoras das ST dos Serviços de Finanças | 252 245 071,06 | 19 399 158,13 | 271 644 229,19 | 7,7% |
| Contas Receptoras de DUC | 19 138 132,41 | 4 851 687,42 | 23 989 819,83 | 25,4% |
| Outras Contas Receptoras do Tesouro | 2 778 324,27 | 1 703 192,90 | 4 481 517,17 | 61,3% |
| Depósitos de SFA em Instituições de Crédito | 7 604 075,47 | 30 349 617,44 | 37 953 692,91 | 399,1% |
| Depósitos no Estrangeiro | 10 863 326,80 | 2 710 533,44 | 13 573 860,24 | 25,0% |
| Bancos | 5 528 747,40 | 1 433 736,20 | 6 962 483,60 | 25,9% |
| Outros Depósitos – Serviços Externos do MNE | 5 440 412,63 | 1 170 964,01 | 6 611 376,64 | 21,5% |
| Cheques a Cobrar | 1 639 176,77 | -806 610,95 | 832 565,82 | -49,2% |
| de IVA | 32 189,31 | -32 189,31 | 0,00 | -100,0% |
| do Homebanking | 1 559 456,77 | -783 513,18 | 775 943,59 | -50,2% |
| sobre o Estrangeiro | 47 530,69 | 9 091,54 | 56 622,23 | 19,1% |
| Aplicações | 1 620 165 371,81 | 158 928 759,60 | 1 779 094 131,41 | 9,8% |
| Banco de Portugal | 0,11 | 2,00 | 2,11 | 1818,2% |
| Depósitos à ordem em instituições de crédito | 1 365 371,70 | -813 364,62 | 552 007,08 | -59,6% |
| Depósitos a prazo em instituições de crédito | 1 618 800 000,00 | 159 742 122,22 | 1 778 542 122,22 | 9,9% |
| Total | 2 607 525 970,69 | 614 682 288,94 | 3 222 208 259,63 | 23,6% |

No âmbito do exercício do contraditório ao presente capítulo foram tidos em conta, para além dos comentários da Direcção-Geral do Orçamento inseridos e analisados no ponto 9.1, os comentários do Instituto de Gestão da Tesouraria e da Dívida Pública, da Direcção-Geral dos Impostos e da Direcção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo.