



3. A EXECUÇÃO ORÇAMENTAL (CGE)

3.1. Síntese da CGE

Neste ponto resume-se a execução orçamental evidenciada na CGE de 2015 discriminada no mapa XXIII – *conta consolidada da administração central e segurança social* (art. 75.º, n.º 2 da LEO). Para efeito deste ponto releva também o relatório da CGE.

O Tribunal examina e aprecia a execução orçamental nos pontos referentes à receita (3.2), à despesa (3.3) e à consolidação (3.4).

Quadro 2 – Execução orçamental da administração central

(em milhões de euros)

| Receitas | 2014 CGE | 2015 (universo total) | | Despesas | 2014 CGE | 2015 (universo total) | |
|--------------------------------|----------------|-----------------------|----------------|-------------------------------|----------------|-----------------------|----------------|
| | | Orçamento final | CGE | | | Orçamento final | CGE |
| Receitas correntes | 52 473 | 60 156 | 53 951 | Despesas correntes | 57 869 | 65 592 | 57 592 |
| Impostos diretos | 17 589 | 18 220 | 18 265 | Despesas com pessoal | 12 859 | 15 622 | 15 218 |
| IRS | 12 870 | 13 182 | 12 709 | Aquisição de bens serviços | 10 465 | 14 350 | 8 533 |
| IRC | 4 553 | 4 698 | 5 254 | Juros e outros encargos | 7 569 | 8 441 | 7 769 |
| Outros | 166 | 340 | 302 | Transferências correntes (*) | 25 268 | 25 203 | 24 639 |
| Impostos indiretos | 20 675 | 22 127 | 21 858 | Administração local | 2 542 | 2 635 | 2 603 |
| IVA | 13 837 | 14 510 | 14 859 | Segurança social | 9 431 | 9 082 | 9 028 |
| ISP | 2 666 | 3 051 | 913 | Famílias | 9 967 | 10 456 | 10 183 |
| Imposto do selo | 1 307 | 1 389 | 1 338 | Resto do Mundo | 2 117 | 2 092 | 1 964 |
| Imposto consumo tabaco | 1 400 | 1 505 | 1 213 | Outras | 1 212 | 938 | 861 |
| Outros | 1 466 | 1 673 | 3 535 | Subsídios | 1 021 | 889 | 739 |
| Contrib. seg social, CGA, ADSE | 5 707 | 4 758 | 4 601 | Outras despesas correntes | 669 | 1 087 | 609 |
| Transferências correntes (*) | 1 475 | 2 960 | 2 396 | Diferenças de conciliação | 18 | - | 84 |
| Outras receitas correntes | 6 973 | 12 090 | 6 702 | Despesas de capital | 3 497 | 4 844 | 4 027 |
| Diferenças de conciliação | 54 | - | 129 | Investimento | 2 064 | 3 469 | 2 764 |
| Receitas de capital | 1 339 | 2 280 | 1 331 | Transferências de capital (*) | 1 358 | 1 278 | 1 182 |
| Venda de bens de investimento | 114 | 386 | 195 | Adm regional e local | 657 | 689 | 681 |
| Transferências de capital (*) | 1 065 | 1 326 | 1 031 | Outras transfer de capital | 701 | 590 | 500 |
| Outras receitas de capital | 154 | 569 | 86 | Outras despesas capital | 63 | 96 | 81 |
| Diferenças de conciliação | 6 | - | 19 | Diferenças de conciliação | 12 | - | - |
| Receita efetiva | 53 813 | 62 436 | 55 282 | Despesa efetiva | 61 366 | 70 435 | 61 619 |
| Ativos financeiros | 4 893 | 5 845 | 6 453 | Ativos financeiros | 12 365 | 14 001 | 12 768 |
| Passivos financeiros | 93 094 | 104 745 | 80 101 | Passivos financeiros | 77 673 | 88 644 | 66 420 |
| Total | 151 740 | 173 027 | 141 836 | Total | 151 405 | 173 080 | 140 807 |

(*) Excluindo transferências de/para serviços da administração central.

Fonte: CGE de cada ano (Mapa XXIII) e Quadro 1 do ponto 2.

No relatório da CGE a execução da administração central (AC) mereceu várias considerações analíticas, das quais se destacam:

A receita efetiva da AC de 2015, considerando o universo comparável¹, aumentou 0,8% face à execução orçamental de 2014, significando um acréscimo de 424,6 M€. Para esse resultado contribuíram especialmente as Transferências correntes (aumento de 50,5%, 744,4 M€), os Impostos indiretos (5,7%, 1.181,8 M€), e os Impostos diretos (3,8%, 675,8 M€). Em sentido contrário, merecem referência as reduções observadas em Contribuições para a SS, CGA e ADSE (-19,4%, -1.106,5 M€) e nas Outras receitas correntes (-10,8%, -745,6 M€).

- ◆ Para o aumento de cobrança nas Transferências correntes relevou a ocorrência de reclassificações contabilísticas, que, só por si, resultaram num acréscimo de 912,2 M€, explicado pelo facto de a CGA e de o IEFP terem passado a classificar em transferências correntes provenientes da Segurança Social verbas antes registadas em Contribuições para a SS, CGA e ADSE e em Outras receitas correntes – Subsídios, respetivamente. Em sentido inverso, como principal evidência, registou-se a diminuição substancial nas verbas comunitárias recebidas pelo IFAP (-309 M€).
- ◆ A variação positiva nos Impostos indiretos é predominantemente justificada pelo desempenho registado no IVA (+1.022,5 M€), o qual resultou do efeito conjugado do aumento da receita bruta, por via do impacto da reforma da faturação, bem como do ligeiro aumento do PIB, tendo também contribuído a diminuição do pagamento de reembolsos, em consequência, essencialmente, das alterações introduzidas ao respetivo regime legal.
- ◆ O aumento nos Impostos diretos deveu-se particularmente ao incremento na receita arrecadada de IRC (15,4%, em termos de cobrança líquida), a que também não é estranha a diminuição do pagamento de reembolsos e restituições em sede de pagamento deste imposto.
- ◆ A variação negativa em Contribuições para a SS, CGA e ADSE deveu-se essencialmente à quebra nas contribuições para a CGA, justificada não só pela reclassificação contabilística, como também pela diminuição da Contribuição extraordinária de solidariedade, decorrente da aplicação do artigo 79.º da LOE/2015.
- ◆ Para o decréscimo em Outras receitas correntes contribuiu fundamentalmente a referida reclassificação contabilística realizada pelo IEFP.

A despesa efetiva registou um decréscimo de 1,6% (-981,4 M€), face a 2014, que foi resultado, em grande medida, dos seguintes factores:

- ◆ Transferências correntes e de capital (-2,3%, -604,4 M€) pela redução do valor transferido do OE para a SS, no âmbito da transferência extraordinária para compensação do défice do sistema da SS; a diminuição do nível de apoios concedido pelo IFAP, decorrente do encerramento do anterior Quadro Comunitário (Programa de Desenvolvimento Rural 2007-2013) e o efeito de base associado à entrega, em 2014, da receita da contribuição sobre o sector bancário ao Fundo de Resolução. Em sentido contrário, de referir o aumento dos encargos com pensões e outros abonos da responsabilidade da CGA, tanto por via do aumento de novos pensionistas como pelo efeito da reversão da medida da redução remuneratória.
- ◆ Despesas com pessoal (-2,8%, -363,3 M€) pelo efeito de base da despesa realizada em 2014 no âmbito do Programa de Rescisões por Mútuo Acordo, a eliminação da contribuição da entidade patronal para a ADSE e o deslizamento para 2016 do pagamento de encargos com contribuições para os sistemas de proteção social do Programa Ensino Básico e Secundário e Administração Escolar.
- ◆ Subsídios (-27,6%, -281,6 M€) – redução da despesa relacionada com a execução de medidas ativas de emprego e formação profissional por parte do IEFP, refletindo a desaceleração do crescimento do

¹ Na sequência da alteração ao quadro metodológico (SEC2010), passou a integrar o perímetro institucional das Administrações Públicas um conjunto significativo de novas entidades públicas reclassificadas. A comparação face a anos precedentes passou a centrar-se sobre o universo comparável de 2015, uma vez que, considerando o universo de 2015 completo, as variações dos agregados de conta consolidada da AC são determinadas predominantemente pela alteração do perímetro.



Handwritten signature: Luis Q. T. H.

desemprego; inserção de ajudas atribuídas aos agricultores pelo IFAP, no âmbito do novo Quadro Comunitário (2014-2020), tendo sido integralmente financiadas por fundos europeus em 2015.

- ◆ *Outras despesas correntes (-15,0%, -100,7 M€), variação negativa decorrente da reclassificação do registo dos complementos de pensão dos beneficiários do extinto Fundo de Pensões dos Militares das Forças Armadas que, em 2015, passaram a ser relevadas em despesas com pessoal; diferente perfil intranual da despesa com a concessão de avales e garantias do Estado.*
- ◆ *Aquisição de bens e serviços correntes (-0,6%, -65,0M€), redução associada à revisão, em 2014, dos contratos-programa celebrados pelo Estado com os hospitais integrados no Setor Empresarial do Estado, da qual resultou despesa superior à que veio a registar-se em 2015, e a uma menor despesa com medicamentos. Em sentido contrário, de referir o aumento nos encargos com saúde do regime convencionado da ADSE e o pagamento extraordinário da dívida aos serviços regionais de saúde da Madeira.*
- ◆ *Em sentido inverso, no aumento da despesa, destacou-se o contributo dos seguintes agregados: Aquisição de bens de capital (17,1%, 353,2 M€) – encargos com concessões e subconcessões rodoviárias por parte da Infraestruturas de Portugal, e maior ritmo de execução das empreitadas de escolas no âmbito da Modernização do Parque Escolar; Juros e outros encargos (0,3%, 23,2 M€) – conjugação de variações de sentido inverso que se anularam parcialmente, nomeadamente o acréscimo dos juros e outros encargos da dívida pública direta do Estado, por um lado, e o decréscimo dos juros pagos pelas entidades públicas reclassificadas, por outro; Outras despesas de capital (27,8%, 17,6 M€) – pagamento de rendas associadas ao contrato-programa de modernização do parque escolar realizado pelas escolas do ensino básico e secundário, cujo acréscimo decorreu da alteração à remuneração do contrato em 2015.*

A despesa não efetiva (ativos e passivos financeiros) registou um decréscimo de 18,1% (-16.190,2M€), influenciada sobretudo pelos seguintes factores:

- ◆ *Ativos financeiros (-30,8%, -3.803,1 M€) – influenciados pelo efeito de base do empréstimo de 3.900 M€ concedido em 2014 ao Fundo de Resolução para a realização do capital social do Novo Banco, e de empréstimos de médio e longo prazo a empresas públicas na ordem do 3.589,1 M€, com maior destaque para a CP (2.283,1 M€), para refinanciamento da dívida a curto prazo, pagamento de encargos financeiros, financiamento de necessidades de foro operacional e de investimento e ainda para pagamento de dívidas à REFER, atual Infraestruturas de Portugal, respeitante à taxa de uso da infraestrutura gerida por essa entidade. Este resultado é, em parte, compensado pela despesa realizada em 2015, relativa a dotações de capital, de que se salienta a destinada ao Banif, na sequência da medida de resolução bancária aplicada (1.766 M€).*
- ◆ *Passivos financeiros (-16,1%, -12.387,1M€) – decorrente do menor volume de amortizações de CEDIC efetuados pelos organismos e da diminuição do financiamento de curto prazo, nomeadamente pela via da emissão de bilhetes do tesouro. Em sentido inverso, destacam-se as opções tomadas em matéria de dívida pública durante 2015, em concreto a amortização parcial antecipada do empréstimo do FMI.*

3.2. Receita da Administração Central

No Relatório e Parecer sobre a CGE o Tribunal aprecia a atividade financeira do Estado no domínio das receitas examinando, designadamente, o cumprimento da LEO e demais legislação relativa à atividade financeira e comparando as receitas orçamentadas com as efetivamente realizadas¹.

A sustentabilidade das finanças públicas confere especial importância ao controlo das receitas quanto à sua legalidade (com ênfase na aplicação dos princípios orçamentais), correção financeira e adequada contabilização. No âmbito deste Parecer, as ações efetuadas para realizar tal controlo centraram-se na:

- ◆ Receita consolidada da administração central – *vide 3.2.1.*
- ◆ Receita fiscal (incluindo os resultados do combate à fraude e à evasão, a ação inspetiva e a extinção de créditos fiscais) – *vide 3.2.2. a 3.2.5.*
- ◆ Receita não fiscal – *vide 3.2.6.*
- ◆ Receita por cobrar – *vide 3.2.7.*

A apreciação do Tribunal decorre da evidência recolhida no âmbito dos trabalhos realizados para o presente Parecer que envolveram revisões analíticas, formulação de questionários e apreciação das respostas dos serviços responsáveis, revisão de ficheiros informáticos de dados e sua reconciliação com mapas de suporte e, em certos casos com materialidade financeira, o exame de operações contabilísticas.

3.2.1. Controlo da Receita Consolidada

3.2.1.1. Objeto do exame

A receita da administração central² inclui a receita do Estado e a receita dos serviços e fundos autónomos (SFA)³. Na CGE de 2015, a receita do Estado totaliza € 120.891 M⁴, entre receitas orçamentais (€ 118.456 M) e extraorçamentais (€ 2.435 M), e a dos SFA perfaz € 50.242 M de receitas orçamentais⁵.

A receita do Estado foi registada no SGR por 100 entidades. Por sua vez, a receita dos SFA foi reportada no SIGO por 361 SFA, incluindo 158 entidades públicas reclassificadas (EPR). A CGE 2015 inclui a execução orçamental de 95 novas EPR (doravante designadas por NEPR, sempre que tal distinção seja pertinente), devido à alteração dos critérios de classificação das entidades abrangidas no perímetro das Administrações Públicas em contabilidade nacional (introduzida pelo atual Sistema Europeu de Contas – SEC 2010).

¹ Nos termos do art. 41.º da Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas.

² A informação reportada na CGE sobre a receita da administração central tem por base: para a receita do Estado, o Sistema Central de Receitas (SCR) que agrega a informação registada no Sistema de Gestão de Receitas (SGR) de âmbito local e, para a receita dos SFA, o Sistema de Informação e Gestão Orçamental (SIGO).

³ Nos termos do n.º 5 do art. 2.º da LEO, incluem-se nos SFA, desde 2012, as entidades públicas reclassificadas.

⁴ Volume I – Tomo III – Mapa I – Receita dos Serviços Integrados, por classificação económica.

⁵ Volume I – Tomo III – Mapa VI – Receita dos SFA, por classificação económica. Os mapas contabilísticos gerais não incluem receitas extraorçamentais dos SFA, nem sequer as inscritas no Mapa 31 do Volume II – Tomo XI (€ 9.426 M).



Handwritten signature

O Quadro 3 evidencia os principais agregados da receita consolidada da administração central bem como a comparação com a execução de 2014 e com a prevista no OE final. A comparação com a execução de 2014 é feita também por recurso à “execução comparável”, ou seja, à execução de 2015 sem considerar a relativa às NEPR. Do quadro, para além da receita efetiva, constam ainda as receitas objeto de consolidação, o saldo da gerência anterior dos SFA (incluindo EPR) e as receitas de ativos financeiros, de passivos financeiros e de operações extraorçamentais, relevantes para o controlo da receita total.

A receita consolidada da administração central (€ 55.528 M) aumentou € 1.758 M (3,3%) devido ao acréscimo da receita fiscal em € 1.859 M (4,9%), a qual passou de 71,1% para 72,3% da receita efetiva.

Quadro 3 – Receita da Administração Central – Principais Agregados

(em milhões de euros)

| Receita | 2014 | 2015 | | | | | Execução Comparável (c) (sem NEPR) | | |
|---------------------------------------|----------------|----------------|----------------|----------------|-------------|---------------|---------------------------------------|----------------|--------------|
| | Execução | OE final (b) | Execução | Variação valor | Variação % | Taxa execução | Valor | Variação | % |
| Receitas Correntes | 52 173 | 55 375 | 53 847 | 1 674 | 3,2 | 97,2 | 52 832 | 659 | 1,3 |
| Receitas Fiscais | 38 264 | 40 347 | 40 123 | 1 859 | 4,9 | 99,4 | 40 122 | 1 858 | 4,9 |
| Impostos Diretos | 17 589 | 18 220 | 18 265 | 676 | 3,8 | 100,2 | 18 265 | 676 | 3,8 |
| Impostos Indiretos | 20 675 | 22 127 | 21 858 | 1 183 | 5,7 | 98,8 | 21 857 | 1 182 | 5,7 |
| Receitas Correntes Não Fiscais | 13 909 | 15 028 | 13 724 | -185 | -1,3 | 91,3 | 12 710 | -1 198 | -8,6 |
| Receitas de Capital | 1 262 | 2 025 | 1 331 | 69 | 5,5 | 65,8 | 1 051 | -211 | -16,7 |
| Outras Receitas | 334 | 614 | 349 | 15 | 4,5 | 56,9 | 345 | 12 | 3,4 |
| Receita Efetiva (a) | 53 769 | 58 013 | 55 528 | 1 758 | 3,3 | 95,7 | 54 229 | 459 | 0,9 |
| Transf. correntes da adm.central | 14 808 | 16 102 | 15 790 | 982 | 6,6 | 98,1 | 15 563 | 755 | 5,1 |
| Transf. de capital da adm.central | 968 | 563 | 480 | -487 | -50,4 | 85,4 | 471 | -497 | -51,4 |
| Juros pagos por SFA à adm.central | 46 | 77 | 196 | 151 | 328,8 | 256,8 | 46 | 1 | 1,2 |
| VSSOTE de entidades do SNS | - | - | 4 383 | 4 383 | - | - | - | - | - |
| Saldo da Gerência Anterior dos SFA | 3 305 | 5 817 | 5 799 | 2 494 | 75,5 | 99,7 | 3 679 | 374 | 11,3 |
| Ativos Financeiros | 4 893 | 5 845 | 6 453 | 1 560 | 31,9 | 110,4 | 2 146 | -2 747 | -56,1 |
| Passivos Financeiros | 93 094 | 104 745 | 80 101 | -12 993 | -14,0 | 76,5 | 77 698 | -15 395 | -16,5 |
| Receita Orçamental | 170 883 | 195 545 | 168 730 | -2 153 | -1,3 | 86,3 | 153 832 | -17 051 | -10,0 |
| Operações Extraorçamentais | 11 683 | 11 274 | 11 861 | 178 | 1,5 | 105,2 | 11 859 | 176 | 1,5 |
| Receita Total | 182 566 | 206 819 | 180 591 | -1 975 | -1,1 | 87,3 | 165 691 | -16 875 | -9,2 |

(a) Excluíram-se da receita efetiva as transferências correntes e de capital entre entidades da administração central (evitando duplicações), os € 4.383 M obtidos por vendas de serviços de saúde e outros trabalhos especializados (VSSOTE) de entidades do Serviço Nacional de Saúde (SNS) à Administração Central do Sistema de Saúde (ACSS) (operações assimiláveis a transferências intrasectoriais dos SFA) e ainda os juros pagos por SFA a entidades da administração central.

(b) O orçamento final corresponde ao OE inicial (Mapa I da LOE 2015) com as alterações orçamentais da competência da Assembleia da República (orçamento retificativo: Lei 159-E/2015, de 30/12) e as da competência do Governo efetuadas através de créditos especiais.

O orçamento retificativo visou financiar a medida de resolução aplicada ao Banif através do aumento de € 2.255 M na receita prevista de passivos financeiros.

Nas alterações orçamentais autorizadas pelo Governo com impacto na receita (€ 571 M) destaca-se a abertura de créditos especiais com contrapartida em receita de saldos da gerência anterior (€ 269 M) e de outras receitas correntes (€ 270 M). Como o Tribunal tem salientado, o aumento da receita prevista através de créditos especiais não constitui um ajustamento da previsão à execução, mas sim contrapartidas meramente instrumentais do reforço de dotações na despesa.

(c) A “execução comparável” de 2015 não inclui a receita das 95 NEPR. Para ser comparável com o ano de 2014, inclui a receita de juros e de transferências que as outras entidades da administração central tenham recebido das NEPR (que, por consolidarem, não constam da coluna da execução total de 2015).

Fonte: SGR e SIGO de 2014 e de 2015.

3.2.1.2. Resultado do exame

Em matéria de correção financeira, o Tribunal tem formulado reservas sobre a fiabilidade dos valores inscritos na CGE. Tal como em anos anteriores, o exame da contabilização das receitas da administração central inscritas na CGE 2015 pôs em evidência casos relevantes de desrespeito de princípios orçamentais, incumprimento de disposições legais que regulam a execução e contabilização das receitas e deficiências dos sistemas de contabilização e controlo.

Os principais casos de incumprimento de princípios orçamentais (abordados nos pontos seguintes) constam do Quadro 4.

Quadro 4 – Principais casos de deficiente contabilização por incumprimento de princípios orçamentais

(em milhões de euros)

| Princípios | Âmbito | Situações | Valor |
|---|--|---|-------|
| Anualidade, Unidade e Universalidade, Não compensação, Não consignação e Especificação | Receita Orçamental | Contribuição de Serviço Rodoviário afeta às Estradas de Portugal | 649 |
| | | Receita Fiscal afeta à Segurança Social | 185 |
| | | Contribuição para o Audiovisual afeta à RTP | 173 |
| | | Receita Fiscal afeta à Administração Central do Sistema de Saúde | 103 |
| | | Receita Fiscal afeta ao Instituto de Turismo de Portugal | 91 |
| | | Receita Fiscal afeta ao Instituto Nacional de Emergência Médica | 91 |
| | | Receita afeta ao Fundo de Estabilização Tributário | 78 |
| | | Receita Fiscal afeta a outros serviços da administração central | 327 |
| | Subtotal - Receita Orçamental | 1 697 | |
| | Receita¹ Extraorçamental | Receita de serviços da administração central não registada na CGE | 2 966 |
| | Subtotal - Receita Extraorçamental | 2 966 | |
| | Total | 4 663 | |

Fonte: SGR, SIGO, CT e CGE 2015.

Na CGE 2015 subsistem deficiências que foram objeto de recomendações reiteradas pelo Tribunal:

- ◆ Incumprimento do regime de contabilização das receitas do Estado (em vigor desde 2001) e consequente desresponsabilização das entidades administradoras.
- ◆ Omissão de receitas do Estado no respetivo sistema de contabilização orçamental (SGR) e sua indevida contabilização como receitas próprias de outras entidades públicas.
- ◆ Deficiente identificação das entidades intervenientes na contabilização das receitas do Estado e das entidades que constituem o universo dos SFA.
- ◆ Omissão de parte substancial dos fluxos financeiros recebidos por entidades da administração central nos sistemas que suportam os mapas contabilísticos gerais da Conta.

¹ A receita extraorçamental relevada no quadro corresponde ao valor dos saldos das contas das entidades da administração central que excedem os correspondentes saldos relevados nos mapas contabilísticos gerais da CGE – *vide 10.1.2.*



Incumprimento do regime de contabilização das receitas do Estado

O regime de contabilização das receitas do Estado (RCRE)¹ estabelece “níveis de atuação e responsabilidade dos serviços e organismos integrados da administração central que asseguram ou coordenam a liquidação e contabilização das receitas do Estado”. Destacam-se as principais normas desse regime:

- ◆ A contabilização das receitas do Estado é da responsabilidade das entidades administradoras dessas receitas (EAR), serviços integrados que asseguram ou coordenam a liquidação de uma ou mais receitas e zelam pela sua cobrança².
- ◆ Compete às EAR prestar a informação relativa a todos os movimentos contabilísticos, por dia, por natureza da receita e unidade contabilística, de acordo com os circuitos e os suportes de informação indicados pela DGO³. Nas EAR existe um responsável pela contabilização dos factos registados, pela respetiva qualidade, fiabilidade e segurança, assim como pelo envio dessa informação para as respetivas entidades competentes⁴.
- ◆ Quando nas EAR existirem sistemas próprios de administração das receitas, estes deverão assegurar a interligação com o sistema fornecido pela DGO⁵.
- ◆ A intervenção dos serviços cobradores (com funções de caixa do Tesouro, como o IGCP) na contabilização das receitas cessa com a transição das respetivas EAR para o RCRE⁶.
- ◆ Essa transição é efetivada através de despacho conjunto dos Ministros da tutela e das Finanças, sob proposta da DGO, à medida que essas entidades reúnam as condições adequadas para administrarem as respetivas receitas⁷.

Ora, subsiste o incumprimento de normas fundamentais do RCRE (em vigor desde 2001) pois:

- ◆ Ainda não foi emitido qualquer despacho de transição para o RCRE apesar de as receitas do Estado de 2015 terem sido contabilizadas no SGR por 100 entidades. A DGO não faz depender a disponibilização do SGR da prévia emissão, para cada entidade, do respetivo despacho de transição nem da nomeação formal do responsável pela contabilização.

O Tribunal recomendou ao Governo⁸ que procedesse, para cada exercício orçamental, à identificação formal de todas as entidades administradoras de receitas, especificando as receitas administradas sob a responsabilidade direta de cada uma dessas entidades. Essa informação, para o exercício de 2015 só foi divulgada pela DGO em maio. Ora, para essa identificação ser útil terá de ser conhecida no início de cada exercício orçamental e incluir todas as entidades intervenientes na contabilização.

¹ Nos termos do Decreto-Lei 301/99, de 05/08, e da Portaria 1122/2000, de 28/07.

² Nos termos dos art. 1.º, n.º 2, e 2.º, n.º 1, do Decreto-Lei 301/99.

³ Nos termos do art. 2.º, n.º 2, do Decreto-Lei 301/99.

⁴ Nos termos do art. 3.º, n.º 1, das Normas aprovadas pela Portaria 1122/2000.

⁵ Nos termos do art. 3.º, n.º 3, das Normas aprovadas pela Portaria 1122/2000.

⁶ Nos termos dos art. 6.º e 8.º do Decreto-Lei 301/99.

⁷ Nos termos do n.º 3 da Portaria 1122/2000.

⁸ Vide Recomendações 5 – PCGE/2011, 7 – PCGE/2012 e 7 – PCGE/2013.

- ◆ Mantém-se a falta de interligação dos sistemas próprios das EAR com o SGR não estando, por isso, assegurada a consistência da informação apresentada na CGE com a residente nesses sistemas próprios, deficiência que tem sido objeto de apreciação crítica pelo Tribunal e dado origem à formulação de recomendações em anteriores Pareceres¹, para além de inviabilizar o cumprimento de outras normas do regime, como a prestação diária da informação, com maior impacto na receita fiscal – *vide* 3.2.2.2.
- ◆ O IGCP (entidade gestora da tesouraria do Estado) continua a intervir na contabilização ao refletir no SGR as transferências efetuadas por outras entidades para receita do Estado. Essa intervenção desresponsabiliza as EAR pela contabilização dessas receitas e prejudica a qualidade da informação prestada, porque se limita ao registo de operações de autoliquidação e cobrança, sem validar os valores cobrados como correspondentes a efetivas e concretas operações de liquidação. A DGO, ao facultar o SGR a serviços que transferem verbas para receita do Estado, diminui a intervenção do IGCP. Porém, o Tribunal sublinha que a atribuição do SGR não corrige, por si só, as deficiências apontadas sendo necessário assegurar que esses serviços cumprem os requisitos legais já referidos.

Omissão de receitas do Estado

Subsiste a omissão de receitas do Estado no SGR e a sua indevida contabilização como receitas próprias de outras entidades públicas. Apesar de a LEO impor a universalidade e a não compensação de receitas e despesas bem como a não consignação do produto das receitas à cobertura de determinadas despesas² verifica-se a prática frequente da indevida dedução, às receitas do Estado, das verbas consignadas e da omissão, nas despesas do Estado, das transferências dessas verbas para as respetivas entidades beneficiárias. Acresce ainda a contabilização indevida, pelas entidades beneficiárias, das verbas recebidas como receitas que não administram e, por isso, não podem validar nem certificar.

Sublinha-se que, para além da conseqüente falta de transparência da gestão orçamental, a lei não é cumprida sempre que as receitas do Estado sejam contabilizadas por outras entidades que não as respetivas entidades administradoras. Se, além disso, as entidades beneficiárias de receitas do Estado não fizerem parte do OE, as verbas que lhes forem afetas ficam, também, por contabilizar na CGE. Estas deficiências são notórias na contabilização da receita fiscal pois, apesar da administração dessa receita competir à AT, em 2015, outras entidades da administração central (incluindo EPR) contabilizaram € 1.295 M de receitas fiscais – *vide* 3.2.2.2.

Deficiente identificação das entidades

O controlo eficaz das contas públicas inclui a verificação de como a execução do OE é integralmente reportada o que pressupõe, *inter alia*, a certificação do universo das entidades da administração central. Ora, além da falta de habilitação das entidades administradoras da receita do Estado, subsiste a omissão de SFA (crítica recorrente do Tribunal) no OE e na CGE 2015, concretamente, dos fundos autónomos seguintes: Fundo de Contragarantia Mútuo, Sistema de Indemnização aos Investidores e Fundo para a Promoção dos Direitos dos Consumidores.

¹ Vide Recomendações 2 – PCGE/ 2010, 6 – PCGE/2012, 6 – PCGE/2013 e 7 – PCGE/2014.

² Nos termos dos art. 5.º a 7.º da LEO.



O exame da execução orçamental continua, assim, a revelar omissões significativas com desrespeito pelo princípio orçamental da unidade e universalidade.

Verifica-se, ainda, a indevida classificação como EPR do Fundo de Garantia de Crédito Agrícola Mútuo, do Fundo de Garantia de Depósitos e do Fundo de Resolução, por integrarem a lista dos SFA do Sector Institucional das Administrações Públicas do INE. Ora, como o Tribunal tem salientado de forma recorrente¹, a classificação é indevida porquanto são SFA da administração central do Estado, independentemente da classificação atribuída pelo INE. Acresce que foram considerados EPR de regime simplificado² em vez de terem sido classificados e controlados como SFA que são, pelo que só prestaram informação trimestral e se consideraram dispensados do cumprimento de um conjunto de obrigações (incluindo a unidade de tesouraria) subtraindo-se ao regime de controlo a que estão legalmente sujeitos³ – *vide Caixa 1*.

Fluxos financeiros não relevados

Subsiste a omissão de parte substancial dos fluxos financeiros recebidos por entidades da administração central nos sistemas que suportam os mapas contabilísticos gerais da CGE⁴.

A reconciliação da receita constante no SGR e no SIGO com as entradas de fundos na tesouraria do Estado é, nos termos legais, integral e não parcial visto incluir receitas extraorçamentais. Porém, o Quadro 4 (*vide 3.2.1.2.*) mostra que parte substancial dos fluxos financeiros (€ 2.966 M) recebidos por entidades da administração central não consta nos pertinentes mapas contabilísticos gerais da CGE.

Uma divergência desta dimensão evidencia bem a necessidade e a urgência de relevar a totalidade dos fluxos financeiros dessas entidades nos sistemas que suportam a CGE pois essa omissão, para além de desrespeitar os princípios orçamentais:

- ◆ Exime uma parte substancial dos fundos recebidos ao controlo e responsabilização legalmente determinados para as receitas (orçamentais e extraorçamentais).
- ◆ Inviabiliza a reconciliação das receitas com as correspondentes entradas de fundos registadas quer na contabilidade da tesouraria do Estado, quer nas contas dos serviços.

Para corrigir estas deficiências o Tribunal recomenda, desde 2009, o registo integral dos fluxos financeiros das entidades da administração central nos sistemas de contabilização orçamental, classificando em operações extraorçamentais a parte não relevada em operações orçamentais⁵. Não obstante, tais deficiências persistem em 2015 nas receitas fiscal (*vide 3.2.2.2.*) e não fiscal (*vide 3.2.6.2.*).

¹ PCGE 2013 e 2014 e Relatórios de acompanhamento da execução orçamental 4/2014, 3/2015, 4/2015 e 3/2016, relativos ao período de janeiro de 2014 a dezembro de 2015.

² Anexo I do DLEO 2015.

³ Os SFA só podem ser dispensados do cumprimento da unidade de tesouraria em casos excepcionais, devidamente fundamentados, como tal reconhecidos por despacho do membro do Governo responsável pela área das finanças, após parecer prévio do IGCP (nos termos do art. 125.º da LOE 2015).

⁴ Para a receita do Estado, o Sistema Central de Receitas (SCR), que agrega a informação registada no Sistema de Gestão de Receitas (SGR) de âmbito local. Para a receita dos SFA, o Sistema de Informação e Gestão Orçamental (SIGO).

⁵ Recomendações: 11 – PCGE/2009, 43 – PCGE/2010, 46 – PCGE/2011, 42 e 43 – PCGE/2012, 48 e 49 – PCGE/2013 e 52 e 53 – PCGE/2014.

3.2.2. Controlo da Receita Fiscal

3.2.2.1. Objeto do Exame

A receita fiscal (€ 40.123 M) aumenta € 1.859 M (4,9%) por acréscimo de € 676 M (3,8%) nos *impostos diretos* e de € 1.183 M (5,7%) nos *impostos indiretos*.

O valor da receita fiscal é inferior em € 139 M à execução provisória divulgada na Síntese de Execução Orçamental de 2015, devido à sobrevalorização desta decorrente do Despacho do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais (SEAF)¹ que determinou a contabilização em 2015 das quantias cobradas até 04/01/2016 cujo prazo de pagamento normal tivesse terminado a 31/12/2015.

Essa decisão implicou a dedução de € 150 M² à cobrança de 2016, transferidos para a receita de 2015. Ora, como o Tribunal já sublinhou em situações análogas, decisões deste tipo contrariam o RCRE quanto à data-valor da cobrança, criando um desfasamento entre a cobrança registada no SGR e a constante dos sistemas próprios de gestão dos impostos. Entretanto, em 29/04/2016, o SEAF³ revogou o referido despacho pelo que a receita de 2015 deixou de incluir os € 150 M cobrados em 2016.

Quadro 5 – Receita da Administração Central – Receita Fiscal

(em milhões de euros)

| Receita | 2014 | 2015 | | | | |
|---|---------------|---------------|---------------|----------------|------------|---------------|
| | Execução | OE final | Execução | Variação valor | Variação % | Taxa execução |
| Impostos Diretos | 17 589 | 18 220 | 18 265 | 676 | 3,8 | 100,2 |
| Imp. sobre o Rend. das Pessoas Singulares (IRS) | 12 870 | 13 182 | 12 709 | -161 | -1,3 | 96,4 |
| Imp. sobre o Rend. das Pessoas Coletivas (IRC) | 4 553 | 4 698 | 5 254 | 701 | 15,4 | 111,9 |
| Outros | 166 | 340 | 302 | 136 | 81,5 | 88,6 |
| Impostos Indiretos | 20 675 | 22 127 | 21 858 | 1 183 | 5,7 | 98,8 |
| Imp. sobre os Prod. Petrolíferos e Energéticos (ISPE) | 2 666 | 3 051 | 2 813 | 148 | 5,5 | 92,2 |
| Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) | 13 837 | 14 510 | 14 859 | 1 022 | 7,4 | 102,4 |
| Imposto sobre Veículos (ISV) | 466 | 559 | 573 | 107 | 23,0 | 102,5 |
| Imposto sobre o Tabaco (IT) | 1 400 | 1 505 | 1 213 | -187 | -13,4 | 80,6 |
| Imp. sobre o Alcool e as Bebidas Alcoólicas (IABA) | 176 | 201 | 183 | 7 | 3,9 | 91,0 |
| Imposto do Selo (IS) | 1 307 | 1 389 | 1 338 | 31 | 2,4 | 96,3 |
| Imposto Único de Circulação (IUC) | 277 | 315 | 285 | 8 | 2,9 | 90,7 |
| Outros | 547 | 598 | 594 | 47 | 8,5 | 99,3 |
| Receitas Fiscais | 38 264 | 40 347 | 40 123 | 1 859 | 4,9 | 99,4 |

Para a receita fiscal, a execução de 2015 é integralmente comparável com a de 2014.

Fonte: SGR/SIGO.

A receita do IRS diminui € 161 M (-1,3%) por terem sido cobrados menos € 74 M (-0,5%) e pagos mais € 88 M (4,3%) de reembolsos e restituições.

A receita do IRC aumenta € 701 M (15,4%) devido ao efeito conjugado do:

¹ Despacho 13/2015 - XXI, de 29/12, na sequência da tolerância de ponto da função pública no dia 31/12/2015.

² As deduções referidas têm impacto significativo na receita de ISPE e de IT (€ 121 M e € 29 M, respetivamente).

³ Despacho 86/2016 - XXI, do SEAF, de 29/04.



- ◆ Acréscimo da cobrança em € 425 M (7,4%), para o qual concorre a redução em € 149 M da despesa fiscal relativa ao Crédito Fiscal Extraordinário ao Investimento (CFEI)¹.
- ◆ Decréscimo dos reembolsos em € 277 M (-22,8%) para o qual contribui o efeito das alterações introduzidas ao regime legal dos pedidos de reembolso de IRC², em particular a suspensão do prazo de reembolso em caso de situações de divergências relativas a retenções na fonte.

A receita dos *outros impostos diretos* aumenta € 136 M (81,5%) pela inclusão dos € 116 M da contribuição extraordinária sobre o sector energético (CESE) indevidamente contabilizada, em 2014, nas *outras receitas correntes* e pelo acréscimo de € 22 M (13,5%) na contribuição sobre o sector bancário (CSB).

A receita do IVA aumenta € 1.022 M (7,4%) pelo acréscimo da cobrança em € 807 M (4,3%) e pela diminuição dos reembolsos em € 215 M (-4,4%).

Para o aumento da receita do ISPE em € 148 M (5,5%) concorrem os € 84 M obtidos com a taxa adicional³ sobre os produtos petrolíferos relativa às emissões de CO₂.

A contribuição de serviço rodoviário (CSR) ascendeu a € 649 M, mais € 121 M (23%) do que em 2014. Porém, como sucede desde 2010, o valor da CSR foi omitido da receita do Estado e a sua transferência para a empresa Infraestruturas de Portugal (IdP)⁴ não foi registada na despesa do Estado. A verba recebida pela IdP foi, ainda, indevidamente registada como ISPE quando a CSR é uma receita pública específica pelo que deve ser registada (como receita do Estado) em classificação económica própria, cumprindo o princípio orçamental da especificação⁵ – *vide* 3.2.2.2.

A receita do ISV aumenta € 107 M (23%), em resultado do crescimento de 24% do mercado de veículos automóveis face a 2014⁶ (mais 41.288 veículos) e do agravamento das taxas de imposto⁷.

A receita do IT diminui € 187 M (-13,4%), refletindo o decréscimo de 4,8% de introduções no consumo de produtos de tabaco, face a 2014⁸. A entrada em vigor do OE de 2016 (apenas em março desse ano) influenciou o comportamento dos agentes económicos, sobretudo nos meses de setembro a novembro de 2015, não tendo estes procedido à habitual introdução antecipada no consumo (e conseqüente criação de stocks excedentários) de produtos de tabaco, com o intuito de evitar a aplicação de novas taxas de imposto, que ocorre normalmente com a entrada em vigor do OE no início de cada ano.

A receita de *outros impostos indiretos* aumenta € 47 M (8,5%), em resultado, sobretudo, do acréscimo de € 40 M (59,2%) da receita de impostos de lotarias.

¹ Aprovado pela Lei 49/2013, de 16/07. A despesa fiscal de 2015 relativa ao CFEI foi de € 69 M.

² O art. 193.º da Lei 82-B/2014, de 31/12 (LOE 2015), procedeu ao aditamento do art. 24.º-A do Decreto-Lei 492/88, de 30/12, permitindo ao membro do Governo responsável pela área das finanças proceder, por despacho, à alteração das condições de reembolso do IRC. O Despacho Normativo 7-A/2015, de 30/04 procedeu a essa regulamentação.

³ Em vigor desde 01/01/2015, o adicionamento sobre as emissões de CO₂ foi criado pelo art. 92.º-A do Código dos Impostos Especiais de Consumo (aditado pelo art. 8.º da Lei 82-D/2014, de 31/12) e é atualmente regulamentado pela Portaria 420-B/2015, de 31/12, que identifica os produtos petrolíferos e energéticos sujeitos.

⁴ A IdP resulta da incorporação, por fusão, da EP - Estradas de Portugal na Rede Ferroviária Nacional - REFER, nos termos do Decreto-Lei 91/2015, de 29/05.

⁵ A partir de março de 2016, as verbas relativas à CSR passaram a ser registadas como receita do Estado (pela AT, no SGR em classificação económica própria) e a conseqüente transferência para a IdP registada como despesa do Estado.

⁶ Segundo informação estatística da ACAP – Associação Automóvel de Portugal, disponível em <http://www.acap.pt>.

⁷ Lei 82-D/2014, de 31/12, que prevê um aumento de 3%, em média, das taxas de ISV em função das emissões de CO₂.

⁸ Com base nos dados estatísticos de introduções no consumo de produtos sujeitos a IT disponíveis no sítio da AT.

3.2.2.2. Resultado do Exame

Em 2015, a receita fiscal contabilizada representa, como referido, 72,3% da receita consolidada da administração central pelo que as deficiências na sua contabilização têm significativo impacto no rigor e fiabilidade da CGE. Subsistem deficiências reportadas em Pareceres anteriores como a falta de interligação dos sistemas da AT ao SGR, a omissão de receitas de impostos na receita do Estado (em regra contabilizados por outras entidades que não a AT) e a omissão (no SGR) de fluxos financeiros relativos a impostos cobrados pela AT.

Falta de interligação dos sistemas da AT ao SGR

Contrariando o determinado no RCRE (vigente desde 2001) permanece por estabelecer a interligação dos sistemas próprios da AT ao SGR. Essa falta de interligação, como o Tribunal tem sublinhado, inviabiliza o cumprimento de outras normas do regime, designadamente as respeitantes à prestação diária da informação¹ e não assegura a consistência entre a receita contabilizada no SGR e a informação dos sistemas próprios da AT.

Impostos contabilizados por outras entidades que não a AT

Apesar de a administração da receita fiscal competir à AT, outros serviços da administração central (incluindo EPR) contabilizaram, em 2015, € 1.295 M de receitas fiscais que deveriam ter sido registadas no SGR pela AT. Trata-se de situações em que a AT regista a receita do imposto, já deduzida da parte afeta a outras entidades, que contabilizam indevidamente as verbas recebidas como imposto, não sendo entidade administradora dessa receita nem tendo intervenção na sua liquidação e cobrança.

As receitas fiscais são devidas ao Estado, na medida em que este é o sujeito ativo da respetiva relação jurídica tributária, pelo que os princípios constitucionais e legais da unidade e da universalidade impõem a inscrição da previsão da sua cobrança, como receitas do Estado, na LOE de cada ano.

Acresce que um dos princípios da execução orçamental determina que nenhuma receita possa ser liquidada ou cobrada, mesmo que seja legal, sem que, cumulativamente, tenha sido objeto de correta inscrição orçamental e adequada classificação². Assim, essas importâncias devem ser integralmente registadas pela AT como receita do Estado (no SGR) e a consequente transferência para outras entidades deve constar da despesa do Estado.

Apesar disso, o exame da contabilização da receita dos principais impostos (IRS, IVA, IRC e ISPE) evidencia que, em 2015, foram indevidamente abatidas pela AT à receita desses impostos as verbas afetas: à IdP, a título de CSR, ao Fundo de Estabilização Tributário (FET) e à ACSS, a título de contribuição extraordinária sobre a indústria farmacêutica (CEIF)³, bem como a parte do produto do ISPE⁴ afeta ao Fundo Português de Carbono e ao Fundo Florestal Permanente.

¹ A DGO continua a admitir, excecionalmente, que a AT proceda à contabilização mensal (Circular Série A 1373).

² Nos termos do n.º 3 do art. 42.º da LEO.

³ Nos termos do art. 168.º da LOE 2015.

⁴ Nos termos dos art. 146.º e 229.º da LOE 2015.



No caso da CEIF, o montante cobrado (€ 11 M) foi indevidamente deduzido à receita do Estado, através de uma operação de restituição, para ser entregue à entidade à qual estava consignado (ACSS), uma vez que a transferência para a ACSS não tinha sido prevista no OE 2015. Ora, a utilização da restituição para proceder à entrega da verba à ACSS é um procedimento contabilístico inadequado pois implicou a omissão de receita e de despesa do Estado, em desrespeito de princípios e regras orçamentais (universalidade e não compensação). Acresce que a ACSS registou indevidamente a verba recebida como *impostos diversos sobre o consumo*.

Das deficiências referidas resultou a omissão de € 701 M na receita do Estado.

Quadro 6 – Omissão de impostos na receita do Estado

(em milhões de euros)

| Receita | Dedução efetuada à receita de | Valor em falta |
|---|-----------------------------------|----------------|
| Afeta à Infraestruturas de Portugal | ISPE | 611 |
| Afeta ao Fundo de Estabilização Tributário | IRS / IRC / IVA | 34 |
| Afeta ao Fundo Português de Carbono | ISPE | 27 |
| Afeta ao Fundo Florestal Permanente | ISPE | 18 |
| Afeta à Administração Central do Sistema de Saúde | Impostos diversos sobre o consumo | 11 |
| Receita do Estado não contabilizada | | 701 |

Fonte: AT – Tabelas mensais de contabilização, SGR e SIGO.

A situação suscita maior reparo quando uma receita fiscal não é considerada como tal no OE nem na CGE. É o caso dos € 173 M (€ 164 M em 2014) obtidos com a contribuição para o audiovisual (CAV), cobrada pelas empresas distribuidoras de energia elétrica e entregue à Rádio e Televisão de Portugal (RTP). Estando o produto da CAV consignado à RTP, o respeito da lei exige que a CAV seja devidamente contabilizada na receita do Estado e que o respetivo produto seja entregue à RTP por transferência a registar na despesa do Estado. Porém, ao arrepio da lei, a CAV esteve omissa do OE (e da respetiva execução) até que, em 2012, a RTP passou, nos termos da LEO, a estar incluída no perímetro orçamental (como EPR). Ainda assim, até 2015 a CAV continuou a ser incorretamente orçamentada e contabilizada ao ser diretamente registada pela RTP, primeiro de forma semelhante à de uma receita de publicidade e, em 2015, nas “Taxas sobre energia”, quando se trata efetivamente de um imposto¹ visto não constituir a contraprestação de um serviço.

A contabilização das situações descritas foi corrigida em 2016, à exceção da CAV cuja execução até 30/09/2016 continuou a ser incorretamente registada (ao contrário do previsto no OE 2016).

Nos últimos anos foram criadas contribuições extraordinárias cujo produto é, por lei, afeto a entidades específicas. O Tribunal tem sublinhado que, sendo impostos, a lei também obriga ao registo integral do seu produto na receita do Estado (pela AT) e ao registo das transferências para outras entidades na despesa do Estado. Nesse sentido, a DGO tem criado classificações económicas próprias para permitir à AT a adequada contabilização. Apesar disso, em 2015, não adotou esse procedimento para a contribuição sobre os sacos de plástico leves (CSPL)² cuja cobrança ascendeu a € 1,3 M, tendo a AT apenas registado no SGR a parte não consignada³ e, por indicação da DGO, transferido a verba afeta a outras entidades sem a registar. Ora, para a CSPL (como para a CAV) a lei aplicável não foi cumprida.

¹ Vide Acórdãos 354/98 e 307/99 do Tribunal Constitucional.

² Criada pelo art. 30.º da Lei 82-D/2014, de 31/12.

³ O art. 44.º da Lei 82-D/2014, de 31/12, determina a seguinte afetação: 75% para o Estado, 13,5% para o Fundo para a Conservação da Natureza e da Biodiversidade, 8,5% para a Agência Portuguesa do Ambiente, 2% para a AT e 1% para a Inspeção-Geral dos Ministérios do Ambiente, Ordenamento do Território e Energia e da Agricultura e do Mar.

Em contraditório, a DGO alega que a CSPL é um caso diferente porque a lei que a regulamenta procede “(...) *expressamente, ab initio à afetação da receita cobrada por diferentes entidades, uma das quais o Estado*”. Ora, a CSPL é um imposto e, como referido, as receitas fiscais são devidas ao Estado por ser este o sujeito ativo da respetiva relação jurídica tributária. A afetação de parte do seu produto a outras entidades não desobriga a respetiva entidade administradora (AT) da responsabilidade pela sua integral liquidação, cobrança e contabilização (no SGR) devendo a referida afetação ser registada como transferência na despesa do Estado.

Omissão no SGR de fluxos financeiros relativos a impostos cobrados pela AT

Outra deficiência reportada pelo Tribunal decorre da não contabilização pela AT dos fluxos financeiros relativos às receitas das regiões autónomas (RA) e dos municípios. O quadro seguinte evidencia o impacto na contabilização da receita dos principais impostos (IRS, IVA, IRC e ISPE) e inclui ainda o IUC pela omissão de 45,5% da sua receita.

Quadro 7 – Omissão de fluxos financeiros na contabilização da receita dos principais impostos

(em milhões de euros)

| Receita Extraorçamental | IRS | IRC | IVA | IUC | ISPE | Valor em Falta |
|-------------------------------|------------|------------|------------|------------|------------|----------------|
| Registada no SGR | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | |
| Receita das Regiões Autónomas | 488 | 235 | 634 | 7 | 116 | 1 480 |
| Receita dos Municípios | 0 | 208 | 0 | 231 | 0 | 439 |
| Total | 488 | 443 | 634 | 238 | 116 | 1 919 |

Fonte: Fonte: AT - Tabelas mensais de contabilização, SGR e CT.

Verifica-se que:

- ◆ Para estes impostos, as receitas das RA (€ 1.480 M) continuam por contabilizar pela AT, em receita extraorçamental, bem como as respetivas transferências para a administração regional, em despesa extraorçamental.
- ◆ As receitas dos municípios (€ 231 M de IUC¹ e € 208 M de derrama municipal no IRC), continuam por contabilizar pela AT, em receita extraorçamental, bem como as respetivas transferências para os municípios, em despesa extraorçamental.

A AT invoca não terem sido criadas as condições para registar essas receitas por ser entendimento da DGO, sancionado pelo Secretário de Estado Adjunto e do Orçamento (SEAO)², que tais receitas “*devem ser refletidas na contabilidade das Regiões Autónomas e não na CGE, pelo que a sua entrega deve ser processada com recurso a operações de tesouraria*” e que “*os sistemas que suportam a CGE são sistemas de cariz apenas orçamental, tanto do lado da receita como do lado da despesa, não permitindo evidenciar nesta o registo de receitas e despesas extraorçamentais, nem os montantes a cobrar e a entregar às RA no final de cada ano*”.

Ora, o Tribunal sublinha que:

¹ Nos termos do n.º 1 do art. 3.º da Lei 22-A/2007, de 29/06, que aprovou o Código do IUC.

² Despacho de 13/10/2014.



luis
A. T. L.
H.

- ◆ Essa posição não tem sustento na lei pois o cumprimento do princípio da especificação previsto na LEO concretiza-se pela aplicação dos códigos de classificação das receitas e das despesas públicas¹, que incluem as operações extraorçamentais. Essa aplicação é extensiva à totalidade dos fluxos financeiros movimentados, obrigando ao seu registo, em operações extraorçamentais quando não sejam receitas ou despesas orçamentais.
- ◆ As operações extraorçamentais suportam a cobrança de receitas fiscais das RA (que compete à AT validar e contabilizar) e a entrega dos montantes devidos às RA completando, de forma verdadeira e apropriada, o seu registo na contabilidade das RA (como receitas orçamentais).
- ◆ Acresce que, contrariamente ao alegado pela DGO, o SGR permite registar receitas extraorçamentais e a sua utilização tem sido limitada ao registo das *reposições abatidas nos pagamentos* e dos excessos de multi imposto a restituir aos contribuintes, por intervenção da própria DGO, à revelia de normas legais e de recomendações do Tribunal².

Por essa razão, o Tribunal recomendou ao MF que determinasse à DGO a criação das condições necessárias para a AT registar no SGR a totalidade das receitas que administra (incluindo a receita extraorçamental a entregar às regiões autónomas e aos municípios) assumindo, dessa forma, a sua integral responsabilidade pela respetiva contabilização³.

A AT registou no SGR, como receita extraorçamental, o montante dos pagamentos em excesso efetuados pelos contribuintes, relativos a guias de multi imposto⁴ e não devolvidos até 31/12/2015 (€ 714 m). A DGO, no âmbito das operações de encerramento da CGE, transferiu esse valor para receita orçamental de IRS (€ 470 m), IRC (€ 194 m) e IS (€ 50 m).

A operação efetuada pela DGO é irregular porquanto:

- ◆ Devem contabilizar-se como receitas extraorçamentais, os fluxos financeiros por validar ou que, na sequência da sua validação pela entidade administradora, se tenha verificado tratar-se de valores a entregar a terceiros⁵. O valor em causa foi corretamente registado pela AT como receita extraorçamental por ter sido validado como valor a restituir aos contribuintes.
- ◆ A DGO transformou o valor a restituir aos contribuintes em receita orçamental, contrariando a validação efetuada pela entidade administradora dessas receitas (a AT) e criando uma divergência entre a informação do SGR e a residente nos sistemas de gestão dos impostos.

O relatório da CGE refere que a “(...) manutenção desta cobrança no Capítulo 17 iria provocar um desfasamento entre a receita orçamental e a despesa orçamental e um desequilíbrio orçamental entre a receita e a despesa”. Ora, sendo evidente a existência de disponibilidades detidas por entidades da administração central no final de cada ano, a CGE deveria refletir essa realidade de forma verdadeira e apropriada, como saldo de operações extraorçamentais, do qual – exatamente por ser extraorçamental – não resulta qualquer desfasamento entre receita e despesa orçamental.

¹ Aprovados pelo Decreto-Lei 26/2002, de 14/02.

² Recomendações 43 – PCGE/2010, 46 – PCGE/2011, 43 – PCGE/2012, 5 e 48 – PCGE/2013 e 8 – PCGE/2014.

³ Recomendação 8 – PCGE/2014 e recomendação 3 do Relatório 15/2015-2.^a Secção – Auditoria ao Controlo da Receita do IRC, aprovado em 25/06 e disponível em www.tcontas.pt.

⁴ As guias de multi imposto são assim designadas por corresponderem ao DUC emitido na sequência da submissão da “declaração de pagamento de retenções na fonte de IRS/IRC e Imposto do Selo”.

⁵ Nos termos do n.º 2 do art. 1.º da Portaria 1122/2000, de 28/07, conjugado com a aplicação dos códigos de classificação das receitas e das despesas públicas aprovados pelo Decreto-Lei 26/2002, de 14/02.

Em contraditório, a DGO alega que a tesouraria do Estado não distingue a receita orçamental da extraorçamental e que “(...) na conciliação dos registos na contabilidade orçamental com os da tesouraria do Estado (sem a qual não se pode dar como encerrada a CGE), houve que considerar a receita de multi-imposto (excessos) de modo a igualar a informação das duas vertentes na ótica da tesouraria do Estado (entrada e saída de fundos)”. Ora, como o Tribunal tem reiteradamente recomendado, as contabilidades orçamental e da tesouraria têm de registar integralmente os fluxos financeiros das entidades da administração central, cabendo à contabilidade orçamental distinguir entre operações orçamentais e extraorçamentais. São os fluxos financeiros de cada entidade (e respetivos saldos) que devem ser conciliados. Dessa forma, a existência de saldos de operações extraorçamentais não impede, como referido, o necessário equilíbrio entre receita e despesa orçamental.

3.2.3. Receita Fiscal obtida por combate à fraude e à evasão

A CGE continua sem apresentar resultados quantitativos do combate à fraude e à evasão fiscais e o Relatório que, nesse âmbito, o Governo apresentou à Assembleia da República não discrimina os valores das liquidações adicionais e das coletas recuperadas por imposto como exigido pela lei¹. Essa falta de informação não tem permitido concluir sobre a evolução desse combate nem sobre a receita fiscal daí decorrente.

Com efeito, os resultados mais relevantes que constam do Relatório de 2015 referem apenas, em matéria de liquidações e cobranças, os montantes da cobrança coerciva (€ 1.286 M), da cobrança resultante de processos de contraordenação concluídos em 2015 (€ 331 M) e da emissão de notas de cobrança de IRC na sequência de correções da inspeção tributária (€ 419 M). Ora, a cobrança coerciva é de dívidas não pagas por cobrança voluntária, as coimas não são coletas recuperadas e a emissão de notas de cobrança corresponde a valores liquidados e não cobrados. Não sendo os montantes referidos apenas imputáveis ao referido combate continua por cumprir a exigência legal de explicitar os seus resultados.

Em contraditório, a AT alega que as ações desencadeadas pela IT “são quantificadas de acordo com um sistema de códigos de atividade e não por normas específicas” tornando “impraticável quantificar e interligar os resultados das ações inspetivas com as normas específicas dos diplomas legais”. Ora, não só a quantificação da receita fiscal obtida por combate à fraude e à evasão, nos termos acima referidos, é uma exigência legal, como foi a própria AT que prestou informação ao Tribunal sobre o ciclo dessa receita fiscal.

Do Relatório também consta o grau de implementação das 109 medidas previstas no Plano Estratégico de Combate à Fraude e à Evasão Fiscais e Aduaneiras para o triénio 2015-2017 sendo reportado: 28 (25,7%) medidas concluídas, 53 (48,6%) em curso e 28 (25,7%) não iniciadas. Porém, da informação prestada neste âmbito pela AT conclui-se que 16 medidas foram concluídas antes de 2015 (pelo que não deveriam ter integrado o Plano) e só foram medidos os impactos de 8 das 12 restantes.

Da informação prestada pela AT ao Tribunal neste âmbito consta o ciclo da respetiva receita fiscal em 2015 segundo o qual esta totaliza € 239 M (mais € 60 M e 33,8% do que em 2014) que o quadro seguinte discrimina por quatro componentes (IRS, IRC, IVA e Outras). Esta informação da AT confirma a incorreção da constante do Relatório que foi acima referida e criticada.

¹ Nos termos do art. 64.º-B da Lei Geral Tributária.



Quadro 8 – Ciclo da RF obtida por combate à fraude e à evasão em 2015 (a)

(em milhões de euros)

| Ciclo de 2015 | Receita Fiscal | | | | |
|------------------------|----------------|------------|-----------|-----------|------------|
| | IRS | IRC | IVA | Outras | TOTAL |
| Saldo Inicial (SI) (b) | 867 | 3 409 | 1 215 | 273 | 5 765 |
| Liquidações (L) | 160 | 417 | 504 | 83 | 1 164 |
| Anulações (A) | 46 | 78 | 274 | 18 | 416 |
| A / (SI + L) (%) | 4,5 | 2,0 | 15,9 | 5,0 | 6,0 |
| Cobranças (C) | 47 | 110 | 37 | 45 | 239 |
| C / (SI + L) (%) | 4,6 | 2,9 | 2,2 | 12,6 | 3,4 |
| - Voluntárias | 17 | 49 | 17 | 33 | 116 |
| - Coercivas | 30 | 60 | 20 | 12 | 123 |
| Saldo Final (SF) | 934 | 3 639 | 1 408 | 294 | 6 275 |
| (SF – SI) | 67 | 230 | 193 | 20 | 510 |
| (SF – SI) / SI (%) | 7,7 | 6,7 | 15,9 | 7,4 | 8,8 |
| RECEITA) (c) | 47 | 110 | 37 | 45 | 239 |

(a) Liquidações com origem na Inspeção e na Gestão Tributárias e em procedimentos de revisão.

(b) Inclui Notas de Cobrança, Anulações e Pagamentos desde 2005.

(c) Não foi prestada informação sobre reembolsos e restituições.

Fonte: AT.

A AT também prestou informação sobre ativos localizados no estrangeiro e pertencentes a residentes em Portugal referindo terem sido recebidos, ao abrigo da diretiva da poupança¹, 48.653 registos provenientes de 32 países ou territórios, relativos a 26.688 beneficiários efetivos, € 87 M de juros pagos e € 135 M de cessões, resgates ou reembolsos. Destaca-se a Suíça com € 57 M de juros pagos a 2.988 beneficiários (65% dos juros pagos e 11% dos beneficiários) e a Espanha com € 5 M de juros pagos a 5.386 beneficiários (5% dos juros pagos e 20% dos beneficiários). Por sua vez, ao abrigo das convenções para evitar a dupla tributação (CDT) e da Diretiva 2011/16/UE relativa à Cooperação Administrativa foram recebidos 185.965 registos, 178.257 (96%) dos quais enviados de Espanha (relativos ao exercício de 2013 mas apenas enviados à AT em 2015).

Os mecanismos de troca de informações entre Estados relativamente a rendimentos de poupança sob a forma de juros pagos por operadores económicos a pessoas singulares residentes noutro Estado, são suscetíveis de levar os destinatários a adotarem formas jurídicas distintas, tais como a utilização de sociedades fictícias ou o registo dos ativos em nome de residentes locais, para evitar a tributação no Estado onde são residentes. A atuação sobre essas realidades complexas da fiscalidade internacional exige um controlo adequado e eficaz da efetiva tributação dos ativos financeiros localizados no estrangeiro (sempre que verificados os pressupostos legais). Contudo, a AT ainda não desenvolveu quaisquer diligências sobre a matéria².

As correções à matéria/rendimento coletável (CMRC) e as regularizações voluntárias através da utilização de métodos indiretos cifraram-se em € 211 M (€ 159 M em IRC, € 51 M em IRS) e o imposto em falta totalizou € 73 M (€ 2 M em IRC, € 434 m em IRS e € 70 M em IVA). As CMRC com origem na derrogação administrativa somaram € 109 M (€ 54 M em IRC, € 55 M em IRS e € 410 m em outros impostos) e o imposto em falta ascendeu a € 22 M (€ 3 M em IRC, € 54 m em IRS, € 18 M em IVA, € 1 M em retenções na fonte e € 335 m em imposto do selo). As CMRC devido a manifestações de fortuna atingiram € 5 M (€ 839 m em IRC, € 4 M em IRS e € 375 m em outros impostos) e o imposto em falta perfaz € 76 m (€ 40 m em IVA e € 36 m noutros impostos).

¹ Diretiva 2003/48/CE do Conselho, de 03/06, transposta pelo Decreto-Lei 62/2005, de 11/03, e revogada, desde 01/01/2016, pela Diretiva (UE) n.º 2015/2060 do Conselho, de 10/11.

² Segundo a informação prestada pela AT em maio de 2016.

No respeitante à implementação das recomendações constantes dos relatórios das ações BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*), deve salientar-se a alteração ao art. 50.º-A do CIRC¹ (já em 2016), no sentido de introduzir alterações ao regime de isenção parcial para os rendimentos de patentes e outros direitos de propriedade intelectual (relativamente à ação 5 – Práticas Fiscais Prejudiciais) e o aditamento do art. 121.º-A² ao CIRS, estabelecendo a informação financeira e fiscal a prestar por grupos multinacionais, por país ou por jurisdição fiscal (ações 8, 10 e 13 – Regras de Preços de Transferência).

Em 2015 o quadro de avaliação e responsabilização (QUAR) da AT passou a integrar, pela primeira vez, um objetivo operacional denominado “*reforçar o combate à fraude e evasão fiscais e aduaneiras*” refletindo a importância dada a esta matéria e aumentando a responsabilidade da AT na consecução dos resultados a alcançar. Porém, para suportar a quantificação dos resultados a atingir no quadro deste novo objetivo operacional, a AT previu indicadores relativos à «cobrança coerciva» e às «correções inspetivas tributárias e aduaneiras». Ora, como referido, nem toda a «cobrança coerciva» nem todas as «correções inspetivas tributárias e aduaneiras» decorrem do combate à fraude e à evasão. E, sobretudo, existindo já informação disponível sobre a receita fiscal obtida com esse combate em 2015 (€ 239 M).

3.2.4. Receita Fiscal obtida por Ação Inspetiva

O Tribunal examinou o contributo específico – acréscimo de receita cobrada – resultante da atividade da Inspeção Tributária e Aduaneira (IT) legalmente cometida à AT³. A apreciação do Tribunal decorre da evidência recolhida nos trabalhos realizados para o presente PCGE que envolveram a obtenção de dados da AT, o exame das respostas às questões colocadas, dos resultados da IT, dos planos e dos relatórios de atividades da AT, da IT e da Unidade dos Grandes Contribuintes (UGC)⁴, bem como dos registos do SGR e do Sistema Integrado de Informação da Inspeção Tributária (SII IT).

Na CGE de 2015 subsiste a falta de informação específica sobre os resultados da IT. A AT continua a reportar esses resultados por “*valor de correções*”⁵ (receita potencial e não liquidada) tendo reiterado que “*estão em curso iniciativas/desenvolvimentos que visam a criação de condições para que possa vir a identificar a receita fiscal que especificamente foi obtida por ação inspetiva*”⁶ e a “*ser desenvolvidos os procedimentos necessários de modo a identificar as declarações submetidas pelo contribuinte que se consubstanciam em regularizações voluntárias, resultantes da atividade da IT e que concorrem para a formação do valor das correções, permitindo de igual modo agilizar a identificação das liquidações e das notas de cobrança*”.

¹ Decreto-Lei 47/2016, de 22/08.

² Artigo aditado pelo artigo 134.º da Lei n.º 7-A/2016, de 30/03.

³ Nos termos do art. 2.º, n.º 2, alíneas b) e h), do Decreto-Lei 118/2011, de 15/12.

⁴ A Portaria 320-A/2011, de 30/12, fixa as competências da UGC inserida na estrutura orgânica da AT para enfrentar a complexidade das questões sobre os grandes contribuintes (GC). Nos termos do Decreto-Lei 6/2013, de 17/01, que adaptou a legislação tributária às competências da UGC, devem ser criadas aos GC as “*condições que permitam o acompanhamento do respetivo cumprimento das obrigações fiscais, reduzindo substancialmente os custos de contexto, os riscos de incumprimento e o nível de contencioso, proporcionando-se, simultaneamente, segurança às opções [em matéria tributária]*”.

⁵ Relatórios de Atividades (RA) da AT, da IT e da UGC e sobre o combate à fraude e evasão fiscais e aduaneira - 2015. O “*valor de correções*” é calculado pela aplicação de um “*coeficiente de conversão*” ou “*taxa teórica*” de 20% sobre o valor das correções e regularizações voluntárias da matéria coletável/rendimento tributável de impostos sobre o rendimento e de 4% para os outros impostos, acrescido das correções e regularizações voluntárias de imposto em falta. Em 2015, a AT alterou o cálculo do “*valor de correções*” (antes aplicava uma “*taxa teórica*” de 20% para todos os impostos) com o objetivo de “*recentrar a atividade da IT no combate à fraude e evasão fiscais, em áreas como seja o IRC ou o IVA*”.

⁶ Informação prestada pela AT em 8/06/2016.



Handwritten signature and initials

A falta de fundamentação para a utilização de taxas teóricas de imposto a aplicar às correções à matéria coletável/rendimento tributável, constitui, também, uma limitação à apreciação dos resultados efetivos desta receita¹.

A AT definiu como objetivo para 2015 um “valor de correções” (€ 1.474 M) superior aos definidos para 2013 e 2014 (€ 1.350 M por ano) mas inferior ao realizado nesses anos (€ 1.584 M e € 1.546 M). O resultado obtido (€ 1.426 M) ficou aquém do objetivo fixado² e dos resultados anteriores.

Atendendo aos objetivos estratégicos da AT de “aumentar a eficácia e eficiência da Inspeção Tributária e Aduaneira”³ e de “garantir a eficácia na gestão e cobrança fiscal e aduaneira, visando a minimização do tax gap”⁴ subsiste a necessidade de os objetivos da IT serem expressos em acréscimo de receita efetiva⁵.

O contributo da atividade da IT para a receita fiscal de 2015, por imposto (calculado pela AT com as limitações referidas), bem como a especificação da parte relativa à UGC, consta do quadro seguinte.

Quadro 9 – Resultados da IT em 2015 (por imposto)

(em milhões de euros)

| Imposto | Receita Fiscal (RF) | | | “Valor de Correções” (b) | | | | “Valor de Correções” – 5 Maiores | | | | | | |
|-----------------------|---------------------|---------------|-------------|--------------------------|-------------|------------|--------------|----------------------------------|------------|----------|------------|-------------------|--------------------|---------------------|
| | SGR | RF GC (a) | RF GC (%) | IT | IT / RF (%) | UGC | UGC / IT (%) | IT | | UGC | | IT / IT Total (%) | UGC / IT Total (%) | UGC / UGC Total (%) |
| | | | | | | | | n.º | | n.º | | | | |
| IRS | 12 696 | 3 164 | 24,9 | 156 | 1,2 | 0 | 0,1 | 1 | 22 | | | 14,2 | - | - |
| IRC | 5 248 | 2 066 | 39,4 | 603 | 11,5 | 159 | 26,4 | 3 | 82 | 2 | 50 | 13,5 | 8,3 | 31,4 |
| IVA | 14 844 | 5 508 | 37,1 | 597 | 4,0 | 241 | 40,4 | 1 | 196 | 1 | 196 | 32,8 | 32,8 | 81,0 |
| IS | 1 338 | 737 | 55,0 | 13 | 1,0 | 5 | 35,7 | | | | | | | |
| CESE (c) | 116 | 0 | 0,0 | 14 | 11,7 | 11 | 82,2 | | | | | | | |
| Outros | 4 608 | 3 557 | 77,2 | 0 | - | 0 | - | | | | | | | |
| Total | 38 850 | 15 032 | 38,7 | 1 382 | 3,6 | 416 | 30,1 | 5 | 299 | 3 | 245 | 21,7 | 17,8 | 59,0 |
| Total - 2014 | 37 185 | 14 663 | 39,5 | 1 254 | 3,3 | 371 | 29,6 | | | | | | | |
| Var. 2014/2015 (%) | 4,5 | 2,5 | - | 10,2 | - | 12,2 | - | | | | | | | |
| IMT / IMI | | | | 45 | | 0 | | | | | | | | |
| Total IT | | | | 1 426 | | 416 | | | | | | | | |
| Total IT - 2014 | | | | 1 546 | | 371 | | | | | | | | |
| Var. IT 2014/2015 (%) | | | | -7,7 | | 12,2 | | | | | | | | |

(a) Relatório de atividades da UGC – 2015.

(b) Relatório de atividades da IT – 2015; SII IT.

(c) Indevidamente contabilizada pela AT em 2014, em “outras receitas correntes”.

Fonte: AT.

¹ Sobre as limitações da aplicação de taxas teóricas ao cálculo do “valor de correções” vide PCGE 2012 a 2014.

² A AT explica (RA da AT, página 34) o resultado de 2015, aquém da meta fixada, pela alteração da fórmula de cálculo do “valor de correções” e pelo “facto de a sua atividade ter estado direcionada essencialmente para os exercícios de 2012 e 2013, caracterizados por uma forte contração da atividade económica”, e ainda por ter afetado a “totalidade dos recursos da inspeção durante cerca de dois meses à ação de controlo de inventários”. Porém, tal explicação não atende ao objetivo fixado já considerar a alteração do referido cálculo nem às competências da IT quanto à identificação das áreas de risco efetivo de incumprimento fiscal, à programação das respetivas ações, bem como à alocação dos recursos humanos e materiais, permitindo assim, corresponder aos objetivos de eficácia e de eficiência que lhe foram fixados.

³ Vide Plano de Atividades da Inspeção Tributária e Aduaneira (PNAITA), 2015 (página 2).

⁴ Vide Relatório de Atividades da AT (página 27) e Internal Revenue Service (USA): “The tax gap is defined as the amount of tax liability faced by taxpayers that is not paid on time”. Richard Murphy FCA Director, Tax Research UK, Closing the European Tax Gap.

⁵ Sem prejuízo de objetivos em “valor de correções” quando tal se justificar e fundamentar como é o caso de correções à matéria coletável/rendimento tributável que se traduzem em redução de prejuízos fiscais suscetíveis de reporte – potencial acréscimo de receita fiscal em exercícios seguintes.

Os resultados da IT em 2015 (€ 1.382 M¹) correspondem a 3,6% da RF (3,3% em 2014), dos quais 30,1% com origem na UGC (29,6% em 2014). A RF proveniente dos GC (€ 15.032 M²) representou 38,7% da RF (39,5% em 2014) e registou um acréscimo de 2,5%, enquanto a RF aumentou 4,5%, o que se traduz numa redução do contributo fiscal dos GC em 2,0 p.p., cabendo aos restantes contribuintes um esforço contributivo superior em 6,1% (de € 22.457 M para € 23.818 M). Estes resultados mantêm a tendência verificada em anos anteriores³.

As cinco maiores correções ou regularizações voluntárias (em “valor de correção”) representam 21,7% do “valor de correção” da IT, três das quais têm origem na UGC e representam 59,0% dos seus resultados.

Apenas uma ação de inspeção (correção de € 196 M de IVA em falta) concorre para 14,2% e 47,0% dos resultados da IT e da UGC, respetivamente. Sem essa ação, os resultados sofreriam decréscimos de 40,5% e de 20,4%, face a 2014.

Assim, conclui-se que os resultados da ação inspetiva decorrem de um reduzido número de ações (5) e, em especial, de um “outlier” não referido⁴, o que prejudica o controlo, a publicidade e a transparência sobre os impactos da ação inspetiva da AT.

A informação prestada pela AT sobre o ciclo da RF obtida por ação inspetiva em 2015 consta do quadro seguinte.

Quadro 10 – Ciclo da RF obtida por Ação Inspetiva em 2015 (a)

(em milhões de euros)

| Ciclo de 2015 | RF por imposto | | | | | | |
|-------------------------|----------------|-----------|-----------|------------|------------|-----------|-------------|
| | IRS | IRC | IVA | Outras (c) | TOTAL IT | TOTAL UGC | % / IT |
| Saldo Inicial (SI) (b) | 566 | 3 434 | 2 567 | 274 | 6 841 | 2 233 | 32,6 |
| Liquidações (L) | 74 | 416 | 542 | 42 | 1 074 | 450 | 41,9 |
| Anulações (A) | 21 | 76 | 70 | 15 | 182 | 53 | 29,3 |
| A / (SI + L) (%) | 3,3 | 2,0 | 2,3 | 4,7 | 2,3 | | - |
| Cobranças (C) | 19 | 101 | 40 | 19 | 179 | 60 | 33,2 |
| C / (SI + L) (%) | 3,1 | 2,7 | 1,3 | 6,3 | 2,3 | | - |
| - Voluntárias | 5 | 48 | 18 | 9 | 80 | 39 | 39,2 |
| - Coercivas | 14 | 54 | 22 | 10 | 99 | 21 | 25,8 |
| Saldo Final (SF) | 600 | 3 673 | 2 999 | 282 | 7 554 | 2 570 | 34,0 |
| (SF – SI) | 34 | 239 | 432 | 8 | 713 | 337 | - |
| (SF – SI) / SI (%) | 6,0 | 7,0 | 16,8 | 2,9 | 10,4 | 15,1 | - |
| Reembolsos/Restituições | 0 | 8 | 8 | 0 | 16 | 5 | 33,4 |
| RECEITA | 19 | 93 | 32 | 19 | 163 | 54 | 33,2 |

(a) Liquidações com origem na IT e em procedimentos de revisão.

(b) Inclui Notas de Cobrança, Anulações e Pagamentos desde 2005.

(c) Inclui receita fiscal referente a “substituição tributária” (v.g. retenções na fonte de IRS, IRC e IS).

Fonte: AT.

¹ Exclui o “valor de correção” em IMI/IMT.

² Inclui receita fiscal referente a “substituição tributária” (como a proveniente de retenções na fonte de IRS, IRC e IS).

³ Vide 3.2.7 do PCGE 2014.

⁴ Relatórios de Atividades de AT, da IT e da UGC e sobre o combate à fraude e evasão fiscais e aduaneiras – 2015.



lisy.
Q-766
H

O saldo (das liquidações com origem na IT) aumentou € 713 M (10,4%) em 2015 como resultado da liquidação (€ 1.074 M) ter aumentado 38,0% face a 2014 mas, também, da cobrança (€ 179 M) apenas representar 2,3% do valor liquidado¹ ilustrando o reduzido contributo das liquidações provenientes da IT para a RF, bem como a dificuldade em cobrar tais créditos tributários.

Em contraditório, a AT alega que a ação inspetiva em 2015 foi “*direccionada essencialmente para os exercícios de 2012 e 2013, caracterizados por uma forte contração da atividade económica*” e que “*a redução da cobrança resultante das liquidações adicionais (...) não se pode dissociar daquela recessão económica em que grande número de empresas cessou a atividade por falência/insolvência*”.

Considerando as notas de cobrança pagas em 2015 (€ 179 M) e o imposto pago voluntariamente pelos contribuintes durante o processo de inspeção (€ 125 M), a IT contribuiu diretamente para a cobrança de € 304 M, apenas 0,8% da RF do Estado registada no SGR (€ 38.850 M).

No final de 2015, o montante das liquidações em dívida com origem nos GC² (€ 2.983 M) correspondia a 39,5% do total e € 1.679 M (56,3% da dívida dos GC e 22,2% do total) eram devidos por cinco GC. As notas de cobrança com dívida (1.837) eram relativas a 225 GC (21,2% do total) estando 99,3% do valor devido em execução fiscal. A concentração dos valores em dívida num reduzido número de sujeitos passivos (que contestam as correções efetuadas pela AT) potencia a cobrança coerciva e reduz a eficácia da ação inspetiva, sobretudo sendo GC acompanhados no cumprimento das obrigações fiscais pela UGC (criada para reduzir os custos de contexto e os riscos de incumprimento e de contencioso).

Para “*obter um conhecimento analítico da dívida instaurada*” face às observações do Tribunal em anteriores PCGE sobre a importância de se conhecer a situação das liquidações em litígio que evoluem para cobrança coerciva, bem como os fundamentos das decisões judiciais desfavoráveis à AT, a UGC selecionou GC³ com dívidas de € 232 M (no início de 2015), dos quais € 34 M “*foram objeto de extinção por anulação*” por “*sentença favorável ao executado*” atenta a “*falta de fundamentação da AT*”.

A AT deve corrigir as deficiências das liquidações em litígio para aumentar a eficácia da ação inspetiva, melhorar a qualidade da informação sobre o respetivo acréscimo de receita e reportar esse acréscimo no OE e na CGE para conferir maior rigor e transparência à previsão e à execução das receitas fiscais.

3.2.5. Extinção de Créditos Fiscais

Findo o prazo para pagamento voluntário dos tributos sem que o mesmo se mostre efetuado, a AT extrai certidão de dívida, com base nos elementos de que dispõe para efeitos de cobrança coerciva (CC), o que consubstancia um crédito fiscal.

Com base na informação reportada pela AT, a evolução dos créditos fiscais em 2015 consta do quadro seguinte.

¹ Incluindo o transitado no saldo inicial. Em 2014 a cobrança representou 2,6% do valor liquidado.

² Inclui o total do valor em dívida de notas de cobrança respeitantes aos sujeitos passivos que integravam o cadastro dos GC no final de 2015, independentemente da unidade de inspeção responsável pela liquidação (anterior à integração do sujeito passivo no cadastro dos GC).

³ A UGC selecionou quatro devedores em 2014 e três devedores em 2015 (com 27 processos de execução fiscal) com os seguintes critérios: “*peso da dívida no total da dívida da cobrança coerciva alvo de acompanhamento da UGC; Número de Processos de execução fiscal instaurados por devedor; e Situação superveniente que justifique a sua inclusão*”.

Quadro 11 – Evolução dos créditos fiscais

(em milhões de euros)

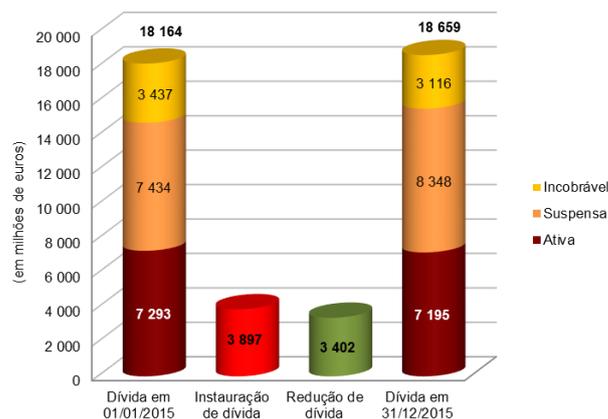
| Situação da Dívida | Evolução da Dívida | IRC | IRS | IVA | Outros | Total |
|---|---|--------------|--------------|--------------|--------------|---------------|
| Saldo da Dívida em 01/01/2015 | Ativa | 1 655 | 987 | 2 753 | 1 897 | 7 293 |
| | Suspensa | 3 085 | 598 | 2 525 | 1 226 | 7 434 |
| | Incobrável (declarada em falhas) | 517 | 495 | 1 734 | 690 | 3 437 |
| | Dívida transitada de 2014 | 5 257 | 2 081 | 7 012 | 3 814 | 18 164 |
| Aumento da Dívida | Dívida instaurada e outros acréscimos | 903 | 592 | 812 | 1 589 | 3 897 |
| | Dívida em CC (Ativa + Instaurada) no ano de 2015 | 2.559 | 1 579 | 3 566 | 3 486 | 11 190 |
| Redução da Dívida (Extinção de créditos fiscais) | Cobrança | 319 | 207 | 269 | 491 | 1 286 |
| | Anulação | 148 | 107 | 133 | 231 | 619 |
| | Prescrição | 225 | 139 | 652 | 182 | 1 197 |
| | Outros motivos | | 115 | 32 | 151 | 299 |
| Saldo da Dívida em 31/12/2015 | Ativa | 1 558 | 933 | 2 506 | 2 198 | 7 195 |
| | Suspensa | 3 453 | 720 | 2 770 | 1 404 | 8 348 |
| | Incobrável (declarada em falhas) | 457 | 452 | 1 461 | 746 | 3 116 |
| | Dívida a transitar para 2016 | 5 468 | 2 105 | 6 738 | 4 348 | 18 659 |

Fonte: AT.

Em 2015 a dívida em CC (€ 11.190 M) representa 50,7% da dívida total (€ 22.060 M)¹, tendo-se verificado um aumento da dívida instaurada em 18,5% (€ 608 M) face a 2014 e sendo a instauração de IRC o principal responsável por este aumento (€ 275 M).

O gráfico seguinte ilustra, para 2015, a evolução e a distribuição da dívida em CC. O valor da carteira de dívida aumentou 2,7% (€ 497 M) para € 18.659 M, apesar de 61,4% dessa dívida (€ 11.464 M)² não ser suscetível de cobrança devido a litígio ou à falta de património dos devedores para garantir o seu pagamento. A dívida ativa diminuiu para € 7.195 M devido a um aumento da dívida suspensa (12,3%).

Gráfico 1 – Evolução e distribuição da dívida em cobrança coerciva



De destacar o valor total da dívida em IRC no final de 2015 (€ 5.468 M) em que apenas 28,5% da dívida se encontra ativa, encontrando-se 63,1% suspensa e 8,4% em situação de incobrável.

¹ Dívida total transitada do ano anterior e dívida instaurada no ano.

² Correspondendo 44,7% a dívida suspensa e 16,7% a incobrável.



luis.
A. T. L.
H.

A dívida suspensa voltou a aumentar em 2015 (€ 914 M)¹ para o que concorre, em larga medida, um maior número de situações de oposição à execução e de insolvência de contribuintes devedores².

A cobrança pela AT (CAT) é uma das componentes da extinção de créditos fiscais, nomeadamente pela cobrança coerciva (CC), como se discrimina no quadro seguinte.

Quadro 12 – Receita cobrada pela AT

(em milhões de euros)

| Receita | Cobrança Voluntária | | Cobrança Coerciva – CC | | Cobrança da AT – CAT | | CC / CAT (%) | |
|--------------|---------------------|---------------|------------------------|------------|----------------------|---------------|--------------|------------|
| | 2014 | 2015 | 2014 | 2015 | 2014 | 2015 | 2014 | 2015 |
| IRS | 14 647 | 14 567 | 235 | 243 | 14 881 | 14 810 | 1,6 | 1,6 |
| IRC | 5 600 | 6 025 | 135 | 163 | 5 735 | 6 187 | 2,4 | 2,6 |
| IVA | 18 503 | 18 567 | 240 | 232 | 18 743 | 18 799 | 1,3 | 1,2 |
| Outras | 6 617 | 7 464 | 239 | 326 | 6 857 | 7 791 | 3,5 | 4,2 |
| Total | 45 367 | 46 623 | 849 | 964 | 46 217 | 47 587 | 1,8 | 2,0 |

Fonte: SGR.

Em 2015 a CC registada no SGR (€ 964 M) representa 2% da cobrança registada pela AT (€ 47.587 M). O aumento da CC em 2015 (13,5%) foi superior ao aumento da cobrança voluntária (2,8%), com destaque para a CC de IRC (€ 28 M) e as outras receitas (€ 87 M), nomeadamente as “Coimas e outras Penalidades”.

A dívida em CC não é registada de forma consistente nem reconciliada no Relatório da AT³, no SGR e na CGE⁴. O quadro seguinte evidencia as diferenças em 2015.

Quadro 13 – Informação sobre a dívida em cobrança coerciva

(em milhões de euros)

| Operação | AT | SGR | CGE | Diferença AT - SGR | Diferença AT - CGE |
|-------------------|-------|-----|-----|--------------------|--------------------|
| Cobrança coerciva | 1 287 | 964 | 983 | -323 | -303 |

Fonte: CGE e AT.

Da CC reportada pela AT, € 323 M não foram registados no SGR (incluindo € 70 M afetos ao Fundo de Estabilização Tributário e receita extraorçamental). Os € 964 M registados no SGR⁵ correspondem a 74,9% da CC (€ 1.287 M incluindo a receita extraorçamental) e a 98,1% do relevado na CGE (€ 983 M incluindo a receita extraorçamental afeta aos municípios)⁶.

A CC do IVA representa apenas 7,5% da respetiva dívida, mas o IVA representa 36,9% da dívida incobrável e 36,1% da dívida total em 31/12/2015 sem que a AT reporte as razões dessa incobrabilidade.

¹ Passando de € 7.434 M em 2014 para € 8.348 M em 2015.

² Dívida suspensa por oposição à execução de € 3.869 M (46,3%) e por insolvência do devedor de € 3.531 M (42,3%) segundo a informação prestada pela AT em 19/05/2016.

³ Relatório da AT – 2015 (página 30).

⁴ Volume I - III.1.1.1.2.3 – “Extinção de Créditos Fiscais” (páginas 79 a 82).

⁵ Valor líquido, deduzido da “má cobrança”.

⁶ Volume I - III.1.1.1.2.3 – “Extinção de Créditos Fiscais” e “Quadro 37” (página 79).

A anulação de dívidas de IRS, IRC e IVA reportada na CGE¹ decorre, sobretudo, de declarações fiscais de substituição apresentadas pelo contribuinte (61,8%) e não de processos de impugnação judicial e reclamação graciosa (25,8%).

O valor das prescrições de dívida (€ 1.051 M) constante da CGE é inferior ao reportado pela AT porque este abrange dívidas de anos anteriores consideradas prescritas em 2015 (€ 1.197 M), mas é superior ao valor constante do SGR (por este não incluir a receita extraorçamental afeta aos municípios).

Quadro 14 – Informação sobre a prescrição de dívidas

(em milhões de euros)

| Operação | AT | SGR | CGE | Diferença AT – SGR | Diferença AT – CGE |
|----------------------|-------|-------|-------|--------------------|--------------------|
| Prescrição de dívida | 1 197 | 1 018 | 1 051 | -179 | -146 |

Fonte: CGE e AT.

Segundo a informação constante da CGE e confirmada pela AT, 61,0% das dívidas prescritas são de IVA, o que reforça a necessidade da AT reportar as razões desta incobrabilidade.

Os mapas da CGE² discriminam as dívidas fiscais dos três principais impostos e reportam a restante receita a “Outros” que também incluem receita extraorçamental (impostos municipais). Ora, deveriam registar a CC total e distinguir entre receita orçamental e extraorçamental. Assim, é manifesta a insuficiência da informação sobre a CC reportada no Relatório da CGE para justificar os correspondentes valores registados na Conta, como exige a LEO³.

Ao contrário do sucedido em 2014, a AT não dispõe de plano de atividades da justiça tributária e aduaneira para 2015, por não ter sido submetido a apreciação superior, nem do respetivo relatório, por não ter sido elaborado⁴. Ora, a falta destes elementos afeta seriamente o acompanhamento e a apreciação sobre a execução atingida face aos objetivos planeados para a área da justiça tributária e aduaneira.

Subsistem deficiências objeto de recomendações do Tribunal, como a falta do registo da fundamentação da escolha do bem penhorado⁵ que não respeita o legalmente previsto (visto que o processo de execução fiscal tem natureza judicial e a penhora configura um ato materialmente administrativo) e permite que a seleção do bem penhorado não seja objeto de controlo. Ora, a falta de controlo da seleção discricionária dos bens suscetíveis de penhora pela AT desrespeita o princípio constitucional da fundamentação dos atos administrativos⁶. Também continua por fixar um prazo legal para a redução e o levantamento de penhoras em caso de erro, bem como os termos para o imediato ressarcimento do contribuinte lesado em caso de incumprimento⁷. Em contraditório, a AT reitera alegações sobre estas deficiências já comentadas e criticadas pelo Tribunal nos últimos PCGE, para os quais se remete⁸.

¹ Volume I - III.1.1.1.2.3 – “Extinção de Créditos Fiscais” e “Quadro 38” (página 80).

² Quadros 37 a 39 da CGE (páginas 79 a 81).

³ Nos termos do art. 74.º da LEO.

⁴ Informação prestada pela AT em 04/05/2016.

⁵ Recomendação dirigida à AT no Relatório de Auditoria n.º 25/2011 – 2.ª Secção.

⁶ Nos termos do n.º 3 do art. 268.º da CRP.

⁷ Recomendação dirigida à AT no Relatório de Auditoria n.º 25/2011 – 2.ª Secção.

⁸ Vide Parte B – Receita obtida por cobrança coerciva: PCGE de 2012 (3.2.5), de 2013 (3.2.9) e de 2014 (3.2.8).



luis
A. T. L.
H.

Alega, ainda, a AT não lhe caber “no interesse da celeridade do levantamento ou redução da penhora ou na restituição dos valores irregularmente penhorados (...) ter qualquer tipo de iniciativa legislativa nesta matéria, sem prejuízo de qualquer iniciativa de outrem, máxime da Assembleia da República, que não obstante nunca ocorreu”. Ora, nos termos legais, cabe à AT promover “a correta aplicação da legislação e das decisões administrativas relacionadas com as suas atribuições e propor as medidas de carácter normativo, técnico e organizacional que se revelem adequadas”¹.

Em 2015 foram marcadas 2.555.429² penhoras e, destas, concretizadas 784.418 (30,7%). Como resultado foram depositados € 465 M e, destes, apenas € 167 M (35,9%) foram afetos a processos de execução fiscal, sendo os “Créditos” o tipo de ativo mais frequentemente penhorado e de maior valor.

Das 49.363 vendas marcadas foram concretizadas 4.563 que geraram, em 2015, depósitos de € 119 M, dos quais € 115 M (96,4%) foram provenientes da venda de “Imóveis”. Porém, apenas € 6 M (4,9%) foram imputados à respetiva CC. A ineficácia da venda deste tipo de bem penhorado está associada, com frequência, à graduação de créditos que envolvem instituições financeiras devido às garantias reais de que estas últimas são, em regra, titulares.

Em 2015, ocorreram os seguintes motivos de adiamento da abertura das propostas de venda:

Quadro 15 – Adiamento da abertura das propostas de venda

| Motivo | N.º de casos |
|---|--------------|
| Pagamento ao abrigo do art. 264.º | 464 |
| Denominação “Teor do despacho” | 243 |
| Cumprimento das formalidades legais | 143 |
| Suspensão da marcação ao abrigo do art. 264.º | 20 |
| Embargos de terceiro | 16 |
| Total | 886 |

Fonte: AT

Como o quadro mostra, em 243 casos é referido “*Teor do despacho*” sem identificar os motivos concretos do adiamento da abertura da proposta de venda e em 143 casos é referido “*Cumprimento das formalidades legais*” sem identificar de que formalidades legais se tratam. Estes dados comprovam a necessidade de registar em suporte informático a discriminação rigorosa dos motivos de adiamento da abertura das propostas de venda, de forma a conferir transparência às decisões dos órgãos de execução fiscal e promovido o cumprimento do princípio da igualdade.

A publicação de instruções detalhadas, definindo as condições a observar e a fundamentação exigida para o adiamento da abertura de propostas ainda não foi concretizada, o que constitui um obstáculo à harmonização dos respetivos processos de decisão no quadro do respeito pelos princípios da igualdade e da justiça, a que os órgãos de execução fiscal estão legalmente vinculados.

¹ Nos termos da alínea e) do n.º 2 do art. 2.º do Decreto-Lei 118/2011, de 15/12.

² Relatório de Combate à Fraude e Evasão Fiscais Aduaneiras – 2015 (página 140).

3.2.6. Receita Não Fiscal

3.2.6.1. Objeto do exame

A receita não fiscal ascendeu a € 15.404 M tendo registado uma redução de € 101 M face a 2014, devido ao efeito conjugado da redução das *receitas correntes não fiscais* em € 185 M (-1,3%), ao aumento das *receitas de capital* em € 69 M (5,5%) e das *outras receitas* em € 349 M (4,5%). Para a evolução destas receitas contribuiu favoravelmente a execução das NEPR dado que, não a considerando, a receita não fiscal teria registado um decréscimo de € 1.397 M.

Receitas correntes não fiscais

A diminuição das *receitas correntes não fiscais* decorre da redução de € 1.107 M (-19,4%) nas *contribuições para a Segurança Social, CGA e ADSE*, € 619 M (-52,8%) nas *outras receitas correntes* e € 101 M (-9,8%) nos *rendimentos da propriedade*, a qual foi atenuada pelo aumento de € 881 M (57,6%) em *transferências correntes*, de € 383 M (19,4%) em *vendas de bens e serviços correntes* e de € 377 M (15,1%) em *taxas, multas e outras penalidades*.

Quadro 16 – Receita consolidada da Administração Central – Receitas correntes não fiscais

(em milhões de euros)

| Receita | 2014 | 2015 | | | | | Execução Comparável (sem NEPR) | | |
|---------------------------------------|---------------|---------------|---------------|----------------|-------------|---------------|--------------------------------|---------------|-------------|
| | Execução | OE final | Execução | Variação valor | Variação % | Taxa execução | Valor | Variação | % |
| Contrib. para a SS, CGA e ADSE | 5 707 | 4 758 | 4 601 | -1 107 | -19,4 | 96,7 | 4 601 | -1 107 | -19,4 |
| Taxas, Multas e Outras Penalidades | 2 496 | 2 912 | 2 873 | 377 | 15,1 | 98,7 | 2 789 | 294 | 11,8 |
| Rendimentos da Propriedade | 1 029 | 1 118 | 928 | -101 | -9,8 | 83,0 | 951 | -78 | -7,6 |
| Transferências Correntes | 1 529 | 2 970 | 2 410 | 881 | 57,6 | 81,1 | 2 232 | 703 | 46,0 |
| Venda de Bens e Serviços Correntes | 1 976 | 2 636 | 2 358 | 383 | 19,4 | 89,5 | 1 642 | -334 | -16,9 |
| Outras Receitas Correntes | 1 173 | 634 | 554 | -619 | -52,8 | 87,5 | 496 | -677 | -57,7 |
| Receitas Correntes Não Fiscais | 13 909 | 15 028 | 13 724 | -185 | -1,3 | 91,3 | 12 710 | -1 198 | -8,6 |

O presente quadro discrimina as receitas correntes não fiscais que constam do Quadro 3 sendo, por isso, aplicáveis as notas que constam desse quadro.

Fonte: SGR e SIGO de 2014 e 2015.

As *contribuições para a Segurança Social, CGA e ADSE* diminuem € 1.107 M (-19,4%) devido ao:

- ◆ Decréscimo da receita da CGA¹ em € 1.033 M (-20,6%) para o qual concorrem a redefinição do âmbito de incidência da contribuição extraordinária de solidariedade² (€ -439 M), a contabilização das verbas recebidas da segurança social como *transferências correntes* que antes eram registadas como contribuições (€ -525 M) e a redução do número de subscritores³.

¹ A receita de contribuições registada pela CGA inclui as comparticipações por pagamento de pensões e outras prestações no total de € 115,5 M – vide Caixa 7 – Caixa Geral de Aposentações (Quadro 31 – CGA - Fontes de financiamento).

² Nos termos do art. 79.º da LOE 2015.

³ A CGA é um sistema fechado desde 01/01/2006 quando deixou de proceder à inscrição de subscritores (art. 2.º da Lei 60/2005, de 29/12). A população de subscritores desceu 2,3% entre 2014 e 2015 (Relatório e Contas 2015 da CGA).



- ◆ Decréscimo da receita da ADSE em € 79 M (-12,5%) que decorre da extinção da contribuição da entidade patronal para os subsistemas de proteção social no âmbito dos cuidados de saúde¹ e da diminuição de beneficiários² cujos efeitos foram parcialmente mitigados pelo aumento da contribuição destes de 2,5% para 3,5%³, em vigor desde maio de 2014.

A receita obtida com *taxas, multas e outras penalidades* aumenta € 377 M (15,1%) devido:

- ◆ À contabilização da CAV como taxa pela RTP (€ 173 M), antes contabilizada como *vendas de bens e serviços* (*vide* 3.2.2.2.).
- ◆ Ao aumento das taxas moderadoras em € 87 M, dos quais € 81 M decorrem da entrada no perímetro orçamental das NEPR da área da saúde⁴.
- ◆ Ao aumento das coimas e penalidades por contraordenações em € 54 M (25,1%), com ênfase para o aumento de € 50 M (139,8%) na cobrança coerciva arrecadada pela AT.

Os *rendimentos da propriedade* diminuem € 101 M (-9,8%) por efeito da quebra nos juros em € 153 M, explicada pelo efeito base da amortização de instrumentos de capital contingente (*coco bonds*) realizada pelos bancos em 2014⁵, atenuado pela inclusão da receita de dividendos da Parpública (NEPR), no valor de € 60 M.

As *transferências correntes* aumentam € 881 M (57,6%) devido ao significativo acréscimo de € 939 M (147,6%) nas *transferências correntes da segurança social* que se explica, sobretudo, por reclassificações contabilísticas efetuadas pela CGA e pelo Instituto de Emprego e de Formação Profissional, IP (IEFP). Com efeito, a CGA contabilizou em *transferências da segurança social* mais € 525 M (em 2014, as correspondentes verbas foram contabilizadas como contribuições) e o IEFP mais € 388 M, relativos a subsídios para apoio à formação profissional (em 2014, as correspondentes verbas foram contabilizadas como *outras receitas correntes*).

O decréscimo das *transferências correntes* da UE decorre das verbas transferidas para o Instituto de Financiamento da Agricultura e Pescas, IP (IFAP), no âmbito do Programa de Desenvolvimento Rural 2014-2020, terem passado a ser registadas como operações extraorçamentais; em sentido contrário, destacam-se as transferências para a EDIA – Empresa de Desenvolvimento e Infraestruturas do Alqueva, SA (NEPR) e para a Parque Escolar (no valor de € 138 M e € 29 M, respetivamente).

A receita de *vendas de bens e serviços correntes* aumenta € 383 M (19,4%) devido à inclusão das NEPR com destaque, na receita de *vendas de serviços*, para a CP (€ 235 M) e para as NEPR da área da saúde (€ 201 M) e, na receita de *rendas*, para a ESTAMO (€ 70 M), não obstante as reduções decorrentes da:

¹ A alínea e) do art. 260.º da LOE 2015 revogou o art. 47.º-A do Decreto-Lei 118/83, de 25/02, que regulamentava a contribuição para a ADSE da entidade patronal ou equiparada.

² De acordo com os dados divulgados no sítio da ADSE o n.º de beneficiários decresceu 1,7% entre 2014 e 2015.

³ Nos termos da Lei 30/2014, de 19/05, que modifica o valor dos descontos a efetuar para os subsistemas de proteção social no âmbito dos cuidados de saúde, incluindo os relativos à ADSE.

⁴ Mapa V da LOE 2015 e Anexo I da Circular Série A 1376 da DGO (Instruções para preparação do OE 2015). Na área da saúde, entraram para o perímetro orçamental 45 EPR em 2015, das quais 39 são hospitais, centros hospitalares, institutos de oncologia ou unidades locais de saúde.

⁵ Em 2014, o Estado recebeu € 302 M (BCP: € 176 M, CGD: € 78 M, BPI: € 27 M e Banif: € 20 M).

- ◆ Contabilização da CAV como taxa pela RTP (€ 173 M) que antes a contabilizava como *vendas de bens e serviços* (vide 3.2.2.2.).
- ◆ Devolução de verbas de portagens à concessão da Beira Interior (efeito da renegociação do respetivo contrato de concessão¹) com impacto negativo na receita da IdP (€ 118 M).

As *outras receitas correntes* decresceram € 619 M (-52,8%), sobretudo, pela já referida contabilização em *transferências correntes da segurança social* dos subsídios atribuídos ao IEFP para apoio à formação profissional, registados em 2014 em *outras receitas correntes – subsídios* e pelo efeito base da indevida contabilização nesta rubrica dos € 65 M obtidos com a CESE em 2014².

Receitas de capital

As *receitas de capital* aumentam € 69 M (5,5%), pelo efeito conjugado do acréscimo de € 81 M (71,1%) nas *vendas de bens de investimento* e de € 11 M (15,1%) nas *outras receitas de capital* e da redução de € 34 M (-3,2%) nas *transferências de capital*.

Quadro 17 – Receita consolidada da Administração Central – Receitas de capital

(em milhões de euros)

| Receita | 2014 | 2015 | | | | | Execução Comparável (sem NEPR) | | |
|-------------------------------|--------------|--------------|--------------|----------------|------------|---------------|--------------------------------|-------------|--------------|
| | Execução | OE final | Execução | Variação valor | Variação % | Taxa execução | Valor | Variação | % |
| Venda de Bens de Investimento | 114 | 386 | 195 | 81 | 71,0 | 50,5 | 115 | 1 | 1,1 |
| Transferências de Capital | 1 073 | 1 352 | 1 050 | -23 | -2,1 | 77,7 | 863 | -210 | -19,6 |
| Outras Receitas de Capital | 75 | 287 | 86 | 11 | 15,1 | 30,1 | 72 | -3 | -3,6 |
| Receitas de Capital | 1 262 | 2 025 | 1 331 | 69 | 5,5 | 65,8 | 1 051 | -211 | -16,7 |

O presente quadro discrimina as receitas de capital que constam do Quadro 3 sendo, por isso, aplicáveis as notas que constam desse quadro.

Fonte: SGR e SIGO de 2014 e 2015.

A receita das *vendas de bens de investimento*, apesar de aumentar € 81 M devido, sobretudo, à receita da venda de edifícios da ESTAMO (NEPR) por € 76 M, apresenta uma taxa de execução face ao orçamento final de 50,5%. O principal desvio ocorre mesmo na receita obtida com a venda de edifícios (€ 116 M) que, tendo aumentado, ficou € 134 M aquém do previsto no orçamento final (€ 249 M).

A quebra de € 23 M (-2,1%) nas *transferências de capital* decorre do efeito conjugado da:

- ◆ Contabilização da transferência de € 162 M para o Fundo de Resolução (FdR), relativa às contribuições das instituições participantes (que em 2014 não tiveram reflexo na CGE dado que, até esse ano, o FdR foi indevidamente omitido do OE e da CGE) – vide Caixa 6.

¹ No âmbito do processo de renegociação do Contrato de Concessão da Beira Interior, foi acordado que a Concessionária passaria a ser remunerada pelas receitas de cobrança de taxas de portagem, nos termos do Decreto-Lei 214-A/2015, de 30/09, e a produzir efeitos retroativos desde 01/01/2013. O acerto de contas daí resultante ocorreu no mês de dezembro de 2015 (vide Relatório e Contas 2015 da IdP, páginas 98 e 99).

² Em 2015, a receita de CESE já foi registada pela AT como receita de *impostos diretos diversos* (vide 3.2.2.2.).



- ◆ Diminuição das *transferências de capital* da UE para o IFAP em € 212 M e para o IAPMEI em € 237 M¹, e, em sentido contrário, o acréscimo das transferências para a IdP em € 252 M com vista à construção da autoestrada Transmontana e do Túnel do Marão².
- ◆ Inexistência de transferências para o Fundo de Regularização da Dívida Pública (FRDP), uma vez que em 2015 não ocorreram operações de privatização (em 2014, as verbas de privatizações transferidas para o FRDP totalizaram € 384 M).

Nas *outras receitas de capital*, é de salientar os € 14 M provenientes do processo de liquidação da ENI-Gestão de Planos Sociais, SA e os € 11 M obtidos com a Concessão do Oceanário de Lisboa, a par da quebra de € 22 M decorrente do pagamento anual diferido resultante do leilão para atribuição de direitos de utilização de frequências de radiocomunicações de quarta geração³.

O aumento de € 11 M face a 2014 é explicado, sobretudo, pela execução das NEPR, no total de € 14 M (€10 M da Sociedade de Portuguesa de Empreendimentos e € 4 M da EMPORDEF – Empresa Portuguesa de Defesa). Apesar desse aumento, a taxa de execução face ao previsto é apenas de 30,1%, o que se explica, em parte, pela não concretização das concessões portuárias das Docas de Pedrouços e do Bom Sucesso em Lisboa e da SILOPOR, para as quais o OE previa receitas de € 70 M e € 40 M, respetivamente⁴.

As *reposições não abatidas nos pagamentos* registam um acréscimo de € 84 M, explicado, sobretudo, pela alteração do critério de classificação dos saldos da gerência anterior dos SI, que em 2014 foram relevados em *saldos da gerência anterior*, passando em 2015 a ser integralmente contabilizados como *reposições não abatidas nos pagamentos*.

Receitas não efetivas

Apesar de não integrarem a receita efetiva foram também examinadas, dada a sua materialidade, as receitas provenientes de ativos e de passivos financeiros e as receitas de operações extraorçamentais.

A receita de *ativos financeiros* aumentou € 1.560 M (31,9%) pelo efeito conjugado:

- ◆ Da inclusão das NEPR (€ 4.307 M) com destaque para a receita do Fundo de Garantia de Depósitos (€ 3.512 M) e do Fundo de Garantia de Crédito Agrícola Mútuo (€ 544 M), entidades omitidas até 2014, integradas no OE 2015 e respetiva execução, mas indevidamente classificadas como EPR (*vide 3.2.1.2.*).
- ◆ Da redução (€ 2.924 M) nos *títulos de médio e longo prazo* devido ao efeito base da amortização de instrumentos de capital contingente (*coco bonds*) realizada pelos bancos em 2014 (€ 3.295 M⁵).
- ◆ Do acréscimo (€ 534 M) nos *títulos a curto prazo* contabilizados pelo FRDP.

¹ Decorrente do encerramento do Quadro Comunitário 2007-2013 e do início do Acordo de Parceria 2014-2020.

² *Vide* Relatório e Contas 2015 da IdP.

³ Nos termos do n.º 3 do art. 2.º da Portaria 218/2012, de 19/07 e devido à opção de um dos operadores pela prerrogativa de antecipação dos pagamentos prevista no regulamento do leilão.

⁴ *Vide* ROE 2015, página 83.

⁵ € 2.250 M pelo BCP, € 920 M pelo BPI e € 125 M pelo Banif.

- ◆ Da redução (€ 357 M) na *alienação de partes sociais de empresas* sobretudo devido ao efeito base das operações de privatização realizadas em 2014 (€ 384 M¹).

A receita com *passivos financeiros* perfaz € 80.101 M, dos quais € 74.882 M foram obtidos pelo Estado com emissão de dívida pública (*vide 4.1.1.2*) e € 5.219 M foram obtidos pelos SFA, cujo acréscimo de € 2.864 M (121,6%) é explicado, sobretudo, pelas NEPR (€ 2.403 M), respeitando 85,5% (€ 4.464 M) a empréstimos de médio e longo prazos ou dotações de capital concedidos pelo Estado a EPR.

Quadro 18 – Receita da Administração Central – Financiamento do Estado às EPR/NEPR

(em milhões de euros)

| EPR/NEPR | Empréstimos MLP | | Dotações de Capital | | Variação homóloga - Execução | | | |
|-----------------------------|-----------------|--------------|---------------------|--------------|------------------------------|--------------|---------------------|--------------|
| | 2014 | 2015 | 2014 | 2015 | Empréstimos MLP | | Dotações de Capital | |
| | | | | | Valor | (%) | Valor | (%) |
| Metro do Porto | 500 | 549 | 0 | 0 | 49 | 9,8 | 0 | - |
| Parvalorem | 325 | 285 | 0 | 0 | -39 | -12,1 | 0 | - |
| Parups | 164 | 84 | 0 | 0 | -80 | -49,0 | 0 | - |
| Parque Escolar | 23 | 23 | 0 | 0 | 0 | 0,0 | 0 | - |
| Transtejo | 8 | 12 | 2 | 1 | 4 | 46,5 | 0 | -24,8 |
| Infraestruturas de Portugal | 64 | 0 | 1 033 | 1 617 | -64 | -100,0 | 584 | 56,6 |
| Metropolitano de Lisboa | 0 | 0 | 211 | 189 | 0 | - | -22 | -10,4 |
| Total EPR | 1 083 | 952 | 1 246 | 1 808 | -131 | -12,1 | 562 | 45,1 |
| Fundo de resolução | 0 | 489 | 0 | 0 | 489 | - | 0 | - |
| Parque Expo, 98 | 0 | 5 | 0 | 0 | 5 | - | 0 | - |
| Empordef | 0 | 1 | 0 | 0 | 1 | - | 0 | - |
| CP - Comboios de Portugal | 0 | 0 | 0 | 683 | 0 | - | 683 | - |
| Parpública | 0 | 0 | 0 | 295 | 0 | - | 295 | - |
| Parparticipadas | 0 | 39 | 0 | 53 | 39 | - | 53 | - |
| NEPR da área da saúde | 0 | 0 | 0 | 49 | 0 | - | 49 | - |
| EDIA | 0 | 0 | 0 | 18 | 0 | - | 18 | - |
| Total NEPR | 0 | 535 | 0 | 1 098 | 535 | - | 1 098 | - |
| Total | 1 083 | 1 487 | 1 246 | 2 906 | 404 | 37,3 | 1 660 | 133,2 |

Fonte: SIGO/SFA.

Nos empréstimos há a destacar os concedidos pelo Estado à Metro do Porto (€ 549 M), à Parvalorem (€ 285 M) e ao Fundo de Resolução (€ 489 M) para assegurar o apoio financeiro à medida de resolução ao Banif – *vide Caixa 6*. Nas dotações de capital é de salientar as atribuídas à IdP (€ 1.617 M em 2015 após € 1.033 M em 2014), CP (€ 683 M), Parpública (€ 295 M) e Metropolitano de Lisboa (€ 189 M).

A receita de operações extraordinárias registada no SGR (€ 2.435 M) resume-se a *reposições abatidas nos pagamentos* (*vide 3.2.1.2*) enquanto a reportada no SIGO (€ 9.426 M) respeita a 35 SFA.

3.2.6.2. Resultado do exame

O exame da receita não fiscal é condicionado pela informação dos SFA ser proveniente do SIGO, sistema no qual a execução é reportada por valores mensais acumulados, o que não permite autonomizar as operações nem identificar devidamente o mês a que respeitam os valores contabilizados.

¹ € 345 M dos CTT – Correios de Portugal e € 39 M da REN – Rede Elétrica Nacional.



luis
A. T. L.
H.

Para além disso, continua a verificar-se a omissão da contabilização de operações subjacentes aos fluxos financeiros de cada entidade, como evidencia o facto de 99,5% do montante total de receitas extraorçamentais ter sido registado por apenas três entidades¹, que atuam como intermediárias dos fluxos financeiros recebidos da UE e que, na maior parte das situações, têm de registar esses fluxos como operações extraorçamentais². Essa omissão inviabiliza a reconciliação das receitas com as correspondentes entradas de fundos registadas quer na contabilidade da tesouraria do Estado, quer nas contas dos serviços e impede o controlo apropriado da movimentação em sede de execução orçamental.

Para corrigir essas deficiências o Tribunal recomenda, desde 2009, o registo integral dos fluxos financeiros dos serviços da administração central nos sistemas de contabilização orçamental, classificando em operações extraorçamentais a parte não relevada em operações orçamentais³. Não obstante, tais deficiências persistem em 2015 nas receitas fiscal (*vide* 3.2.2.2.) e não fiscal (*vide* 3.2.6.2.).

No PCGE 2014 o Tribunal reportou que as inconsistências materiais entre a informação do SIGO e a dos sistemas contabilísticos locais dos SFA (com EPR) se deviam à falta de previsão de receitas extraorçamentais no SIGO impedir o seu registo. Ora, tal previsão não atende à natureza específica das operações extraorçamentais e cria um constrangimento técnico à relevação total da execução reportada pelos SFA no SIGO. Em 2015 a deficiência subsiste apesar de o Tribunal ter recomendado à DGO⁴ a difusão de instruções para as entidades da administração central reportarem integralmente as operações extraorçamentais e a eliminação dos constrangimentos técnicos dos sistemas de informação que obstem à relevação dessas operações e geram inconsistências com os sistemas contabilísticos locais dos SFA.

Para preparar o OE 2017, a DGO instruiu⁵ as entidades da administração central para procederem “(...) à devida inscrição nos seus orçamentos de todas as operações previstas que não tenham impacto orçamental, mas que envolvam movimentos de tesouraria. Cabe assim, proceder à inscrição das linhas de orçamento relativas ao grupo de classificação económica de receita 17.00.00 e no agrupamento de classificação económica de despesa 12.00.00 – “Operações extraorçamentais” (...).” Ora, tal instrução não é conforme à recomendação do Tribunal e não atende à natureza específica das operações extraorçamentais.

Em contraditório, a DGO alega que a divulgação das referidas instruções vai ao encontro das recomendações do Tribunal, no sentido da eliminação dos constrangimentos à relevação das operações no SIGO, permitindo dar sequência ao seu registo em sede de execução orçamental.

O facto é que a DGO exigiu a inscrição orçamental (quer na receita quer na despesa) das operações extraorçamentais, o que gera inconsistências com os sistemas contabilísticos locais, tanto atualmente (segundo as regras do POCP e POC sectoriais) como no futuro, visto colidir com o SNC-AP que determina um tratamento diferenciado para estas receitas (despesas) ao não prever as correspondentes contas de previsões (dotações) iniciais e corrigidas. Ora, o recomendado visava assegurar o registo das operações extraorçamentais no SIGO eliminando, meramente, os constrangimentos técnicos identificados.

¹ A Agência para o Desenvolvimento e Coesão (€ 8.204 M), o IFAP (€ 1.023 M) e o IAPMEI (€ 155 M).

² Pontos 54 e 56 a 58 da Circular 1377 da DGO.

³ Recomendações: 11 – PCGE/2009, 43 – PCGE/2010, 46 – PCGE/2011, 42 e 43 – PCGE/2012, 48 e 49 – PCGE/2013 e 52 e 53 – PCGE/2014.

⁴ Recomendações 10 – PCGE/2014 e 11 – PCGE/2014.

⁵ Circular Série A 1384, ponto 19.

3.2.7. Receita por cobrar

3.2.7.1. Objeto do exame

O relatório da CGE refere-se às receitas do Estado por cobrar no final de 2015 (€ 14.228 M) como “*um saldo contabilístico que traduz as dívidas ao Estado (representado pelos serviços integrados) em resultado da execução da receita*”¹.

3.2.7.2. Resultado do exame

O valor reportado não corresponde às “receitas por cobrar” nem traduz as dívidas ao Estado visto que:

- ◆ O saldo de liquidação de receita administrada pela AT que resulta da receita registada no SGR (a que se refere a CGE) encontra-se manifestamente subvalorizado pois:
 - ◇ a AT não regista no SGR as liquidações de impostos abolidos ou não informatizados².
 - ◇ O saldo das liquidações registadas pela AT no SGR – que, no final do ano, se encontravam em execução fiscal (€ 11.859 M) – é muito inferior ao montante por cobrar em execução fiscal a 31/12/2015 (€ 18.659 M) reportado pela própria AT ao Tribunal (*vide* 3.2.2.5.).
- ◆ A generalidade das entidades administradoras da receita do Estado³ apenas registam liquidações no SGR quando ocorre a correspondente cobrança, não evidenciando, por essa razão, qualquer saldo de receitas por cobrar. É o caso da DGTF com as contrapartidas devidas por implementação do princípio da onerosidade (€ 7,6 M) cuja liquidação aos serviços ocupantes de imóveis do Estado não deu origem a qualquer registo no SGR (*vide* 9.2.3.).
- ◆ A autoliquidação também implica registar liquidação e cobrança com a mesma data-valor (operação a que recorrem IGCP, DGO e, em certos casos a AT, como refere o Relatório da CGE).

O RCRE inclui uma norma transitória⁴ que prevê a intervenção dos serviços cobradores (com funções de caixa do Tesouro, como o IGCP) na contabilização das receitas até que as respetivas entidades administradoras cumpram as condições do regime e seja reconhecida a sua transição.

Essa intervenção, que se traduz em refletir no SGR as transferências efetuadas por outras entidades para receita do Estado, não permite evidenciar um saldo de receitas por cobrar, pois limita-se ao registo da autoliquidação e cobrança, na data em que esta última ocorre.

Ora, apesar de RCRE estar em vigor desde 2001 e do SGR ter sido utilizado por 100 entidades, a intervenção do IGCP é ainda significativa tendo refletido no SGR, em 2015, cobranças (e, simultaneamente, autoliquidações) no valor de € 2.612 M.

¹ O saldo no final do período resulta das dívidas que transitaram do período anterior, acrescidas das liquidações ocorridas no período, abatidas das anulações de liquidação e extinções de créditos equivalentes, bem como da cobrança bruta do período em análise. Trata-se de liquidações emitidas e que ainda não foram objeto de cobrança, anulação ou extinção.

² Como é exemplo a contribuição especial devida pela valorização de imóveis decorrente da construção da nova Ponte Vasco da Gama, cujo regulamento foi aprovado pelo Decreto-Lei 51/95, de 20/03.

³ Para além da AT, apenas 11 entidades registaram liquidações no SGR sem terem registado a correspondente cobrança.

⁴ Nos termos dos art. 6.º e 8.º do Decreto-Lei 301/99 (Regime de Contabilização da Receita do Estado – RCRE).



CAIXA 2 – IMPLEMENTAÇÃO DA ENTIDADE CONTABILÍSTICA ESTADO

A Entidade Contabilística Estado (ECE) “*visa reconhecer de acordo com o método das partidas dobradas e obedecendo ao princípio do acréscimo, os rendimentos fiscais, a dívida direta do Estado, os juros dessa dívida, os instrumentos financeiros do Estado, os investimentos financeiros, os contratos de concessão, e outras transações que se reconduzam ao Estado como entidade soberana, obedecendo aos princípios contabilísticos geralmente aceites*”¹.

A LEO aprovada pela Lei 151/2015, de 11/09, determina a partir de 12/09/2018²:

- ◆ A criação da ECE, constituída pelo conjunto das operações contabilísticas da responsabilidade do Estado e integra, designadamente, as receitas gerais, as responsabilidades e os ativos do Estado, competindo a sua gestão ao membro do Governo responsável pela área das finanças.
- ◆ A obrigatoriedade da ECE elaborar um orçamento (que inclui uma demonstração de desempenho orçamental), um orçamento de tesouraria e os respetivos documentos de prestação de contas (que incluem designadamente, as demonstrações orçamentais e financeiras).
- ◆ No orçamento da ECE são inscritas, nomeadamente:
 - ◇ As receitas gerais do Estado provenientes de impostos, taxas, coimas, multas, rendimentos resultantes de valores mobiliários e imobiliários, derivados da sua detenção ou alienação e transferências de fundos da União Europeia.
 - ◇ As despesas com aplicações financeiras do Estado, encargos da dívida, dotações específicas, financiamento do setor empresarial do Estado, transferências para as demais entidades públicas, transferências que resultam de imperativos legais e vinculações externas, incluindo aquelas que se destinam a outros subsectores das administrações públicas.

A ECE é fundamental para concretizar o modelo definido pela LEO, desde logo pela materialidade financeira do conjunto de operações que a constituem (€ 118 mil M³) e pelo impacto que terá ao nível da Conta Geral do Estado. Deste modo, o Tribunal examinou, durante o ano de 2016, o respetivo processo de implementação.

A ECE é a representação contabilística das receitas, despesas, ativos, passivos, rendimentos e gastos do Estado (enquanto ente soberano em que diferentes agentes atuam por sua conta e nome) e está integrada na administração central⁴. O âmbito da intervenção das entidades como agentes do Estado, designadamente a Direção-Geral do Tesouro e Finanças (DGTF), a Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) e a Agência de Gestão da Tesouraria e da Dívida Pública (IGCP), através da definição das responsabilidades que lhes cabem no novo modelo e da informação que devem prestar à ECE são elementos-chave a concretizar no processo de implementação.

Apesar disso, a informação prestada pelo Ministério das Finanças (MF) limitou-se à remessa de respostas elaboradas pela DGO, com insuficiências importantes na correspondente documentação de suporte.

¹ Vide Exposição de motivos da Proposta de LEO n.º 329/XII (página 4).

² Nos termos do n.º 2 do art. 3.º e do n.º 1 do art. 49.º da LEO aprovada pela Lei 151/2015, de 11/09. Porém, os art. 3.º e 20.º a 76.º dessa LEO (incluindo os relativos à ECE) só vão produzir efeitos em 12/09/2018 mantendo-se em vigor as normas correspondentes da LEO republicada pela Lei 41/2014 de 10/07.

³ Considerando apenas o resultado da execução orçamental do Estado na CGE de 2015 – Volume I (Tomo III) – Mapa XXXIII (receitas cobradas ou fundos saídos por despesas).

⁴ Decreto-Lei 192/2015, de 11/09, que aprova o Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP) – vide Norma de Contabilidade Pública (NCP) 26 – Contabilidade e Relato Orçamental (3 – Definições).

Em contraditório, o MF alega que o projeto de implementação da ECE, pela sua natureza, implica um envolvimento particular da DGO para explicar a circunstância de as respostas enviadas se basearem genericamente nos contributos formulados por aquela direção-geral, ainda que “a transparência nas respostas deste Ministério aos esforços de auditoria do Tribunal de Contas poder sempre ser reforçada”.

A primeira fase de implementação da ECE visava realizar um projeto piloto financiado pelo Eurostat (entre 28/09/2015 e 21/04/2017) para a elaboração de um balanço de abertura, por referência a 30/09/2016.

A informação prestada sobre o grau de execução das tarefas previstas no cronograma desse projeto consta do quadro seguinte.

Quadro 19 – Grau de execução das tarefas do projeto em 25/10/2016

| Projeto ECE de 28/09/2015 a 21/04/2017 | Cronograma | Grau de execução |
|---|--------------------------------|------------------|
| Fase 1 – Modelo concetual e instrumentos normalizadores | 28/09/2015 a 28/12/2016 | |
| - Preparação do modelo concetual | 28/09/2015 a 22/03/2016 | 91% |
| - Manual de contabilidade e relato | 28/09/2015 a 04/05/2016 | 0% |
| - Especificações funcionais e técnicas do software contabilístico | 01/02/2016 a 24/06/2016 | 100% |
| - Preparação do manual de consolidação | 02/10/2016 a 28/12/2016 | 0% |
| Fase 2 – Implementação do Sistema de informação e formação | 01/04/2016 a 29/09/2016 | |
| - Desenvolvimento do sistema de informação | 16/05/2016 a 29/09/2016 | 0% |
| - Estratégia de implementação do Balanço de Abertura | 18/04/2016 a 31/05/2016 | 0% |
| - Regulamento das transações e outros eventos a reconhecer e mensurar | 31/05/2016 a 15/07/2016 | 0% |
| - Formação e capacitação técnica para implementação do SNC-AP na ECE | 01/04/2016 a 29/04/2016 | 6% |
| Fase 3 – Implementação Piloto | 01/08/2016 a 17/02/2017 | |
| - Balanço de abertura - Piloto | 01/08/2016 a 07/11/2016 | 0% |
| - Processos de contabilização e transações na ECE de acordo com o SNC-AP - Piloto | 03/10/2016 a 17/02/2017 | 0% |
| Conclusão do Projeto | 17/02/2017 a 21/04/2017 | |
| - Relatório final sobre a execução técnica e financeira da ação | 17/02/2017 a 21/04/2017 | 0% |

Fonte: MF/DGO.

Segundo a informação prestada, em 25/10/2016 já era necessário recalendarizar o projeto mas isso estava pendente da conclusão dos processos de aquisição dos serviços que foi decidido contratar externamente para desenvolver oito¹ das dez atividades previstas no cronograma do projeto. Nessa data:

- ◆ O processo aquisitivo relativo ao desenvolvimento do sistema de informação ainda não tinha sido iniciado, por estar pendente de decisão do Secretário de Estado do Orçamento (SEO).
- ◆ O processo aquisitivo relativo à formação e capacitação técnica para implementar o SNC-AP na ECE limitava-se à decisão de contratar, aguardando despacho do Secretário de Estado da Administração Pública.
- ◆ Os restantes processos de aquisição estavam em fase de adjudicação.
- ◆ Apenas uma (“especificações funcionais e técnicas do software contabilístico”) das sete atividades que já deveriam estar concluídas (segundo a programação inicial) foi considerada nessa situação. Mas o manual produzido refere na introdução que “(...) consiste num levantamento dos requisitos considerados como essenciais para que o sistema possa responder às necessidades de suporte à ECE, e não deve ser interpretado como um documento de especificação completa do sistema”.

¹ Manual de contabilidade e relato, Preparação do manual de consolidação, Desenvolvimento do sistema de informação, Estratégia de implementação do Balanço de Abertura, Regulamento das transações e outros eventos a reconhecer e mensurar, Formação e capacitação técnica para implementação do SNC-AP, Balanço de abertura – Piloto, Processos de contabilização e transações na ECE de acordo com o SNC-AP – Piloto.



Em contraditório, a DGO alega: *“O documento de especificação completo estará necessariamente dependente da solução informática que vier a ser adquirida e da definição das interligações que a mesma terá com as restantes soluções contabilísticas e operacionais que asseguram as funcionalidades necessárias à atividade das entidades que atuam em nome e por conta do Estado Português”.*

Nestas circunstâncias, o Tribunal identifica como fatores de risco no processo de implementação da ECE:

- ◆ O processo não estar definido nem integralmente calendarizado cingindo-se às tarefas previstas para realizar o projeto financiado pelo Eurostat que visa a elaboração de um balanço de abertura cujo âmbito não comporta todas as operações contabilísticas que integrarão a ECE.
- ◆ O modelo conceptual da ECE estar por definir (mais de treze meses após a entrada em vigor da LEO), designadamente quanto à identificação das operações contabilísticas da responsabilidade do Estado, das entidades responsáveis pela execução do Orçamento da ECE e da informação contabilística que cada uma dessas entidades deve prestar.

Em contraditório, o MF e a DGO vêm declarar que o modelo conceptual da ECE foi, entretanto, aprovado pelo SEO. Não obstante tratar-se de um processo em curso, o Tribunal ainda não recebeu o referido modelo a cuja necessidade aludiu, em correspondência anterior, a fim de proceder à respetiva verificação.

- ◆ O não envolvimento da AT, da DGTF (entidades às quais compete contabilizar receitas e despesas da ECE) e do IGCP (entidade gestora da tesouraria do Estado) patente na composição da equipa do projeto (apenas elementos da DGO) quando os trabalhos necessários à elaboração do balanço de abertura suscitam, desde já, o envolvimento dessas entidades na definição do modelo conceptual da ECE e na identificação dos requisitos da sua implementação.

Em contraditório, o MF alega que a AT, a DGTF e o IGCP participaram nas primeiras fases de construção do modelo conceptual da ECE.

Ora, também em contraditório, a AT alega: *“Importa assim, salientar a grande preocupação, face ao previsível impacto, que as obrigações decorrentes da aplicação desta nova Lei, e da criação da Entidade Contabilística Estado, terão em todos os sistemas da AT, (...) atendendo a que, embora tenha sido solicitado à AT a nomeação de representantes para os trabalhos do projeto relativo à criação da Entidade Contabilística Estado (...) até ao momento a AT não foi envolvida no referido projeto”.*

Por sua vez, ainda em contraditório, a DGO refere o contributo de várias áreas da DGTF através da realização de cinco reuniões que *“(...) permitiram também fazer uma primeira abordagem ao universo de sistemas contabilísticos e operacionais em utilização pela DGTF e à utilidade e qualidade da informação neles residente, o que foi tido em consideração na preparação do documento de especificações do sistema de informação de suporte à contabilidade e relato da ECE e que, também, será certamente considerado aquando dos trabalhos de desenvolvimento e implementação da solução selecionada e das interligações entre esta e os restantes sistemas envolvidos para transmissão e incorporação de informação externa”.*

- ◆ O atraso significativo no desenvolvimento do projeto piloto – que fica patente por ainda não terem sido iniciadas atividades que (segundo a calendarização inicial) já deveriam estar concluídas – é suscetível de ser agravado pelos prazos associados aos procedimentos de contratação externa de serviços.

3.3. Despesa da administração central

A CGE 2015, em cumprimento da LEO, evidencia a despesa paga pelos SI e pelos SFA em mapas agregados por classificação orgânica, funcional e económica¹, em mapas que cruzam estas classificações², podendo também abranger outros classificadores³, e em mapas comparativos com a despesa registada no ano anterior⁴. O Relatório que acompanha a CGE analisa a despesa da administração central no seu conjunto e a execução orçamental por programas.

Nos pontos seguintes examina-se a despesa nas vertentes: execução por classificação económica face ao orçamento e evolução face ao ano anterior; execução da despesa por programas; quadro plurianual de programação orçamental; e fiabilidade e comparabilidade dos valores. A este exame estão subjacentes os princípios e regras orçamentais consagrados no Título II da LEO, em particular os da unidade e universalidade, da especificação, da anualidade e da transparência.

3.3.1. Despesa por classificação económica

O quadro seguinte apresenta a despesa consolidada da administração central, registada na CGE, face ao orçamento de 2015 e a sua evolução, comparável, face ao ano anterior. Da despesa excluíram-se⁵:

- ◆ *Passivos financeiros* exceto os registados pelas Parups, Parvalorem e Parparticipadas (essencialmente reembolsos de empréstimos da CGD referentes ao BPN – *cfr.* Caixa BPN);
- ◆ *Ativos financeiros* de EPR (exceto o apoio financeiro do Fundo de Resolução na resolução do Banif e a capitalização pela Parparticipadas do Banco Efisa para reembolso de empréstimos⁶) e, quanto a SI e SFA não-EPR, em *depósitos, certificados de depósito e poupança, títulos* (aplicações de excedentes de tesouraria), *empréstimos a curto prazo* (financiamentos de curto prazo, reembolsados durante o ano) e em *empréstimos a médio e longo prazos, ações e outras participações* e aumentos de capital de SI a SFA, incluindo EPR (por serem operações internas à administração central);
- ◆ *Transferências correntes e de capital* para serviços da administração central;
- ◆ *Juros* pagos por SFA a serviços da administração central (desde que com o correspondente registo na receita);
- ◆ Aquisição pela ACSS de *serviços de saúde e outros trabalhos especializados* a entidades integradas no SNS.

¹ Mapas II a IV (SI) e VII a IX (SFA).

² Mapas 19 a 21 e 28 a 30 do Volume II, tomo 1 da CGE.

³ Designadamente, o mapa 22 – “Desenvolvimento das despesas – Subsector Estado”, que discrimina, também por fonte de financiamento, programa e medida e o mapa 31 – “Discriminação das receitas e das despesas dos Serviços e Fundos Autónomos”, por classificação económica (ao nível da rubrica), indicando as utilizadas em “atividades” e “projetos”.

⁴ Mapas 13 a 18 e 26 a 27 do Volume II, tomo 1 da CGE.

⁵ Para fundamentação mais detalhada, *cfr.* ponto 1.3 do Relatório n.º 3/2016-AEOAC – “Acompanhamento da Execução Orçamental da Administração Central – janeiro a dezembro de 2015”.

⁶ Operações sem perspectivas de retorno.



Handwritten signature and initials

Quadro 20 – Despesa consolidada face ao orçamento e ao ano anterior (2014-2015), por classificação económica

(em milhões de euros)

| Classificação Económica | 2014 | 2015 | | | | Variação exec. comparável | |
|--|----------------|--------------------|----------------|-------------|-------------------------|---------------------------|--------------|
| | Execução | Dotação disponível | Execução | Taxa exec. | Execução comparável (1) | Valor | % |
| Despesas correntes, exceto a) a c) | 57 805 | 60 549 | 57 762 | 95,4 | 56 617 | -1 188 | -2,1 |
| 01 - Despesas com pessoal, das quais: | 12 859 | 15 622 | 15 218 | 97,4 | 12 496 | -363 | -2,8 |
| Remunerações certas e permanentes | 9 179 | 11 286 | 11 028 | 97,7 | 9 135 | -44 | -0,5 |
| Abonos variáveis ou eventuais | 750 | 884 | 847 | 95,8 | 537 | -213 | -28,4 |
| Segurança social | 2 930 | 3 452 | 3 344 | 96,9 | 2 823 | -107 | -3,6 |
| 02 - Aquisição de bens e serviços, exceto a) | 10 465 | 9 710 | 8 739 | 90,0 | 10 454 | -11 | -0,1 |
| 03 - Juros e outros encargos, exceto b) | 7 523 | 8 248 | 7 817 | 94,8 | 7 525 | 1 | ... |
| 04 - Transferências correntes, exceto c), das quais: | 25 268 | 25 202 | 24 639 | 97,8 | 24 834 | -433 | -1,7 |
| Segurança social, das quais: | 9 431 | 9 082 | 9 028 | 99,4 | 9 028 | -402 | -4,3 |
| Lei de bases | 7 913 | 7 515 | 7 480 | 99,5 | 7 480 | -433 | -5,5 |
| Entrega da contribuição sobre o setor bancário ao Fundo de Resolução | 287 | n.a. | n.a. | n.a. | 170 | -117 | -40,8 |
| Famílias, das quais: | 9 967 | 10 456 | 10 183 | 97,4 | 10 173 | 206 | 2,1 |
| CGA - pensões e outros abonos | 9 343 | 9 681 | 9 522 | 98,4 | 9 522 | 179 | 1,9 |
| Resto do mundo | 2 117 | 2 092 | 1 964 | 93,9 | 1 964 | -153 | -7,2 |
| 05 – Subsídios | 1 021 | 889 | 739 | 83,2 | 739 | -282 | -27,6 |
| 06 - Outras despesas correntes | 669 | 879 | 609 | 69,3 | 569 | -101 | -15,0 |
| Despesas de capital, exceto d) a h) | 3 485 | 4 793 | 4 027 | 84,0 | 3 685 | 200 | 5,7 |
| 07 - Aquisição de bens de capital, das quais: | 2 064 | 3 425 | 2 764 | 80,7 | 2 417 | 353 | 17,1 |
| Infraestruturas de Portugal - PPP | 1 120 | 1 303 | 1 297 | 99,5 | 1 297 | 177 | 15,8 |
| Parque Escolar | 41 | 179 | 121 | 67,2 | 121 | 79 | 190,8 |
| 08 - Transferências de capital, exceto d) | 1 358 | 1 272 | 1 182 | 92,9 | 1 187 | -171 | -12,6 |
| 11 - Outras despesas de capital | 63 | 96 | 81 | 84,3 | 81 | 18 | 27,8 |
| A - Despesa consolidada sem ativos nem passivos financeiros | 61 290 | 65 342 | 61 789 | 94,6 | 60 302 | -989 | -1,6 |
| B - Ativos financeiros, exceto e) a h), dos quais: | 9 567 | 4 174 | 3 410 | 81,7 | 5 736 | -3 831 | -40,0 |
| Empréstimo ao Fundo de Resolução [resolução BES (2014) e Banif (2015)] | 3 900 | n.a. | n.a. | n.a. | 489 | -3 411 | -87,5 |
| Capitalização do Banif pelo Estado e apoio pelo Fundo de Resolução | | 2 255 | 2 255 | 100,0 | 1 766 | 1 766 | - |
| Empréstimo de médio e longo prazos a entidades NEPR em 2015 | 2 830 | 229 | 41 | 17,7 | 41 | -2 789 | -98,6 |
| Empréstimo de médio e longo prazos a sociedades não financeiras | 759 | 39 | 12 | 31,5 | 12 | -747 | -98,4 |
| Dotações de capital de entidades NEPR em 2015 | 455 | n.a. | n.a. | n.a. | 2 337 | 1 882 | 413,5 |
| Participação no Mecanismo Europeu de Estabilidade | 401 | - | - | - | - | -401 | -100,0 |
| C - Passivos financeiros da Parvalorem, Parups e Parparticipadas | 451 | 504 | 478 | 94,7 | 434 | -17 | -3,7 |
| D - Despesa incluindo ativos e passivos financeiros (A+B+C) | 71 308 | 70 020 | 65 677 | 93,8 | 66 471 | -4 837 | -6,8 |
| E - Despesas excluídas | 95 813 | 119 282 | 96 192 | 80,6 | 83 308 | -12 505 | -13,1 |
| a) Aquisição pela ACSS de serviços de saúde e outros trabalhos especializados a entidades do SNS | | 4 383 | 4 383 | 100,0 | - | - | - |
| b) Juros pagos por SFA a serviços da administração central | 46 | 192,940 | 196,456 | 101,8 | 46 | 1 | 1,2 |
| c) Transferências correntes para a administração central | 14 773 | 16 189 | 15 851 | 97,9 | 15 625 | 852 | 5,8 |
| d) Transferências de capital para a administração central | 974 | 551 | 462 | 83,7 | 455 | -519 | -53,3 |
| e) Ativos financeiros de EPR, exceto apoio do Fundo de Resolução ao Banif e aumento de capital pela Parparticipadas no Banco Efisa | 53 | 3 590 | 3 686 | 102,7 | 21 | -31 | -59,3 |
| f) Ativos financeiros em depósitos e equivalentes, títulos e em empréstimos de curto prazo | 416 | 1 250 | 1 238 | 99,1 | 1 238 | 822 | 197,4 |
| g) Ativos financeiros em empréstimos de médio e longo prazos a SFA | 1 083 | 1 824 | 1 482 | 81,2 | 952 | -131 | -12,1 |
| h) Dotações de capital a EPR e participação no Fundo de Apoio Municipal | 1 246 | 3 162 | 2 952 | 93,4 | 615 | -631 | -50,7 |
| i) Passivos Financeiros, exceto Parvalorem, Parups e Parparticipadas | 77 223 | 88 140 | 65 942 | 74,8 | 64 355 | -12 868 | -16,7 |
| TOTAL DA DESPESA | 167 122 | 189 302 | 161 869 | 85,5 | 149 779 | -17 342 | -10,4 |

(1) A execução comparável de 2015 não inclui a despesa de 95 novas EPR (NEPR), entidades que não integravam a CGE 2014. Para ser comparável com o ano transato, inclui a despesa com juros, transferências, aquisição de serviços e ativos financeiros pagos pelas outras entidades da administração central às NEPR (e que, por consolidarem, não constam da coluna da execução da CGE da administração central).

n.a. Não aplicável visto que, na execução de 2015 da CGE, se trata de despesa de entidades da administração central e da correspondente receita de NEPR, que consolidam (caso do Fundo de Resolução) conforme nota acima.

Fonte: SIGO.

Observa-se que, em 2015, o total da despesa (coluna “execução” do Quadro 20) não difere significativamente da “execução comparável”, traduzindo o facto das EPR serem financiadas em larga medida pelo OE. Porém, a sua inclusão alterou significativamente a composição da despesa, diminuindo as *transferências* e os *ativos financeiros* e aumentando especialmente as *despesas com pessoal*.

Os dados do Quadro 20 diferem dos apresentados na CGE, no Quadro 46 – *Evolução da despesa consolidada da Administração Central* por diferenças metodológicas. Assim, relativamente à despesa efetiva (comparável com a “despesa consolidada sem ativos nem passivos financeiros”, do Quadro 20) nesse quadro da CGE são excluídas: todas as despesas em *juros*, em *transferências* registadas como pagas a entidades da administração central e em *aquisição de bens e serviços* por entidades do programa Saúde¹; os montantes dessas despesas que excedam as correspondentes receitas são reclassificados em “diferenças de consolidação” que, assim, juntam indistintamente, despesas que tinham efetivamente aquelas classificações económicas, contrariando o princípio da especificação². No Quadro 20 foram excluídas todas as *transferências* para entidades da administração central³, quanto aos *juros* só foram excluídos os pagos por SFA a entidades da administração central⁴ e na *aquisição de bens e serviços* apenas a despesa registada pela ACSS, nas classificações identificadas pela DGO, como paga a entidades do SNS⁵; as “divergências de consolidação” nas *transferências* em despesa (e na receita) constam apenas do Quadro 1 do ponto 14.1.

No seguimento dos exames realizados ao valor da despesa da CGE, identificou-se um conjunto de operações com classificação económica errada, explicadas no ponto 3.3.4.3. A sua correta contabilização teria o impacto identificado no quadro seguinte na despesa paga em 2014 e 2015. Verificaram-se, ainda, omissões de despesa por compensação de fluxos com a receita no valor global de € 78 M (cfr. ponto 3.3.4.4).

¹ Abrange despesa registada em sete rubricas de classificação económica: na *aquisição de bens* os *produtos químicos e farmacêuticos, produtos vendidos nas farmácias e material de consumo clínico*; na *aquisição de serviços* os *outros trabalhos especializados, serviços de saúde, outros serviços de saúde e outros serviços*.

² Cfr. ponto 14.2.

³ Não têm correspondência em receita € 75 M (montante incluído na despesa considerada no quadro 1 do ponto 14).

⁴ No Quadro 46 a DGO excluiu também a despesa com *juros* registada pelos serviços integrados como paga a SFA. Porém, este montante apresenta reduzida fiabilidade: os *juros* registados como pagos a SFA estarão subvalorizados por o IGCP efetuar o pagamento dos relativos a bilhetes e obrigações do Tesouro através do sistema bancário, não recolhendo informação quanto ao seu destinatário final; já do lado da receita há entidades que registam os *juros da dívida pública* como provenientes do setor bancário (por exemplo, € 189 M pela CGA).

⁵ Na prática abrange apenas, na *aquisição de serviços* as rubricas *outros trabalhos especializados e serviços de saúde*.



lison.
Q-766
H

Quadro 21 – Impacto dos erros de classificação económica

(em milhões de euros)

| Classificação económica (1) | A corrigir na execução | | | Peso da correção na execução (%) | | |
|--|------------------------|--------------|---------------------|----------------------------------|-------------|---------------------|
| | 2014 | 2015 | | 2014 | 2015 | |
| | Execução | Execução | Execução comparável | Execução | Execução | Execução comparável |
| Despesas correntes, exceto a) a c) | 0,4 | 0,6 | - | - | - | - |
| 03 - Juros e outros encargos, exceto b) | | 0,6 | | | - | |
| 04 - Transferências correntes, exceto c), das quais: | 0,4 | | | - | | |
| 05 - Subsídios | | 7,2 | 7,2 | | 1,0 | 1,0 |
| 06 - Outras despesas correntes | | -7,2 | -7,2 | | -1,2 | -1,3 |
| Despesas de capital, exceto d) a h) | 34,2 | 31,0 | 29,9 | 1,0 | 0,8 | 0,8 |
| 07 - Aquisição de bens de capital | 18,7 | 19,0 | 18,0 | 0,9 | 0,7 | 0,7 |
| 08 - Transferências de capital, exceto d) | 15,4 | 12,0 | 12,0 | | 1,0 | 1,0 |
| A - Despesa consolidada sem ativos nem passivos financeiros ("despesa efetiva") | 34,6 | 31,5 | 29,9 | 0,1 | 0,1 | 0,0 |
| B - Ativos financeiros, exceto e) a h) | -15,9 | -29,9 | -29,9 | -0,2 | -0,9 | 0,0 |
| D - Despesa com ativos e passivos financeiros (A+B+C) | 18,7 | 1,6 | - | - | - | - |
| E - Despesas excluídas | -18,7 | -1,6 | - | - | - | - |
| c) Transferências correntes para a administração central | 15,9 | | | 0,1 | | |
| d) Transferências de capital para a administração central | -15,9 | | | -1,6 | | |
| e) Ativos financeiros de EPR, exceto Parparticipadas e apoio ao Banif | | -70,6 | | | -1,9 | |
| i) Passivos financeiros, exceto Parvalorem, Parups e Parparticipadas | -18,7 | 68,9 | | - | 0,1 | |
| TOTAL DA DESPESA | - | - | - | - | - | - |

(1) As linhas e as referências correspondem às do Quadro 20 (por exemplo, acima, em "Despesas correntes exceto a) a c)"; estas referências devem ser consultadas nesse quadro).

Fonte: DGTC.

Feitas as correções que constam do Quadro 21, a “despesa efetiva” evidenciada na CGE (tal como a “despesa consolidada sem ativos nem passivos financeiros” do Quadro 20) aumenta € 35 M, em 2014 e € 32 M, em 2015 (€ 30 M, considerando a despesa comparável), devido à reclassificação de despesa de *ativos financeiros* (diminuem € 16 M, em 2014 e € 30 M, em 2015) e de *passivos financeiros* (diminuem € 19 M, em 2014 e aumentam € 69 M, em 2015), sem efeito no total da despesa.

Na execução de 2015, realça-se o impacto decorrente dos erros de classificação económica no valor dos *ativos financeiros* de EPR, exceto Parparticipadas e apoio ao Banif (-1,9%), *outras despesas correntes* (-1,2%), *subsídios e transferências de capital*, exceto d) (ambos com 1%).

As correções do Quadro 21 são tidas em conta nos valores considerados, nas correspondentes rubricas, no ponto 3.3.1.2, comparação da despesa de 2015 com a do ano anterior.

3.3.1.1. Execução face ao orçamento

O Quadro 20, na coluna “2015 – execução”, mostra que a despesa consolidada sem *ativos nem passivos financeiros* e sem os ajustamentos de reclassificação que constam do Quadro 21, totalizou € 61.789 M¹, o que representa 94,6% da dotação disponível (orçamento final, deduzido de cativos).

¹ Este montante é inferior ao indicado na conta consolidada da administração central e segurança social do ponto 14 deste Parecer em € 107 M por aí a “despesa sem *ativos nem passivos financeiros* (despesa efetiva) incluir o valor da despesa em *transferências* para serviços da administração central que excede o registado na correspondente receita (€ 75 M, como “divergências de consolidação”), bem como os ajustamentos de reclassificação dessa despesa que constam do Quadro 21 (€ 32 M).

Conforme se evidencia naquele quadro (em E – Despesas excluídas), excederam as dotações disponíveis os pagamentos registados nas rubricas de *juros* pagos por SFA a serviços da administração central e em *ativos financeiros* de EPR¹, com execução de 101,8% e 102,7% respetivamente. Tais situações constituem violações do princípio do cabimento orçamental a que obriga o n.º 5, do art. 42.º da LEO², apesar da alínea a) do n.º 1 do art. 19.º do DLEO criar para as EPR “*um regime simplificado de controlo orçamental não lhes sendo aplicável as regras relativas*”, designadamente, “*à cabimentação da despesa*”.

As taxas de execução, por agrupamento económico, variaram entre 69%, para as *outras despesas correntes*³ e mais de 90% nas *despesas com pessoal, transferências, aquisição de bens e serviços* e os *juros e outros encargos*.

Nos *ativos financeiros* considerados, a execução (€ 3.410 M) representou 81,7% da dotação disponível, com destaque para a não utilização de € 738 M inscritos em *empréstimos a médio e longo prazos*, dos quais € 550 M no orçamento da DGTF para entidades da administração regional e local, € 63 M no orçamento do IAPMEI para empresas privadas e € 46 M no orçamento do IHRU.

3.3.1.2. Execução comparável face ao ano anterior (valores corrigidos)

Em 2015, a despesa consolidada comparável, sem *ativos* nem *passivos financeiros*, evidenciada no Quadro 20, corrigida dos ajustamentos em diversas rubricas identificadas no Quadro 21, totalizou € 60.332 M, menos € 993 M (-1,6%) face ao ano anterior, pela redução das despesas correntes em € 1.189 M (-2,1%) e o aumento das despesas de capital em € 195 M (5,6%).

As maiores diminuições **de despesa** ocorreram nos seguintes agrupamentos:

Transferências correntes (com correções) – diminuição de € 434 M (-1,7%), totalizando € 24.834 M, com destaque para menos € 402 M nas destinadas à *segurança social* (as efetuadas ao abrigo da Lei de bases diminuíram € 433 M), para a redução, em € 117 M, do montante da contribuição sobre o setor bancário entregue pelo Estado ao Fundo de Resolução⁴ e para a quebra, em € 153 M nas pagas ao *resto do mundo*⁵. Isto apesar das *transferências correntes para famílias* terem aumentado € 206 M (mais € 179 M pela CGA em pensões e outros abonos e € 84 M pelo IEFP e centros de formação profissional⁶, com as pagas pelo IFAP a diminuírem € 58 M⁷) e as *transferências para a administração local* € 61 M.

¹ Relativamente aos *juros* - o Fundo de Resolução (gastou mais € 5 M que o orçamentado) e aos *ativos financeiros* – o Fundo de Garantia de Depósitos, o Fundo de Resolução (respetivamente, mais € 211M e € 32 M do que o orçamentado na compra de *ativos financeiros* ao resto do mundo) e a Fundação Luso-Americana para o Desenvolvimento (mais € 1 M do que o orçamentado em *ativos financeiros* de sociedades financeiras).

² “*As dotações constantes do orçamento das despesas constituem o limite máximo a utilizar na realização destas.*”

³ Manifestamente inferior ao orçamentado, com destaque para a não utilização de € 50 M pelo Fundo para a Sustentabilidade Sistémica do Setor Energético e de € 41 M afetos à orgânica Estabelecimentos de Educação e Ensinos Básico e Secundário.

⁴ Em 2014 foram entregues as verbas relativas ao próprio ano e a 2013.

⁵ Destaca-se a ausência de transferências de juros para a Grécia em 2015, quando em 2014 foram transferidos € 69 M. Refira-se que estava orçamentada a transferência de € 99 M. As transferências da orgânica Recursos Próprios Comunitários diminuíram € 34 M.

⁶ Estas entidades, em 2014, classificavam os pagamentos às famílias essencialmente como *subsídios*, diminuindo € 84 M as despesas que em 2015 registaram neste agrupamento.

⁷ Sobre a diminuição dos apoios do IFAP, pagos também por conta de *subsídios* e *transferências de capital*, ver ponto 8.2 deste Parecer.



Despesas com pessoal – redução de € 363 M (-2,8%), passando para € 12.496 M, explicada em grande medida pelo fim, em 2014, do programa de rescisões por mútuo acordo (as *indenizações por cessação de funções* diminuíram € 214 M e as remunerações certas e permanentes € 44 M), pela eliminação da contribuição das entidades empregadoras para o subsistema de saúde gerido pela ADSE (as despesas de *segurança social/encargos com a saúde* decresceram € 75 M) e pelo adiamento, para 2016, de pagamentos relativos a encargos com contribuições para os sistemas de proteção social do Programa Ensino Básico e Secundário e Administração Escolar (uma redução de € 49 M na orgânica Estabelecimentos de Educação e Ensinos Básico e Secundário na rubrica *contribuições para a segurança social*).

Subsídios (com correções) – diminuição de € 274 M, ascendendo a € 746 M, com destaque para a quebra de € 130 M registada nos pagos às famílias (dos quais o IEFP e os CFP são responsáveis por € 84 M e o IFAP por € 45 M) e de € 101 M nos pagos a sociedades e quase sociedades não financeiras (menos € 33 M pagos à PT Comunicações e menos € 24 M pagos a NEPR¹).

Transferências de capital (com correções) – diminuição de € 175 M (-12,7%), fixando-se nos € 1.199 M, com destaque para a redução de € 75 M nas destinadas a *sociedades e quase sociedades não financeiras* (das quais € 58 M em transferências para NEPR, classificadas em 2015 como destinadas a SFA e totalizando € 6 M²) e € 73 M nas pagos a famílias (dos quais € 72 M pagos pelo IFAP).

Outras despesas correntes (com correções) – uma quebra de € 108 M (-16,1%), totalizando € 561 M, sendo de assinalar que as despesas com os complementos de pensão dos militares das Forças Armadas que eram pagos por esta classificação económica passaram, em 2015, a ser processados em despesas com pessoal/segurança social contribuindo para a diminuição da despesa do MDN em € 34 M neste agrupamento. Destaca-se também a diminuição, em € 29 M, nas despesas com a concessão de avales e outras garantias a fundo perdido registados na orgânica Despesas Excepcionais.

Os principais **aumentos de despesa** verificaram-se na *aquisição de bens de capital* (com correções) – em € 352 M (16,9%), ascendendo a € 2.435 M, com destaque para a Infraestruturas de Portugal³ (aumentou a despesa com concessões em € 177 M, com o IP4 Túnel do Marão em € 130 M e, inversamente, diminuiu o investimento na conservação da rede rodoviária e na construção e requalificação em € 198 M e no programa mínimo de investimentos na rede ferroviária nacional em € 50 M).

Já quanto aos *ativos financeiros* considerados (com correções), verificou-se uma redução de € 3.846 M (-40,3%), ascendendo a € 5.706 M com destaque para as verbas orçamentais para a resolução do BES (€ 3.900 M), em 2014 e do Banif (€ 2.255 M), em 2015. Diminuíram também, em € 2.789 M, os *empréstimos de médio e longo prazos* concedidos a empresas públicas reclassificadas em 2015 (NEPR)⁴ e em € 747 M os *empréstimos* concedidos a outras empresas públicas, não reclassificadas⁵. Porém, estas

¹ Em 2015 os subsídios a NEPR foram classificados como pagos a SFA, totalizando € 1 M.

² A maior redução ocorreu nas transferências para a EDIA (€ 56 M).

³ Inclui a despesa registada pela REFER e pela Estradas de Portugal, empresas que deram origem à Infraestruturas de Portugal em 2015.

⁴ Foram concedidos, em 2014, € 2.283 M à CP, € 208 M à Empordef, € 189 M à Edia e € 150 M à Parque Expo 98 (então classificados como *empréstimos a sociedades e quase sociedades não financeiras públicas*); em 2015, € 39 M à Parparticipadas e € 1 M à Empordef (classificados como *empréstimos a SFA*).

⁵ Em 2014 foram concedidos € 458 M à Carris e € 301 M à STCP; em 2015, € 12 M à STCP (classificados como *empréstimos a sociedades e quase sociedades não financeiras públicas*).

reduções foram contrabalançadas com aumentos das dotações de capital das NEPR em € 1.882 M¹ e da Carris em € 116 M. Os *empréstimos de médio e longo prazos* concedidos à Região Autónoma da Madeira aumentaram € 127 M e os concedidos às autarquias locais diminuíram € 90 M. São ainda de assinalar, em 2014, a participação no Mecanismo Europeu de Estabilidade (€ 401 M) e a dotação de capital do Instituto Financeiro para o Desenvolvimento (€ 100 M), operações, sem continuidade em 2015.

3.3.2. Despesa por programas

O quadro seguinte mostra, por programa orçamental², a despesa consolidada da administração central excluindo *ativos e passivos financeiros* e corrigida dos erros de classificação económica detetados (Quadro 21 e a sua distribuição pelas classificações económicas mais relevantes.

Na consolidação são eliminadas as operações realizadas entre entidades abrangidas no respetivo perímetro, isto é, os SI e SFA (incluindo EPR) inscritos em cada programa. Para tal, em contabilidade orçamental é necessário que os valores registados como despesa da entidade pagadora tenham o correspondente registo como receita da entidade recebedora, o que nem sempre se verifica. No quadro seguinte, na parte A - despesa de cada programa, foram eliminados os seguintes grupos de operações³:

- ◆ *Transferências correntes e de capital* para outros serviços da administração central inscritos no mesmo programa, considerando a identificação dos serviços registada nas alíneas e subalíneas da classificação económica;
- ◆ *Juros*: foram eliminados no PO03 – Finanças os valores pagos pelas Estamo e Sagestamo à Párpública (€ 16 M e € 9 M, respetivamente) e pelo Fundo de Resolução à DGTF (€ 124 M);
- ◆ *Aquisição de bens e serviços*: no PO12 – Saúde os valores pagos pela ACSS de *serviços de saúde e outros trabalhos especializados* a entidades integradas no SNS.

Na linha “B – transferências e juros entre programas” identificam-se as transferências efetuadas para serviços da administração central que não pertencem ao mesmo programa e os juros pagos por SFA a entidades da administração central inscritas noutros programas (maioritariamente pagos por EPR ao Estado, relativos a empréstimos por este concedidos). Estes montantes são excluídos da linha seguinte “C – Despesa consolidada”⁴.

¹ Em 2015 o Estado aumentou o capital da REFER em € 1.239 M (atualmente integrada na Infraestruturas de Portugal, juntamente com a Estradas de Portugal), da CP em 683 M, da Párpública em € 295 M, da EDIA em € 18 M e dos hospitais EPE em € 49 M (estes, em 2014, tinham beneficiado de um aumento de capital de € 455 M, então registados em sociedades e quase sociedades não financeiras);

² Em 2015, conforme em anos anteriores, a cada Ministério correspondeu um programa orçamental, exceto nos Ministérios das Finanças (P003 e P004) e da Educação e Ciência (P013 e P014).

³ Embora possam existir outras operações de montantes relevantes, não estão suficientemente identificadas na execução orçamental o que impossibilita a sua anulação (vd. nota 4 da pág. 68).

⁴ O total da despesa indicado neste quadro (€ 61.820 M) difere do da linha “despesa consolidada sem ativos nem passivos financeiros” do Quadro 20 (€ 61.789 M) por incluir as correções assinaladas no Quadro 21 (€ 32 M).



Luís
A. T. L.

Quadro 22 – Despesa da administração central por programa orçamental e principais agrupamentos de despesa

(em milhões de euros)

| Programa orçamental | Despesa paga | | 01 – Despesas com pessoal | 02 – Aquisição de bens e serviços | 03 – Juros e outros encargos | 04, 05, 08 – Transferências e subsídios | Outras |
|---|---------------|--------------|---------------------------|-----------------------------------|------------------------------|---|--------------|
| | Valor | Estrut (%) | | | | | |
| A – Despesa sem ativos e passivos financeiros, transferências ou juros dentro do programa, aquisições da ACSS a entidades do SNS | | | | | | | |
| PO01 - Órgãos de soberania ⁽¹⁾ | 3 129 | 5,0 | 111 | 26 | 0 | 2 980 | 12 |
| PO02 - Governação e cultura | 719 | 1,2 | 293 | 240 | 5 | 136 | 45 |
| PO03 - Finanças e administração pública ⁽²⁾ | 3 386 | 5,4 | 545 | 227 | 308 | 2 183 | 123 |
| PO04 - Gestão da dívida pública | 7 097 | 11,4 | 0 | 0 | 7 092 | 4 | 0 |
| PO05 - Representação externa | 334 | 0,5 | 160 | 38 | 0 | 110 | 26 |
| PO06 - Defesa | 1 996 | 3,2 | 1 276 | 482 | 3 | 28 | 207 |
| PO07 - Segurança interna | 1 961 | 3,2 | 1 571 | 249 | 0 | 93 | 47 |
| PO08 - Justiça | 1 386 | 2,2 | 1 039 | 281 | 0 | 23 | 43 |
| PO09 - Economia | 3 436 | 5,5 | 438 | 623 | 406 | 291 | 1 677 |
| PO10 - Ambiente, ordenamento do território e da energia | 346 | 0,6 | 81 | 77 | 8 | 96 | 84 |
| PO11 - Agricultura e mar | 1 083 | 1,7 | 196 | 87 | 7 | 523 | 270 |
| PO12 - Saúde ⁽³⁾ | 9 602 | 15,5 | 3 556 | 5 769 | 7 | 72 | 198 |
| PO13 - Ensino básico e secundário e administração escolar | 5 793 | 9,3 | 4 381 | 93 | 27 | 792 | 501 |
| PO14 - Ciência e ensino superior | 2 212 | 3,6 | 1 253 | 297 | 0 | 487 | 174 |
| PO15 - Solidariedade, emprego e segurança social | 19 652 | 31,6 | 317 | 251 | 0 | 19 024 | 59 |
| Subtotal (A) | 62 131 | 100 | 15 218 | 8 739 | 7 864 | 26 844 | 3 466 |
| B – Transferências e juros entre programas | 311 | | | | 47 | 264 | |
| C – Despesa consolidada, sem ativos nem passivos (A-B) | 61 820 | 100,0 | 15 218 | 8 739 | 7 817 | 26 579 | 3 466 |
| Estrutura da despesa (%) | 100,0 | | 24,6 | 14,1 | 12,6 | 43,0 | 5,6 |

(1) Apresenta menos € 8 M que o evidenciado no quadro 114 do Relatório da CGE por excluir todas as verbas recebidas do OE pela Assembleia da República (€ 57 M) e pela Presidência da República (€ 16 M), enquanto a DGO apenas excluiu € 52 M e € 13 M, respetivamente.

(2) Apresenta menos € 119 M que o evidenciado no quadro 114 do Relatório da CGE por excluir os juros pagos a entidades inscritas no mesmo programa (€ 150 M) e incluir correções à classificação económica da despesa (€ 31 M).

(3) Apresenta mais € 207 M que o evidenciado no quadro 114 do Relatório da CGE por seguir uma opção metodológica diferente (ver parágrafo seguinte ao Quadro 20) ao excluir apenas os valores pagos pela ACSS de *serviços de saúde e outros trabalhos especializados* a entidades integradas no SNS (que aumenta a despesa em € 206 M, por consolidar menos este montante) e por incluir € 1 M de correções à despesa.

Fonte: CGE 2015 e SIGO.

O total consolidado dos programas, excluindo *ativos e passivos financeiros*, corrigido dos erros de classificação económica detetados, ascendeu a € 61.820 M, com as *transferências e juros* pagos a entidades inscritas noutros programas orçamentais a totalizar € 311 M. Em cada programa destacam-se as despesas indicadas nos parágrafos seguintes.

O **PO15 – Solidariedade, emprego e segurança social** gastou € 19.652 M (31,6% do total), do qual € 19.024 M relativos a *transferências correntes, de capital e subsídios*. Os pagamentos às *famílias* ascenderam a € 9.666 M (dos quais € 9.522 M pagos pela CGA¹ em pensões e abonos e € 107 M pelo IEFP), à *segurança social* a € 8.850 M (dos quais € 7.480 M em cumprimento da Lei de bases, € 743 M, relativos ao IVA social, € 487 M para pagamento de pensões dos bancários e € 138 M transferidos pela CGA para pagamento de pensões e outros abonos da sua responsabilidade processados pela segurança social aos beneficiários finais) e a *sociedades e quase sociedades não financeiras* a € 326 M (dos quais € 324 M pagos pelo IEFP, destinando-se € 318 M a empresas privadas).

¹ Em 2014, a CGA estava integrada no PO03 – Finanças e, em 2015, passou a integrar o PO15 - Solidariedade, emprego e segurança social registando despesa (sem ativos nem passivos financeiro) de € 9.492 M e de € 9.692 M, respetivamente. Esta mudança é determinante para o aumento da despesa deste Programa que, em 2014, totalizava € 10.437 M, correspondendo a 16,9% do total.

O **PO12 – Saúde** apresentou € 9.602 M de despesa (15,5% do total)¹, com destaque para € 5.769 M na aquisição de bens e serviços (dos quais € 5.178 M pagos por entidades do SNS, salientando-se € 1.129 M na aquisição de produtos vendidos nas farmácias, € 1.167 M em produtos químicos e farmacêuticos, € 1.183 M na aquisição de serviços de saúde e outros serviços de saúde e € 376 M em material de consumo clínico, bem como € 483 M pagos pela ADSE, dos quais € 481 M na aquisição de serviços de saúde) e para € 3.556 M nas despesas com pessoal (dos quais € 3.445 M pagos por entidades do SNS).

O **PO04 – Gestão da dívida pública** utilizou € 7.097 M (11,4% do total), dos quais € 7.092 M em juros e outros encargos.

O **PO13 – Ensino básico e secundário e administração escolar** gastou € 5.793 M (9,3% do total) e o **PO14 – Ciência e ensino superior** € 2.212 M (3,6% do total), sendo de destacar € 5.634 M em despesas com pessoal no conjunto dos dois programas (dos quais, € 4.297 M na orgânica Estabelecimentos de Educação e Ensinos Básico e Secundário e € 1.241 M nos estabelecimentos de ensino superior e serviços de apoio, incluindo as universidades fundação), € 1.279 M em transferências correntes, de capital e subsídios (dos quais € 397 M pagos a famílias², € 292 M à administração local³, € 249 M a sociedades e quase sociedades não financeiras privadas⁴, € 161 M à segurança social⁵ e € 129 M a instituições sem fins lucrativos⁶) e € 675 M de outras despesas (€ 311 M e € 80 M nas rubricas residuais de outras despesas correntes e de capital, respetivamente⁷ e € 283 M em aquisição de bens de capital⁸).

O **PO09 – Economia** utilizou € 3.436 M (5,5% do total), dos quais € 1.617 M em aquisição de bens de capital (€ 1.523 M pagos pela Infraestruturas de Portugal⁹, destacando-se os investimentos, de € 1.297 M em concessões e de € 132 M no IP4 Túnel do Marão, bem como € 47 M registados em bens de domínio público, no âmbito do Programa mínimo de investimentos da rede ferroviária nacional), € 623 M em aquisição de bens e serviços (€ 530 M em atividades ou projetos ligados aos transportes¹⁰) € 438 M em despesas com pessoal (dos quais € 110 M pagos pela Estradas/Infraestruturas de Portugal, € 100 M pela CP, € 58 M pelo Metropolitano de Lisboa) e € 406 M em juros e outros encargos (€ 159 M pagos pela Estradas/Infraestruturas de Portugal, € 93 M pelo Metropolitano de Lisboa, € 61 M pela Metro do Porto, € 59 M pela CP e € 32 M pela TAP).

¹ Este programa, em 2015, abrange a despesa da ADSE (€ 489 M) que, em 2014, estava inscrita no PO03 – Finanças.

² Os principais pagadores foram a Direção-Geral do Ensino Superior € 140 M, a Fundação para a Ciência e Tecnologia € 110 M, os estabelecimentos de ensino superior e serviços de apoio, incluindo as universidades fundação € 78 M e a Direção-Geral dos Estabelecimentos Escolares € 61 M.

³ Destacam-se os pagamentos de € 174 M pela orgânica Estabelecimentos de Educação e Ensinos Básico e Secundário e € 115 M pela Direção-Geral dos Estabelecimentos Escolares.

⁴ Deste montante € 161 M pagos pela Direção-Geral de Administração Escolar e € 85 M pela Direção-Geral dos Estabelecimentos Escolares.

⁵ € 129 M pelo Instituto de Gestão Financeira da Educação (inclui € 54 M pagos pela Direção-Geral de Planeamento e Gestão Financeira, extinta em 2015).

⁶ Inclui € 76 M pagos pela Fundação para a Ciência e Tecnologia e € 22 M pela Direção-Geral dos Estabelecimentos Escolares.

⁷ Destes montantes € 271 M e € 80 M, respetivamente, foram registados na orgânica Estabelecimentos de Educação e Ensinos Básico e Secundário, correspondendo a transferências para as contas bancárias das escolas, por conta das quais estas procedem posteriormente a pagamentos a terceiros.

⁸ Destacam-se € 120 M pagos pela Parque Escolar no âmbito do Programa de modernização do parque escolar e € 139 M pagos pelos estabelecimentos de ensino superior e serviços de apoio, incluindo as universidades fundação.

⁹ Incluindo a despesa registada na Estados de Portugal.

¹⁰ € 306 M em transportes ferroviários, € 121 M em infraestruturas de transportes, € 46 M na conservação da rede rodoviária e € 31 M em infraestruturas da rede viária.



O **PO03 – Finanças e administração pública** utilizou € 3.386 M (5,4% do total)¹, dos quais € 2.183 M em *transferências correntes, de capital e subsídios* (ao resto do mundo/União Europeia/instituições € 1.818 M², a *sociedades financeiras* € 91 M³; a entidades da administração central € 89 M⁴, a *famílias* € 68 M⁵ e a *sociedades e quase sociedades não financeiras* € 55 M⁶) e € 545 M em *despesas com pessoal* (dos quais € 435 M pagos pela AT).

O **PO01 – Órgãos de soberania** apresentou € 3.129 M de despesa (5,0% do total), especialmente com *transferências correntes, de capital e subsídios*, que ascenderam a € 2.980 M, dos quais € 2.490 M para a *administração local* (sendo mais significativos € 1.727 M do fundo de equilíbrio financeiro, € 396 M da participação dos municípios no IRS, € 187 M do fundo de financiamento das freguesias e € 163 M do fundo social municipal) e € 467 M para a *administração regional* (€ 352 M a título de repartição de solidariedade e € 115 M do fundo de coesão).

Os **PO06 – Defesa, PO07 – Segurança interna e PO08 – Justiça** utilizaram € 5.344 M no seu conjunto (8,6% da despesa), sendo de salientar as *despesas com pessoal* e a *aquisição de bens e serviços*, que totalizaram € 3.887 M⁷ e € 1.012 M⁸, respetivamente.

Os **PO10 – Ambiente, ordenamento do território e da energia e PO11 – Agricultura e mar** gastaram € 1.430 M (2,3% do total), destacando-se as despesas com *transferências correntes, de capital e subsídios*, que ascenderam a € 619 M. Foram transferidos € 313 M para *sociedades e quase sociedades não financeiras* (€ 229 M pelo IFAP e € 79 M pelo Fundo Português do Carbono), € 157 M para *famílias* (€ 145 M pelo IFAP) e € 115 M para *instituições sem fins lucrativos* (€ 102 M pelo IFAP).

Os **PO02 – Governação e cultura e PO05 – Representação externa**, em conjunto, utilizaram € 1.052 M (1,7% do total), dos quais € 453 M em *despesas com pessoal* (com destaque para € 123 M pagos pela Gestão Administrativa e Financeira do MNE e € 76 M pela RTP).

Segundo a LEO, um programa orçamental inclui as despesas correspondentes a um conjunto de medidas que concorrem para a concretização de objetivos específicos relativos a políticas públicas, integrando necessariamente um conjunto de indicadores que permitam avaliar a economia, a eficiência e a eficácia da sua realização.

O Relatório da CGE quanto à execução dos programas (págs. 208 a 306) foca-se especialmente na descrição dos recursos financeiros utilizados, apresentando as despesas por agrupamento de

¹ No PO03, comparativamente ao ano anterior, em 2015 já não abrange a despesa paga pela CGA (€ 9.692 M) e pela ADSE (€ 489 M), situação inversa à referida para o PO15 e PO12, respetivamente.

² € 1.523 M relativos a recursos próprios RNB, IVA e não cobrados, € 156 M de direitos aduaneiros e € 138 M a título de compensação ao Reino Unido.

³ € 54 M relativos a bonificações no crédito à habitação e € 31 M pagos pelo Fundo de Acidentes de Trabalho a *companhias de seguros e fundos de pensões*.

⁴ € 51 M para a Fundação para as Comunicações Móveis, € 15 M para a Direção-Geral de Recursos da Defesa Nacional e € 13 M para a CGA.

⁵ € 16 M pagos no âmbito dos Encargos Gerais do Ministério, € 15 M relativos ao subsídio social de mobilidade, € 13 M ao arrendamento urbano habitacional e ainda € 12 M pagos pelo Fundo de Garantia Automóvel.

⁶ € 36 M pagos a empresas de transportes públicas e privadas.

⁷ Merecem destaque as despesas pagas pelos três ramos das Forças Armadas (€ 1.087 M), pela GNR (€ 820 M), pela PSP (€ 680 M) e pela Direção-Geral da administração da Justiça (€ 472 M).

⁸ Foram responsáveis pelo maior volume de aquisições os três ramos das Forças Armadas (€ 294 M) e o Instituto de Gestão Financeira e Equipamentos da Justiça (€ 111 M).

classificação económica e a identificação das classificações económicas com maior peso na despesa¹. Apenas três dos 15 programas orçamentais apresentam os resultados obtidos, partindo dos objetivos, indicadores e medidas de política económica². Em três programas a informação limita-se aos recursos utilizados³. Nos restantes nove são mencionados objetivos ou orientações políticas, com sete a descrever as atividades executadas, mas não são identificados indicadores de medida, nem quantificado o seu cumprimento.

Constata-se que a orçamentação por programas, visando focar a discussão do orçamento e da sua execução nos resultados obtidos com os recursos utilizados, mediante a avaliação do cumprimento de indicadores relevantes, carece ainda de desenvolvimentos significativos.

Em contraditório, o Ministro das Finanças refere que: *“Do trabalho a realizar pela Unidade [de Implementação da LEO] espera-se melhorias do processo orçamental (...). Em particular, por tais fragilidades terem sido apontadas (...) um dos eixos de atuação da Unidade será a revisão do regime de orçamentação de programas”*, o que se assinala.

3.3.3. O quadro plurianual de programação orçamental

O QPPO fixa valores plurianuais de despesa, visando a disciplina das finanças públicas e o cumprimento dos compromissos assumidos com a UE. São vinculativos os limites de despesa para cada programa orçamental no primeiro ano, para cada agrupamento de programas no segundo ano e para o conjunto dos programas nos terceiro e quarto anos seguintes. O QPPO contém também as projeções de receitas gerais e próprias dos organismos da administração central e do subsetor da segurança social para os quatro anos seguintes. O desvio aos limites e previsões fixados, ou a alteração do QPPO que os modifique, deve ser objeto de comunicação por parte do Governo à Assembleia da República (art. 12.º-D).

3.3.3.1. O QPPO/2015

O QPPO 2015/2018 foi aprovado na LOE 2015 (art. 185.º), revendo os limites de despesa anteriormente aprovados para os anos 2015 a 2018, em violação da parte final do n.º 5 do art. 12.º-D da LEO, conforme se evidencia no gráfico seguinte.

¹ A informação detalhada, prestada no âmbito de cada programa, varia, abrangendo, designadamente: identificação das principais despesas, por serviço pagador, principais grupos recebedores ou tipo de despesa, consoante o que for considerado mais relevante no programa (em 14); despesa por medidas (em 14) identificação das fontes de financiamento mais significativas (em 6), indicação do total de despesa por serviço (em 2), quadros relativos às receitas obtidas (em 2).

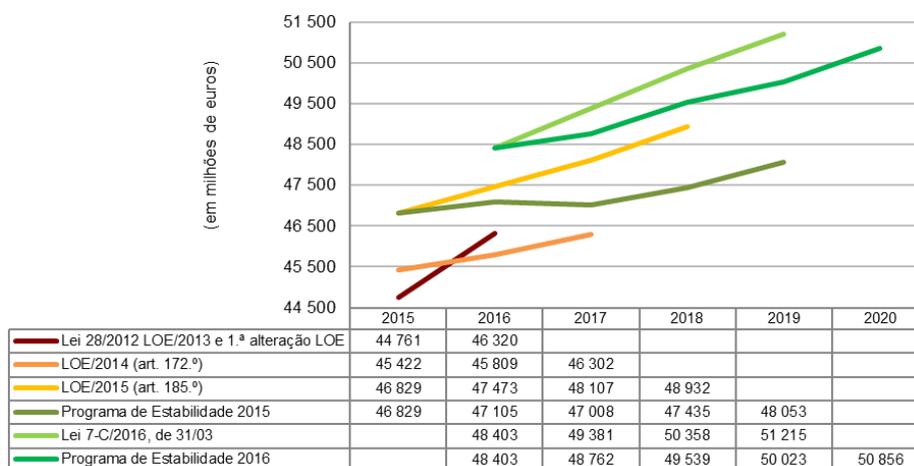
² P002 – Governação e cultura; P009 – Economia; P013 – Ensino básico e secundário e administração escolar.

³ PO01 – Órgãos de soberania, PO05 – Representação externa e PO15 – Solidariedade, emprego e segurança social



lison.
Q-766
H

Gráfico 2 – Revisões do quadro plurianual de programação orçamental



Fonte: SIGO.

A LOE 2015 alargou os limites de despesa do QPPO e, posteriormente, para o horizonte temporal 2017-2019, estes foram reduzidos no programa de estabilidade 2015-2019, apresentado à UE em abril de 2015. Em 2016, repete-se o padrão de os aumentar na revisão do QPPO no âmbito da Lei 7-C/2016, de 31/03 (para os anos 2017-2019), sendo os mesmos reduzidos no Programa de Estabilidade apresentado em abril de 2016.

As sucessivas revisões dos limites vinculativos do QPPO (incluindo variações significativas no espaço de um mês), além de contrários à LEO¹, indiciam fragilidades no processo da sua fixação, que devem ser colmatadas, de forma a assegurar o comprimento dos objetivos do QPPO, designadamente, de constranger as decisões políticas dos órgãos legislativo e executivo e de se constituir como um indicador fiável da gestão orçamental², tornando-se num efetivo instrumento de disciplina das finanças públicas.

3.3.3.2. Limites fixados no QPPO

O cumprimento dos limites fixados no QPPO é analisado no quadro 116 do relatório sobre a CGE, comparando a execução orçamental com os valores do QPPO fixados no OE. O quadro seguinte mostra os sucessivos valores aprovados para o QPPO do ano 2015, bem como a comparação da execução orçamental com os limites fixados na LOE 2015.

¹ Note-se que a nova LEO, aprovada pela Lei 151/2015, de 11/09, é mais flexível: estabelece que a despesa só é vinculativa no primeiro ano de vigência do quadro plurianual, sendo indicativa para os anos seguintes; tipifica as situações em que o Governo pode estabelecer limites superiores (art. 35.º, n.º 3 e n.º 6). Porém, este novo regime só é aplicável a partir de setembro de 2018 (n.º 2 do art. 8.º da Lei 151/2015).

² Duas características fundamentais que devem ser asseguradas pelas regras orçamentais, segundo a OCDE [*Budgeting Practices and Procedures in OECD Countries*, OECD Publishing, pág. 20 (2014)].

Quadro 23 – QPPO 2015: previsão, revisões, execução e desvio – despesa financiada por receitas gerais

(em milhões de euros)

| Agrupamento de programas/programa | Lei 28/2012 | LOE 2014 (art. 172.º) | LOE 2015 (art. 185.º) | 2015 Execução | Desvio face ao OE |
|---|---------------|-----------------------|-----------------------|---------------|-------------------|
| Soberania | | 3 981 | 4 329 | 4 393 | 64 |
| PO01 – Órgãos de soberania | | | 3 079 | 3 120 | 42 |
| PO02 – Governação e cultura | | | 235 | 219 | -16 |
| PO05 – Representação externa | | | 293 | 279 | -14 |
| PO08 – Justiça | | | 722 | 774 | 52 |
| Segurança | | 3 208 | 3 371 | 3 251 | -121 |
| PO06 – Defesa | | | 1 748 | 1 638 | -110 |
| PO07 – Segurança interna | | | 1 623 | 1 612 | -11 |
| Social | | 22 853 | 27 906 | 28 134 | 229 |
| PO12 – Saúde | | | 7 908 | 7 901 | -7 |
| PO13 – Ensino básico e secundário e administração escolar | | | 4 997 | 5 252 | 255 |
| PO14 – Ciência e ensino superior | | | 1 361 | 1 393 | 32 |
| PO15 – Solidariedade, emprego e segurança social | | | 13 639 | 13 589 | -51 |
| Económica | | 15 379 | 10 689 | 10 022 | -667 |
| PO03 – Finanças e administração pública (*) | | | 2 561 | 2 408 | -152 |
| PO04 – Gestão da dívida pública | | | 7 464 | 7 092 | -372 |
| PO09 – Economia | | | 174 | 155 | -19 |
| PO10 – Ambiente, ordenamento do território e energia | | | 195 | 38 | -157 |
| PO11 – Agricultura e mar | | | 296 | 328 | 32 |
| Total da Despesa (*) | | 45 422 | 46 295 | 45 799 | -496 |
| Dotação Provisional | | | 533 | 0 | |
| Total da Despesa | 44 761 | 45 422 | 46 829 | 45 799 | -1 029 |

(*) Não inclui a dotação provisional.

Fonte: Lei 28/2012, de 31/07, LOE 2014, LOE 2015 e SIGO.

No PCGE 2013 concluiu-se que a natureza da dotação provisional (destinada a fazer face a despesas imprevisíveis e inadiáveis de qualquer ministério ou programa orçamental) não se ajusta à sua inclusão num programa específico. Refira-se que a nova LEO estabelece a criação de um programa especificamente destinado a fazer face a despesas imprevisíveis e inadiáveis (n.º 11 do art. 45.º), podendo destinar-se a despesas de qualquer outro programa (n.º 5 do art. 35.º). Porém, esta disposição legal só entrará em vigor em setembro de 2018 (n.º 2 do art. 8.º).

Comparando a execução com o QPPO aprovado na LOE, verifica-se que os limites impostos não foram cumpridos em cinco dos 15 programas (PO01 – Órgãos de soberania, PO08 – Justiça, PO11 - Agricultura e mar, PO13 - Ensino básico e secundário e administração escolar e PO14 - Ciência e ensino superior), embora, para o conjunto dos programas, o total da despesa financiada por receitas gerais tenha ficado abaixo do previsto no QPPO.



3.3.4. Fiabilidade e comparabilidade da execução orçamental — Irregularidades

3.3.4.1. Universalidade da despesa

O princípio da universalidade consagrado na LEO e na CRP determina que a CGE deve abranger todas as despesas dos SI e dos SFA (incluindo EPR), o que não se verificou em 2015, por a Conta não incluir a receita e a despesa de três entidades¹ (cfr. ponto 3.2.3). A DGO deve zelar pela inclusão de todas as entidades pertencentes à administração central no OE e na subsequente execução orçamental. A sua exclusão afeta o rigor da CGE, não estando identificado o montante global em que a despesa (e a receita) está subvalorizada.

3.3.4.2. Anualidade da despesa

A LEO estabelece o princípio da anualidade do orçamento, o que pressupõe que não possam ser assumidos encargos que não possam ser liquidados e pagos durante a sua vigência, sem prejuízo do enquadramento plurianual de programação orçamental. Do incumprimento deste princípio decorrem pagamentos em atraso e práticas que implicam sobrevalorização e subvalorização da despesa paga, conforme se explicita a seguir.

3.3.4.2.1. Contas a pagar, pagamentos em atraso e prazo médio de pagamentos

A CGE evidencia os “pagamentos efetuados”², o que abrange o pagamento de dívidas de anos anteriores e exclui a despesa por pagar no final do ano. O Relatório da CGE complementa esta informação com quadros que identificam a despesa por pagar dos serviços da administração central, que, no final de 2015, ascendia a € 418 M (quadros 66 a 68), menos € 58 M que no final de 2014, dos quais € 40 M nas contas a pagar do SNS. A fiabilidade e integralidade destes dados não está assegurada, uma vez que:

- ◆ Não abrange SFA/EPR³, os SFA classificados fora das administrações públicas pelo INE⁴, nem as 126 entidades que não finalizaram os reportes no sistema SIGO/Pagamentos em atraso;
- ◆ A informação utilizada para 189 serviços referia-se aos dados reportados do mês 12 (provisórios) e apenas 95 reportaram os dados relativos à conta de gerência. Em ambos os casos, trata-se de informação declarativa, que não resulta diretamente dos sistemas contabilísticos – sobre a qualidade destes dados cfr. ponto 4.3;
- ◆ Não abrange contas a pagar da administração central que não sejam reportadas por qualquer entidade, como, em 2015, o não reporte de encargos com contribuições para os sistemas de proteção social do Programa ensino básico e secundário e administração escolar, cujo pagamento

¹ Fundo de Contragarantia Mútuo, Sistema de Indemnização aos Investidores e Fundo para a Promoção dos Direitos dos Consumidores.

² Designadamente, nos mapas II a IV, VII a IX, XV a XVII, XX, XXI, XXIII do Volume I, mapas 13 a 21, 26 a 33, 43 a 44 e 53 a 62 do Volume II da CGE.

³ As dívidas reportadas pelas EPR à ACSS e à DGTF totalizavam, no final de 2015, € 1.375 M.

⁴ A classificação de uma entidade no subsector das administrações públicas em contabilidade nacional depende, nomeadamente, do seu carácter não mercantil (as receitas não cobrem 50% dos seus custos), que leva alguns SFA da administração central cujas receitas excedem 50% das respetivas despesas, a ser reclassificados noutros subsectores. No final de 2015 esta situação abrangeu o Instituto Nacional da Propriedade Industrial, que reportou € 0,1 M de contas a pagar.

foi adiado para o ano seguinte por dotação orçamental insuficiente (neste âmbito, até setembro de 2016 foram pagos € 59 M, registados como despesas de anos anteriores – sublínea 9)¹.

Os pagamentos em atraso² da administração central, evidenciados no quadro 62 do Relatório da CGE, ascendem a € 485 M³, menos € 101 M que no ano anterior⁴. O atraso nos pagamentos tem consequências financeiras para o Estado (juros de mora), económicas e financeiras para os fornecedores do Estado e também custos sociais. Assim, é indispensável assegurar o pagamento das faturas durante o seu período de vencimento, desde que cumpridos os pressupostos legais para o pagamento da despesa.

O Programa Pagar a Tempo e Horas visa diminuir os prazos de pagamento a fornecedores de bens e serviços praticados por entidades públicas e prevê a fixação e monitorização de objetivos anuais para o prazo médio de pagamentos (PMP). Relativamente a 2015, no sítio da DGO não foi possível localizar a avaliação desses objetivos por entidade (nem os fixados para 2016, que deveriam ter sido publicados até ao final de abril⁵).

Em 2015, o PMP da administração central, não incluindo as EPR nem o SNS, diminuiu de 23 para 22 dias, conforme evidencia o quadro 63 do Relatório da CGE. Porém, estes dados e os dos quadros seguintes⁶ foram calculados tendo por base a informação provisória do mês 12, embora 95 serviços tenham prestado informação relativa à conta de gerência.

A fiabilidade do cálculo do PMP depende da qualidade da informação prestada aos serviços responsáveis pela sua divulgação⁷, que, como foi referido a propósito das contas a pagar, não está assegurada.

Os serviços com PMP superior a 60 dias estavam obrigados a divulgar, trimestralmente, no seu sítio na Internet, uma “*lista das suas dívidas certas líquidas e exigíveis há mais de 30 dias*”⁸. Dos 44 serviços sujeitos a esta obrigação (de acordo com o quadro 65 da CGE), para 24 não foi possível localizar informação sobre a existência dessas dívidas a 31/12/2015⁹. Esta situação faz pressupor que aquela divulgação não estava a ser efetuada por todas as entidades a ela obrigadas. Assim, considera-se necessária a obrigatoriedade de cada serviço referir expressamente, para cada trimestre, a existência ou não de tais dívidas e, caso existam, a sua apresentação num modelo normalizado.

¹ A orgânica que suportou estes encargos em 2016 (Estabelecimentos de educação e ensinos básico e secundário), no final de 2015 reportava não ter contas a pagar.

² Segundo o enquadramento legal da Lei dos compromissos e pagamentos em atraso, faturas por pagar há mais de 90 dias após ter terminado o seu prazo de pagamento.

³ Inclui o subsetor da saúde, os hospitais EPE e as EPR, que são apresentadas em linhas distintas no quadro da CGE. Este valor não se confunde com o montante da dívida não financeira apurado pelo TC e que se evidencia no ponto 9 deste Parecer (para o qual se remete), dada a diferente natureza e o universo de entidades abrangidas.

⁴ Informação reportada no SIGO por SI e SFA, exceto EPR e subsector da saúde, que são respetivamente compilados pela ACSS e pela DGTF.

⁵ Cfr. <http://www.dgo.pt/execucaoorcamental/Paginas/PrazoMedioPagamentos.aspx?Ano=2015&Trimestre=Conta+de+Ger%u00eancia>. Refira-se que, relativamente às entidades do SNS, a ACSS efetuou essa divulgação, constatando-se o não cumprimento dos objetivos por 22 entidades.

⁶ Quadro 64 (afere o cumprimento do objetivo de PMP por ministério, incluindo EPR e SNS) e quadro 65 (identifica nominalmente os 44 serviços que apresentam um PMP superior a 60 dias, reproduzindo a informação divulgada pela DGO, pela ACSS e pela DGTF, relativa ao 4.º trimestre de 2015).

⁷ DGO, ACSS e DGTF, relativamente aos serviços incluídos na administração central.

⁸ Cfr. n.º 2 do art. 13.º do DLEO/2015.

⁹ Pesquisa efetuada entre 30/08/2015 e 01/09/2015.



3.3.4.2.2. Sobrevalorização e subvalorização da despesa paga

A despesa paga registada na CGE pelos SI abrange, para além dos pagamentos a terceiros, as transferências de verbas para contas bancárias dos próprios organismos¹, para contas de operações específicas do Tesouro² e para as contas dos serviços dotados de autonomia administrativa e financeira. Em 2015, continuaram a ser efetuadas transferências de verbas para contas de organismos dotados apenas de autonomia administrativa, caso dos três ramos das Forças Armadas e do Estado-Maior General, dos estabelecimentos de ensino básico e secundário e dos serviços externos do MNE, neste caso, justificado pela localização geográfica.

Transferência de verbas, reposições não abatidas nos pagamentos e saldos de gerência

Registaram-se ainda transferências de verbas orçamentais para as contas dos organismos para permitir a sua transição para o ano seguinte, através da abertura de créditos especiais³, ou como saldo de gerência em posse do serviço (SFA). Estas verbas constam da CGE como “pagamentos efetuados”, mas não foram utilizadas no ano económico em que foram requisitadas.

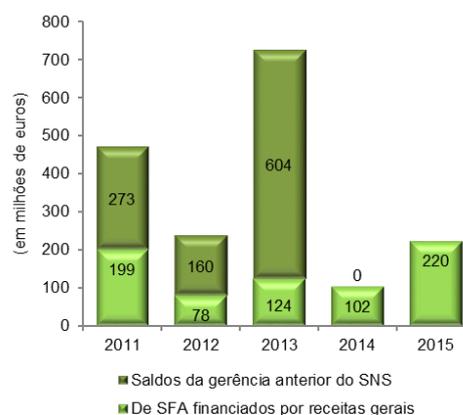
Os gráficos seguintes apresentam a evolução das *reposições não abatidas nos pagamentos* dos SI⁴, destacando as que deram origem a créditos especiais, e dos *saldos da gerência anterior* dos SFA, financiados por receitas gerais⁵.

Gráfico 3 – Reposições não abatidas nos pagamentos e saldos de gerência anterior

Reposições não abatidas nos pagamentos de serviços integrados e créditos especiais abertos em sua contrapartida



Saldos da gerência anterior dos SFA, financiados por receitas gerais e relativos ao SNS



Fonte: DGO: mapas I, 10-A da CGE e SIGO.

¹ Incluindo as suas contas no Tesouro com essa natureza, designadamente para constituição e reforço dos fundos de maneo.
² Caso das verbas orçamentais afetadas à gestão da dívida pública, geridas pelo IGCP (€ 77 M em 2015) e de verbas inscritas no Cap. 60 – “Despesas excepcionais” do MF, geridas pela DGTF.
³ As verbas são contabilizadas na receita do ano seguinte como *reposições não abatidas nos pagamentos* e permitem o correspondente aumento das dotações de despesa.
⁴ De acordo com o relatório da CGE, a reposição de verbas requisitadas em excesso por SFA, no âmbito da Lei de Programação Militar e as transferidas para as escolas e não utilizadas em 2014 foram registadas, em 2015, em *saldos da gerência anterior*.
⁵ Corresponde a transferências dos SI para SFA que não foram utilizadas no ano de transferência. Em cada ano incluirá essencialmente verbas do ano anterior, embora possa abranger verbas residuais de outros anos.

As reposições não abatidas nos pagamentos dos SI registadas na CGE 2015 ascenderam a € 125 M, continuando a não distinguir as que resultam de pagamentos orçamentais indevidos ocorridos em anos anteriores, das relativas a reposição de saldos. Daquele montante deram origem à abertura de créditos especiais € 95 M, evidenciando que 72,6% das verbas transferidas em excesso para os serviços (e registadas na CGE como “pagamentos efetuados”) visava reforçar as dotações orçamentais do ano seguinte. O recurso a este mecanismo diminuiu entre 2011 e 2013, porém, em 2014 inverteu essa tendência, e em 2015 registou um aumento acentuado.

No ano em apreço as reposições não abatidas nos pagamentos permitiram essencialmente reforçar a dotação de despesa das orgânicas Recursos próprios comunitários¹ (em € 36 M), Estabelecimentos de educação e ensinos básico e secundário (em € 33 M) e do MDN (em € 26 M).

Em contraditório, a DGO informa que: “*Para o aumento dos créditos especiais (...) com contrapartida em Reposições Não Abatidas nos Pagamentos (RNAP) contribuiu a alteração de procedimento de transição dos saldos dos Estabelecimento de Educação e Ensino que, em 2015, passaram a utilizar*” a classificação económica da receita *reposições não batidas nos pagamentos* (antes classificada em *saldos da gerência anterior*).

Os *saldos da gerência anterior* dos SFA, financiados por receitas gerais, que em 2015 ascenderam a € 220 M, correspondem a verbas que, em anos anteriores foram transferidas dos SI para os SFA, sem que tenham sido utilizadas, quando os decretos-leis de execução orçamental estipulam que as verbas requisitadas devem ser justificadas “*com base na previsão de pagamentos para o próprio mês*”². A partir de 2014, os saldos de gerência de entidades do SNS³ reduziram-se, como evidencia o gráfico anterior.

Na sua resposta, a DGO refere que “*(...) os saldos de gerência de Receitas Gerais incluem saldos de Receitas Gerais das Instituições do Ensino Superior (IES) (Saldos integrados na FF 313) que têm como fundamento a aplicação da Lei n. 262/2007 de 10 de setembro (...)*”, não lhes sendo aplicável a obrigatoriedade de reposição dos saldos de gerência provenientes das dotações transferidas do OE. Porém, tal não dispensa estas entidades de cumprirem a citada norma do DLEO de efetuar a requisição de verbas com base na previsão de pagamentos do mês.

Até 31/07/2016, a receita de reposições não abatidas nos pagamentos dos SI ascendeu a € 214 M e a de saldos da gerência anterior de SFA financiados por receitas gerais a € 347 M⁴, montantes que respeitarão essencialmente a verbas pagas em 2015, correspondendo a uma sobrevalorização da despesa.

Contabilizar verbas orçamentais não utilizadas como “pagamentos efetuados” conduz à sobrevalorização da despesa dos SI e da receita orçamental do ano seguinte, através de reposições não abatidas nos pagamentos ou do acréscimo nos saldos de gerência dos SFA e constitui uma violação do princípio da anualidade.

Transferência de dotações para contas de operações específicas do Tesouro

Em 2015, como em anos anteriores, a LOE autorizou a transferência de dotações orçamentais do Cap. 60 – Despesas Excepcionais para contas específicas do Tesouro, para o pagamento, até 15/02/2016, de

¹ Por conta da qual se processa a entrega de impostos destinados ao orçamento da UE.

² Cfr. n.º 4 do art. 12.º do DLEO.

³ Identificáveis pela fonte de financiamento com a mesma designação, até 2013, que deixou de ser utilizada.

⁴ Cfr. Síntese da Execução Orçamental – julho/2016 e SIGO.



obrigações constituídas até ao final do ano, cujo valor fosse conhecido ou estimável (art. 128.º). As verbas não utilizadas deviam ser refletidas contabilisticamente na desoneração da despesa (art. 9.º do DLEO), pelo que foram registadas como reposições abatidas nos pagamentos do próprio ano¹.

O recurso a este mecanismo aumenta a despesa no montante utilizado da conta de saldos do cap. 60 do respetivo ano (que, na ausência deste mecanismo, seria pago por dotações do ano seguinte) e a sua diminuição no montante pago pela conta de saldos do ano anterior, podendo ser globalmente positivo ou negativo; a receita não é afetada; o efeito no saldo é simétrico em relação à despesa.

Quadro 24 – Efeito da utilização das contas de saldos do Cap. 60 entre 2013 e 2015

(em milhões de euros)

| | 2013 | 2014 | 2015 |
|---|---------------|--------------|--------------|
| (1) Saldos de dotações transferidos para a conta "Saldos do Cap. 60" (a utilizar no ano seguinte) | 129,0 | 92,0 | 113,3 |
| (2) - Reposições abatidas nos pagamentos do ano das verbas não utilizadas no ano seguinte | 108,5 | 29,2 | 100,9 |
| (3) = Aumento da despesa do ano (transferência líquida para "Saldos do Cap. 60") | 20,5 | 62,8 | 12,4 |
| (4) - Diminuição da despesa do ano pela utilização de "Saldos do Cap. 60" do ano anterior | 133,1 | 20,5 | 62,8 |
| (3)-(4) = Efeito na despesa orçamental (*) | -112,6 | 42,3 | -50,4 |
| Efeito no saldo orçamental (simétrico da despesa) | 112,6 | -42,3 | 50,4 |

(*) Dado que (3) é também o montante dos "Saldos do Cap. 60" utilizados no ano seguinte, o efeito na despesa orçamental de cada ano corresponde a esse valor menos o da utilização de "Saldos do Cap. 60" do ano anterior (4).

Fonte: CGE, contas do Tesouro e DGTF.

No triénio em análise o efeito mais significativo ocorreu em 2013. Em 2015 a despesa diminuiu € 50 M e o saldo melhorou no mesmo montante. Nota-se que na Conta provisória e na Síntese de Execução Orçamental de janeiro a dezembro de 2015 a despesa está sobrevalorizada em € 101 M, uma vez que o processamento deste montante como reposições abatidas nos pagamentos de 2015, ocorreu apenas no ano seguinte.

Esta prática viola o princípio da anualidade do OE, com prejuízo para o rigor e a transparência das contas públicas.

3.3.4.3. Especificação da despesa

As despesas devem ser discriminadas de acordo com uma classificação orgânica, económica, funcional e estruturadas por programas. O classificador económico da despesa² contempla dois agrupamentos de carácter residual para o registo de despesas que não sejam enquadráveis nas restantes classificações (06 – *Outras despesas correntes* e 11 – *Outras despesas de capital*).

A despesa da administração central classificada em rubricas residuais, em 2015, totalizou € 690 M (0,4% do total da despesa), destacando-se os serviços dos Ministérios: da Educação e Ciência, com mais de metade, € 392 M (correspondendo a 4,1% da despesa do Ministério); da Agricultura e do Mar, € 61 M (0,9%); da Economia, € 60 M (0,9%) e das Finanças, € 48 M (0,1%). Os valores mais elevados foram registados nas orgânicas Estabelecimentos de educação e ensinos básico e secundário (€ 351 M correspondendo a 7,2% das respetivas despesas), IFAP (€ 58 M, 9,8%), Despesas excecionais (€ 26 M, 0,4%) e Infraestruturas/Estradas de Portugal (€ 42 M, 1,5%).

¹ Este procedimento foi adotado pela primeira vez em 2012.

² Aprovado pelo Decreto-Lei 26/2002, de 14/02.

A despesa registada em *outras despesas correntes e/ou de capital*, pelo seu carácter residual, em regra não tem grande expressão na despesa dos serviços. Constituem exceção os 14 serviços identificados no gráfico seguinte, com mais de 20% da respetiva despesa classificada nestes agrupamentos, em violação do princípio da especificação¹.

Gráfico 4 – Serviços/ orgânicas com o peso das outras despesas correntes e de capital na despesa total superior a 20% (em %)



Fonte: SIGO.

Foram detetados erros na especificação económica de despesas, com *juros e outros encargos, transferências correntes e de capital, aquisição de bens de capital e ativos e passivos financeiros*, que, embora não afetem o total registado como pago, têm impacto na sua distribuição por classificação económica. O quadro seguinte detalha as correções efetuadas à despesa registada na CGE 2015², já indicadas no Quadro 21, distinguindo as que afetam apenas o universo total³ e as que afetam também o universo comparável.

Quadro 25 – Erros detetados na especificação da classificação económica

(em euros)

| Motivo | Ano 2015 | Classificação económica | | Ponto do PCGE |
|---|---------------|---------------------------|------------------------------|---------------|
| | | Utilizada | Corrigida | |
| Afetam o universo total | | | | |
| Estamo: amortização de passivo financeiro | 70 600 505,99 | Ativos financeiros | Passivos financeiros | 4.1.2 |
| Sagestamo (Parpublica): concessão de suprimento à Consest | 50 000,00 | Passivos financeiros | Ativos financeiros | 4.1.2 |
| Parparticipadas: pagamento de outros encargos correntes da dívida | 577 962,90 | Passivos financeiros | Juros e outros encargos | 4.1.2 |
| SUCH: amortizações de locação financeira | 1 041 071,26 | Passivos financeiros | Aquisição de Bens de capital | 4.1.2 |
| Afetam o universo total e o comparável: | | | | |
| Fundo de Garantia Automóvel: aquisição de um imóvel | 17 955 668,67 | Ativos financeiros | Aquisição de Bens de capital | 9.1.2 |
| DGTF: despesas com fundos geridos por algumas das instituições financeiras internacionais | 11 970 239,34 | Ativos financeiros | Transferências de capital | 9.1.1.1 |
| IEFP: pagamento de subsídios | 7 197 859,64 | Outras despesas correntes | Subsídios | 6.1 |

Fonte: Informação prestada ao TC pelas entidades respetivas.

¹ Art. 8.º da LEO.

² Para efeitos da análise global da despesa na CGE foram considerados materialmente relevantes despesas de valor igual ou superior a € 50.000, classificadas em agrupamento de despesa incorreto. Noutros pontos deste Parecer, em matérias específicas, são também assinalados erros de menor dimensão e/ou em níveis mais desagregados de despesa.

³ Correções efetuadas à despesa de entidades que entraram no perímetro da CGE em 2015, pelo que foram excluídas da comparação da despesa com o ano anterior.



Assinala-se que a maioria dos erros detetados foram operações registadas por NEPR ou operações atípicas às atividades dos serviços, que apontam para a necessidade de um maior acompanhamento das entidades que têm de aplicar pela primeira vez a contabilidade orçamental e também das operações não usuais, especialmente se atingirem valores materialmente relevantes (como a compra de edifícios).

O classificador funcional da despesa¹, que, designadamente, pretendia assegurar a harmonização da análise da despesa com os conceitos seguidos na elaboração das contas nacionais, deixou de cumprir esta finalidade com a adoção, em 2002, da classificação das funções das administrações públicas (COFOG)² pelo SEC. A definição da estrutura dos classificadores orçamentais que incluiria a revisão do classificador funcional deveria ocorrer no prazo de um ano após a entrada em vigor da nova LEO (até 12/09/2016), ajustando-o àquelas classificações, o que ainda não se verificou.

Em contraditório, o Ministro das Finanças refere que competirá à Unidade de Implementação da LEO “(...) ajudar na produção dos diplomas de regulamentação da nova LEO, incluindo as matérias respeitantes aos classificadores orçamentais.”.

3.3.4.4. Aplicação da regra da não compensação

Por violação da regra da não compensação, foram identificadas omissões à despesa³, identificadas no quadro abaixo, subvalorizando a despesa em € 78 M. Nota-se que estes fluxos foram igualmente omitidos na receita.

Quadro 26 – Omissão de despesa na CGE

(em euros)

| Motivo | Montante | Classificação económica | Ponto do PCGE |
|--|----------------------|-------------------------|---------------|
| RTP: passivos financeiros | 14 000 000,00 | Passivos financeiros | 4.1.2 |
| | 15 750 000,00 | Passivos financeiros | |
| DEFLOC: amortizações, juros e outros encargos correntes da dívida | 16 436 118,16 | Passivos financeiros | |
| | 6 368 801,85 | Juros e outros encargos | |
| Defaerloc: amortizações, juros e outros encargos correntes da dívida | 21 611 769,12 | Passivos financeiros | |
| | 2 893 568,88 | Juros e outros encargos | |
| Empordef: (despesa) / participadas (receita): suprimentos concedidos/recebidos | 1 081 180,00 | Ativos financeiros | 9.1.2 |
| Total | 78 141 438,01 | | |

Fonte: Informação prestada ao TC pelas entidades mencionadas..

Inversamente, estabelecendo a LEO uma exceção à regra da não compensação, determinando a obrigação do abate de rendimentos de derivados financeiros à despesa de *juros*, a CP não procedeu a esse abate, sobrevalorizando assim a despesa com *juros* em € 0,1 M, bem como os *rendimentos de propriedade* na receita (cfr. ponto 4.1.2).

¹ Aprovada pelo Decreto-Lei 171/94, de 24/06, e as correspondentes regras de utilização por Despacho do Secretário de Estado do Orçamento de 08/07/1994 e divulgadas pela Circular n.º 1227, série A, de 08/07/1994, da DGO.

² Uma das classificações das despesas por objetivo, publicadas pela Organização das Nações Unidas em 2000.

³ Estas omissões são explicadas com maior detalhe nos pontos deste Parecer indicados na última coluna do quadro.

3.3.4.5. Comparabilidade da despesa ao longo do tempo

Em 2015, a comparabilidade da despesa face ao ano anterior foi afetada essencialmente pela instabilidade no perímetro dos serviços abrangidos pela Conta (alargamento do perímetro a 95 NEPR) e alteração dos critérios contabilísticos, destacando-se as verbas pagas pelo IEFP a famílias (em 2014 maioritariamente a título de *subsídios* e, em 2015, maioritariamente como *transferências correntes*) e apoios pagos pelo IFAP (por operações extraordinárias e por despesa efetiva noutros anos).

Mantém-se a inconsistência assinalada no PCGE 2014 quanto ao pagamento de indemnizações compensatórias por conta do programa orçamental/ministério onde a entidade recebedora está integrada, enquanto as indemnizações para entidades não reclassificadas nas administrações públicas continuam a ser asseguradas pelo PO03, embora se refiram a transportes e comunicações, da área do PO09 – Economia, ou atividades culturais, do PO02 – Governação e cultura.

A CGE 2015, em cumprimento da LEO, apresenta os mapas com a comparação da despesa dos SI por ministério e capítulo, face ao ano anterior¹. A fiabilidade destes mapas, depende da correta afetação da despesa de 2014, tendo em conta as reestruturações orgânicas ocorridas. O quadro seguinte apresenta as incorreções identificadas:

Quadro 27 – Erros na reclassificação da despesa de 2014, para efeitos da sua comparação com a despesa de 2015

| Mapa do Volume II | Sigla do Ministério/Cap. | | Valor a corrigir (€) | Fundamentação |
|-----------------------|---|--|--|---|
| | A somar | A diminuir | | |
| Mapa 15 | ME/ Serviços de Regulação, Supervisão, Investigação na Área das Obras Públicas Transportes e Comunicações | EGE/ Administração Local | 1 123 549 | Despesas das Autoridades Metropolitanas de Transportes de Lisboa e do Porto. A estas entidades sucederam as áreas metropolitanas de Lisboa e do Porto, inscritas no ME em 2015, pelo que a afetação desta despesa aos EGE não é adequada. Adicionalmente, a reafetação efetuada pela DGO não manteve a separação entre despesas de funcionamento e projetos (€ 260.284 estavam afetos a projetos em 2014). ⁽¹⁾ |
| | ME/ Projetos | | 260 284 | |
| | MDN/ Estado Maior General das Forças Armadas | MDN/ Ação Governativa e Serviços Centrais de Suporte | 4 167 362 | Despesas do Hospital das Forças Armadas e do Hospital da Força Aérea (objeto de fusão). Em 2015 as despesas do Hospital das Forças Armadas foram inscritas no Estado-Maior-General das Forças Armadas, pelo que a despesa de 2014 das entidades que lhe deram origem deve ser reafecta a esta orgânica. |
| | | MDN/ Força Aérea | 5 694 583 | |
| MAM/ Ação Governativa | MAM/ Serviços Gerais de Apoio, Estudo, Coordenação e Controlo | 751 697 | Despesas com o Gabinete do Secretário de Estado do Mar, que devem ser incluídas na Ação Governativa do Ministério. | |
| Mapa 17 | MDN/ Estado Maior General das Forças Armadas | MDN/ Força Aérea | 1 510 409 | Despesas do Hospital das Forças Armadas. Esta entidade, em 2015 foi inscrita no Estado-Maior-General das Forças Armadas, pelo que a despesa de 2014 deve ser reafecta a esta orgânica. |

(1) Em sede de contraditório, a DGO refere que as autoridades metropolitanas eram beneficiárias de verbas inscritas nos EGE, dotação reforçada para transferir as dotações remanescentes das entidades extintas, e que não se justificava a criação de uma orgânica de transferências em projetos quando estes não tinham sido previstos nas entidades sucessoras. Porém, tendo em conta a expressão dos valores em causa, a comparabilidade da execução ficaria beneficiada com a reafetação da despesa de 2014 ao Ministério da Economia.

Fonte: CGE 2015, SIGO e leis orgânicas dos serviços.

¹ Mapas “15 – Despesas sem receita consignada, nos serviços integrados, comparadas com as do ano económico anterior” e “17 – Despesas com receita consignada, nos serviços integrados, comparadas com as do ano económico anterior”, do Tomo I do Volume II.



3.3.4.6. Observações ao conteúdo de alguns mapas e quadros da CGE

A CGE 2015, no mapa XV – Despesas correspondentes a programas, apresenta a totalidade da despesa da administração central por programa e, na última linha deste mapa, o “total geral dos programas consolidado”, montante que exclui apenas as transferências para outros serviços da administração central, quando deveria excluir todas as operações materialmente relevantes que ocorreram entre os serviços do universo abrangido¹. O mesmo sucede no mapa “Elementos informativos sobre os programas orçamentais”².

Os mapas 53 a 62³, incluídos num ponto com a designação “Elementos informativos e desenvolvimento do mapa XV”, abrangem a despesa estruturada por projetos, sem relação com os valores daquele mapa (que inclui também a despesa por atividades). Essa despesa consolidada com projetos exclui apenas a transferência de fundos que os SFA solicitaram ao OE, mantendo as transferências inscritas na despesa de SI destinadas a SFA (ou a outros SI), todas as transferências de SFA, bem como os passivos financeiros. Esta mesma informação é sintetizada no quadro 117 do Relatório da CGE. Assim, a despesa com projetos está sobrevalorizada, pelo menos, com o valor dos passivos financeiros que lhe foi afeto e com as transferências para serviços da administração central que não foram excluídas (€ 453 M e € 125 M, respetivamente).

O quadro 114 do Relatório da CGE apresenta a despesa consolidada por programa, que não inclui ativos e passivos financeiros, transferências para outros serviços da administração central inscritos no mesmo programa⁴, nem pagamentos efetuados por entidades do Programa Saúde a outras entidades da administração pública num conjunto pré-estabelecido de classificações de despesa⁵. Por sua vez, o quadro 46 do mesmo Relatório apresenta a evolução da despesa consolidada por classificação económica, que exclui também juros pagos a entidades da administração central⁶.

Conclui-se que na CGE a expressão “despesa consolidada” tem diferentes significados consoante o quadro ou mapa em que é utilizada, o que não contribui para a transparência e compreensão da informação apresentada.

Os quadros 146, 147 e 148 do Relatório da CGE apresentam a despesa do PO09 – Economia por subsetor e o quadro 151 com a análise da execução dos SI, indicando tratar-se da “despesa total não consolidada”, porém excluem dessa despesa total as transferências dos SI para SFA diretamente solicitadas por estes (€ 56 M). Em sede de contraditório, a DGO esclarece que utilizou esta expressão “(...) porque não se encontram excluídas as transferências entre os organismos dentro do programa (...)”. Trata-se de uma opção suscetível de induzir o leitor em erro. No quadro 155, que apresenta a despesa líquida efetiva não

¹ Por exemplo, em 2015, os empréstimos concedidos pelo Estado a SFA ascendem a € 1.482 M, montante que deveria estar excluído da despesa consolidada.

² Apresentado no final do Volume II, Tomo 1. Incorretamente faz referência à alínea p) do n.º 1 do art. 37.º da LEO, (“Transferências orçamentais para os municípios e freguesias”), devendo ser citada a r).

³ Cfr. Volume II, Tomo 1 da CGE 2015.

⁴ Os serviços devem identificar nos códigos de alínea e subalínea o serviço da administração central beneficiário da transferência, permitindo identificar o ministério/ programa em que esse serviço está inscrito. Porém, em alguns casos, essa identificação não é efetuada, sendo solicitado à DGO a identificação do serviço pagador e recebedor das verbas objeto de consolidação.

⁵ Aquisição de bens: *produtos químicos e farmacêuticos, produtos vendidos nas farmácias e material de consumo clínico*; aquisição de serviços: *outros trabalhos especializados, serviços de saúde, outros serviços de saúde e outros serviços*.

⁶ Este quadro inclui duas linhas de “diferenças de consolidação” (uma nas despesas correntes e outra nas despesas de capital), nas quais reconhece diferenças entre os montantes identificados na receita e na despesa como operações realizadas entre entidades da administração central relativas a transferências, juros e as despesas de saúde face a receitas provenientes de entidades da administração central paga a entidades do Programa Saúde.

consolidada das EPR o “total de despesas” da Metro do Porto indica € 174 M, quando deveria indicar € 163 M, sobrevalorizando o total desta coluna em € 11 M.

A qualidade dos dados apresentados no quadro 114 da CGE é afetada por dois lapsos na identificação de transferências intrainstituições do PO01 - Órgãos de soberania que também se verificam no quadro 123, relativo à “Despesa por classificação económica” deste programa orçamental: das verbas transferidas pelo OE para a Assembleia da República (€ 57 M) e para Presidência da República (€ 16 M), a DGO apenas considerou como transferências intrainstituições (entre entidades do mesmo programa) € 52 M e € 13 M, respetivamente, o que aumentou a despesa global indicada para o programa, e para o conjunto dos programas, em € 8 M.

3.4. Consolidação da Administração Central

3.4.1. Consolidação

A CGE de 2015, no Mapa XXIII, excluindo *ativos e passivos financeiros*¹, evidencia como valores consolidados os seguintes:

| | |
|---------------------|------------|
| – Receita..... | € 55.282 M |
| – Despesa..... | € 61.618 M |
| – Saldo global..... | € -6.337 M |

Estes montantes suscitam a necessidade de correções por parte do TdC (quadro seguinte) como consta do Quadro 2 do ponto 14.1, em virtude de terem sido detetados erros de classificação económica da receita e da despesa.

Neste Parecer, à semelhança dos anteriores, excluem-se as operações classificadas como *passivos financeiros*² e consideram-se as classificadas como ativos financeiros de médio e longo prazo. Na realidade não é correto considerar que todas as receitas e todas as despesas classificadas, segundo o classificador económico da receita e da despesa pública³, como de *ativos financeiros*, são insuscetíveis de alterar definitivamente o património financeiro líquido do Estado. É o caso de receitas e despesas relativas a operações financeiras de médio e longo prazo. Considerar tais receitas e despesas confere maior rigor e transparência aos documentos de prestação de contas referentes à execução orçamental. Esta diferença metodológica reflete-se significativamente no montante global das receitas, das despesas e do saldo (negativo), neste caso maiores do que os evidenciados na CGE.

¹ Visto a DGO, com base numa interpretação estritamente literal do art. 9.º, n.ºs 2, 3, e 4 da LEO, excluir toda a receita e toda a despesa classificada como *ativos e passivos financeiros*.

² Exceto as da Parvalorem, Parups e Parparticipadas, pelas razões constantes do ponto 3.3.

³ Aprovado pelo Decreto-Lei 26/2002, de 14/02.



Handwritten signature

Quadro 28 – Receita despesa e saldo da administração central

(em milhões de euros)

| | Com correções TC (1) | Com ativos e passivos financeiros considerados (2) |
|--------------|----------------------|--|
| Receita | 55 498 | 55 940 |
| Despesa | 61 896 | 65 754 |
| Saldo global | - 6 398 | -9 814 |

(1) Com correções de classificação económica– cfr. Parte A do Quadro 1 do ponto 14.1.

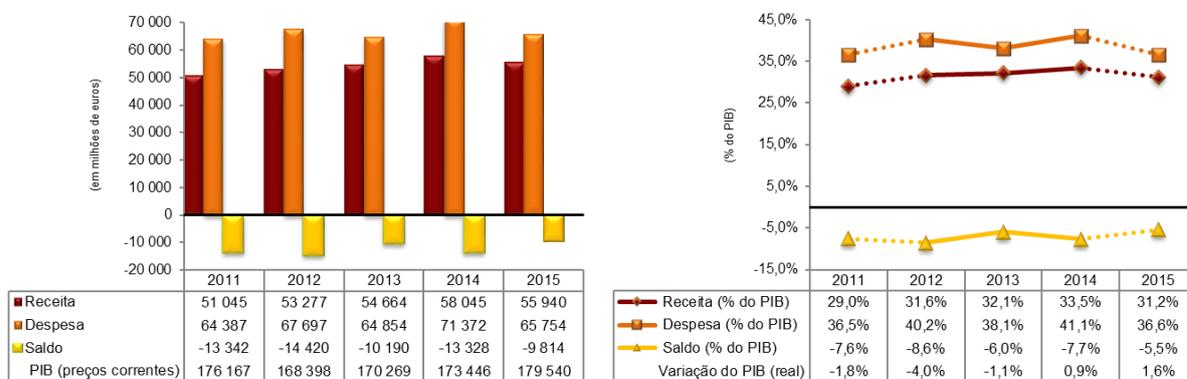
(2) Inclui correções e receitas e despesas de ativos e passivos financeiros considerados – cfr. Quadro 1 do ponto 14.1.

Os montantes em causa foram apurados na ótica da contabilidade pública, por aplicação dos critérios referidos e objeto de consolidação, nos termos descritos nos pontos 14.1 e 14.2, para os quais se remete e que inserem as respostas do Ministro das Finanças e da DGO, em contraditório, quanto aos *ativos financeiros* e à consolidação.

3.4.2. Evolução

Nos quadros e gráficos seguintes evidencia-se a evolução das receitas, despesas e do saldo global (apurado na ótica da contabilidade pública, incluindo *ativos e passivos financeiros* a considerar), da conta consolidada da administração central, para o período 2011-2015¹.

Gráfico 5 – Evolução das receitas, despesas e saldo da administração central (2011-2015)



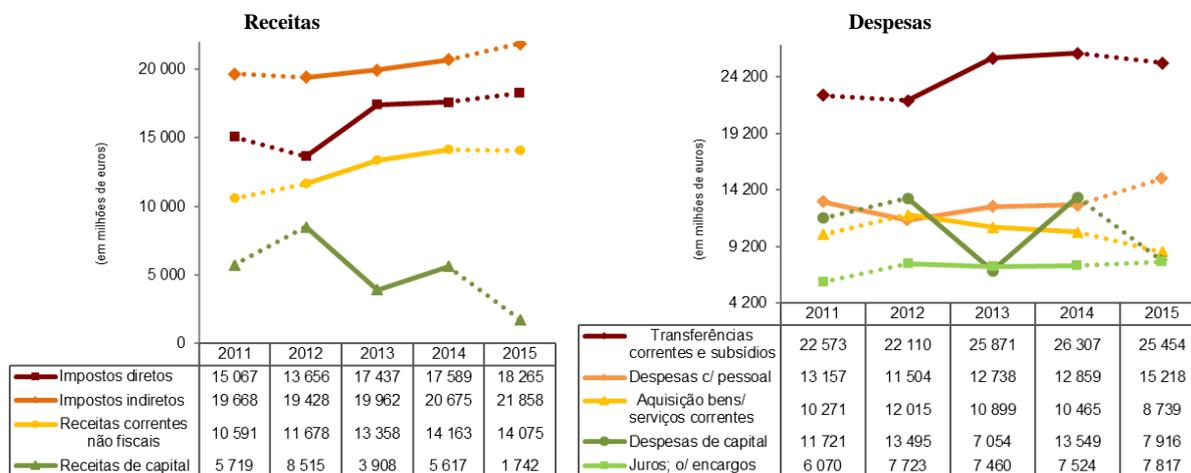
Fontes: Parecer sobre a CGE do ano respetivo (cfr. Quadro 1 do ponto 14). PIB - INE, dados preliminares (23/09/2016).

Em 2015, assistiu-se a um crescimento do PIB de 1,6% e à diminuição das receitas e das despesas (incluindo *ativos e passivos financeiros* a considerar), reduzindo o seu peso no PIB para 31,2% e 36,6%, respetivamente.

No período 2011–2015, a evolução dos principais agregados da receita e da despesa da conta consolidada da administração central consta dos gráficos seguintes.

¹ Assinalam-se nos gráficos a tracejado as principais alterações de universo por integração de novas EPR (em 2012 e 2015) que, embora não alterando significativamente os totais da receita e da despesa, modificam a sua composição.

Gráfico 6 – Evolução dos principais agregados da receita e da despesa da administração central (2011-2015)



Fonte: Conta Geral do Estado de 2011 a 2015, SGR, SIGO e Parecer sobre a CGE do ano respetivo (cfr. Quadro 1 do ponto 14).

A carga fiscal continuou a aumentar, atingindo € 40.123 M, mais 15,5% do que em 2011, constituindo o principal fator de crescimento das receitas. O decréscimo das receitas de capital relativamente a 2011 deve-se à quebra de receitas extraordinárias de privatizações e de integração de fundos de pensões privados e reflete as variações da receita de *ativos financeiros*.

As despesas têm como principal componente as *transferências correntes e subsídios*, que atingiram em 2014 o valor mais elevado (€ 26.307 M), registando um decréscimo em 2015 (de € 853 M) para o qual contribui a alteração da classificação dos apoios pagos pelo IFAP¹. As *despesas com pessoal*, após uma redução em 2012, evidenciam uma tendência de crescimento, também por efeito da integração de novas EPR, atingindo € 15.218 M (+18,3%) em 2015. A *aquisição de bens e serviços correntes*, que tem vindo a assinalar uma tendência de decréscimo desde 2013, registou o valor mais baixo em 2015 (€ 8.739 M). Os *juros e outros encargos* atingiram o valor máximo em 2015 (€ 7.817 M). As *despesas de capital* refletem, sobretudo, as grandes variações da despesa com os *ativos financeiros* considerados, atingindo € 3.380 M em 2015.

As razões explicativas para as variações registadas entre 2014 e 2015 encontram-se nos pontos 3.2 e 3.3, para os quais se remete². A comparabilidade da receita e da despesa é influenciada por alterações nos procedimentos de contabilização e por alterações de universo, designadamente pela integração de EPR, mais significativa em 2012 e 2015.

¹ Cfr. ponto 8.2.

² Cfr. ainda o Parecer sobre a CGE do ano respetivo.



CAIXA 3 – IMPLEMENTAÇÃO DO SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA PARA AS ADMINISTRAÇÕES PÚBLICAS (SNC-AP)

O SNC-AP foi aprovado pelo Decreto-Lei 192/2015, de 11/09, revogando o POCP e os planos de contas setoriais, com efeitos a 01/01/2017. Para preparar o processo de transição o normativo previa a sua aplicação por entidades piloto, com efeitos a 01/01/2016, embora mantendo-se a obrigação da prestação de contas ao abrigo do normativo anterior.

Simultaneamente, pela Lei 151/2015 foi aprovada uma nova LEO, determinando que, a partir de 2019, o OE e a CGE contemplem a apresentação de demonstrações orçamentais e financeiras consolidadas para os subsectores da administração central e da segurança social. O diploma prevê também a revisão de legislação relativa à arquitetura orçamental e financeira do Estado e a criação da Entidade Contabilística Estado (ECE), constituída pelo conjunto das operações contabilísticas da responsabilidade do Estado (como as receitas gerais, as responsabilidades e os ativos do Estado).

Em 2016 o Tribunal acompanhou o processo de transição para o SNC-AP, aprovando, em julho (10 meses após a publicação do normativo), o primeiro relatório de auditoria sobre este processo¹, no qual foram identificados os seguintes riscos:

- ◆ Ausência de estratégia, liderança e coordenação global do processo de implementação do SNC-AP, da sua articulação com aspetos previstos na nova LEO (nomeadamente a arquitetura da ECE) e da correspondente afetação de recursos; atraso na publicação expressamente prevista de diplomas legais;
- ◆ Atraso na aplicação do SNC-AP nas entidades piloto, com o projeto focado na preparação dos sistemas informáticos, sem testar, por exemplo, a elaboração de balanços de abertura em SNC-AP ou o encerramento das contas, o que limita as sinergias desta fase para as restantes entidades;
- ◆ Ausência de definição e divulgação de políticas contabilísticas harmonizadas para viabilizar a elaboração de contas consolidadas e a comparação das demonstrações orçamentais e financeiras;
- ◆ O sistema de controlo interno das administrações públicas, do qual depende a correção e fiabilidade da CGE, carece de ajustamento, face às alterações em curso.

Com vista a atualizar a informação no âmbito da auditoria foi solicitado um ponto de situação ao Ministro das Finanças e às entidades com funções coordenadoras no processo de transição e enviado um questionário às entidades piloto e a outras, selecionadas por amostragem, do qual foram validadas 143 respostas. A informação recolhida dará origem a um segundo relatório de auditoria, a aprovar no primeiro trimestre de 2017, sendo já possível concluir:

1. O Ministro das Finanças reconheceu que não se encontram integralmente verificadas as condições técnicas², legais³ e institucionais⁴ para a entrada em vigor do SNC-AP a 01/01/2017 e informou da preparação de legislação a fixar um novo prazo, para 01/01/2018, e a determinar a elaboração de uma

¹ Relatório Intercalar I: Relatório de Auditoria 13/2016-2.ª Secção, disponível em: http://www.tcontas.pt/pt/actos/rel_auditoria/2016/2s/audit-dgct-rel013-2016-2s.shtm.

² Dificuldades na adaptação dos sistemas de informação centrais e locais.

³ Publicação tardia de diplomas e normativos técnicos relacionados com o SNC-AP e não publicação de diplomas estruturantes previstos na nova LEO, que permitem assegurar coerência entre a Lei de Bases da Contabilidade Pública e o Regime da Administração Financeira do Estado.

⁴ Uma alteração de paradigma na contabilidade pública carece de uma estratégia autónoma ao nível da formação de recursos humanos.

estratégia de disseminação e implementação do SNC-AP no ano de 2017¹. Constatou ainda a necessidade de reforçar o papel do MF, enquanto dinamizador do processo de reforma da contabilidade pública, (afetando meios e equipas responsáveis), constituindo a Unidade de Implementação da LEO², o elo de operacionalização e gestão dos processos subjacentes à implementação do SNC-AP.

2. Adaptação dos sistemas de informação

- ◇ S3CP (sistema para a centralização da informação orçamental e financeira) – a desenvolver em quatro componentes, das quais só a primeira (portal de integração contabilística) está parcialmente realizada (validações das estruturas dos ficheiros³);
- ◇ GeRFiP (de uso obrigatório para a generalidade dos SI e também utilizado pelos serviços da Região Autónoma dos Açores) – a solução a adotar está ainda em fase de arquitetura;
- ◇ SICC/SNC-AP (sistema contabilístico em desenvolvimento pela SPMS para entidades do SNS) – prevista uma versão minimalista a 01/01/2017 para os atuais clientes;
- ◇ SIGDN (sistema integrado de gestão da Defesa Nacional) – a adaptação ao SNC-AP carece do suporte do fabricante. Pode não ser possível implementar o novo normativo no início de 2018, podendo vir a ocorrer apenas no início de 2019;
- ◇ SIF (sistema de informação financeira da segurança social) – necessidade de forte investimento em sistemas de informação, quer de infraestrutura quer funcional, uma vez que terão de existir, durante a fase de implementação do SNC-AP, sistemas informáticos em paralelo;
- ◇ SIIAL (sistema central de recolha do reporte financeiro das autarquias locais) – processo de aquisição de serviços para a sua adaptação ao SNC-AP em curso;
- ◇ Sistema para a centralização da informação orçamental e financeira da RAM – não foi previsto (a Direção Regional de Orçamento e Tesouro pretende estabelecer um protocolo com a DGO para o reporte e validação da informação contabilística).

3. Fase piloto (2016)

- ◇ Portal Colaborativo do SNC-AP, da responsabilidade da Comissão de Normalização Contabilística – em funcionamento desde 30/06/2016 para o esclarecimento de dúvidas contabilísticas das entidades piloto (com a limitação de só acederem ao tratamento dado às suas próprias questões);
- ◇ Manual de implementação divulgado em junho, estando prevista a sua atualização até março de 2017, com correções, esclarecimentos, bem como novas matérias. Os utilizadores referem que é demasiado teórico, não aborda a Norma de Contabilidade Pública n.º 26 – contabilidade e relato orçamental e devia ser complementado para matérias e áreas específicas;
- ◇ Formação às entidades-piloto – iniciada em julho, considerada generalista, carecendo de formação complementar em matérias específicas;

¹ Em sede de contraditório, o Ministro das Finanças reitera que a decisão de adiamento vem “(...) acompanhada da obrigação de elaboração de uma estratégia de disseminação e implementação do SNC-AP no ano de 2017 por todas as entidades que integram as administrações públicas”.

² A sua constituição e regras de funcionamento foram aprovadas pelo Decreto-Lei 77/2016, de 23/11.

³ No âmbito do contraditório, a DGO salienta o acompanhamento da adaptação dos sistemas locais no âmbito da integração da informação orçamental e financeira no S3CP e informa que 17 das 37 entidades piloto da administração central submeteram 156 ficheiros, dos quais só foram validados 21%. Estes factos evidenciam o muito que falta fazer na adaptação destes sistemas.



lisy.
R. T. L.
H.

- ◇ Quanto ao estado de preparação das 52 entidades piloto na implementação do SNC-AP, 22 descrevem estar ainda em fase incipiente e apenas 6 seis referem já ter efetuado testes de reporte ou poder implementar o SNC-AP na data inicialmente prevista;
 - ◇ Por não ter sido publicada a legislação, os sistemas informáticos não estarem adaptados e a formação ter sido tardia e insuficiente, a fase piloto ficou muito aquém dos seus objetivos.
4. Transição das administrações públicas para o SNC-AP (conclusões do questionário)
- ◇ Na maioria das entidades existe sensibilização e motivação da estrutura dirigente quanto à relevância e necessidade do seu envolvimento e liderança no processo, porém estão insuficientemente preparadas e não conseguem indicar uma data para iniciar a aplicação do SNC-AP. Muitas entidades aguardam a disponibilização de sistemas informáticos adaptados para iniciar o respetivo processo de transição;
 - ◇ As entidades assinalaram insuficiências na coordenação do processo, manifestaram preocupação com o atraso na publicação de normativos legais necessários e com a clarificação da função e carreira do contabilista público.
5. Contas consolidadas – com poucas exceções não foram emitidas instruções que permitam assegurar a harmonização de políticas contabilísticas nos subperímetros de consolidação, designadamente no reconhecimento e mensuração, e na compatibilização de operações comuns. Em contraditório, a DGO informa que: *“Será elaborado um manual de consolidação no âmbito do projeto da ECE, com vista a assegurar a harmonização de políticas contabilísticas.”*
6. Implementação da Entidade Contabilística Estado – ver Caixa 2.

Um ano após a publicação do SNC-AP e da nova LEO, apesar da motivação e esforço das entidades envolvidas, constata-se que: i) a coordenação global do processo de transição ainda não está definida; ii) continuam por rever diplomas relativos à arquitetura financeira do Estado que condicionam o desenvolvimento das soluções para implementação do novo normativo contabilístico; iii) a estratégia de implementação ainda virá a ser publicada; iv) a maioria dos sistemas locais de contabilidade e os centrais para agregação da informação contabilística não estão ainda adaptados ao SNC-AP; v) as entidades piloto não chegaram a operar como tal, inviabilizando a recolha de informação útil para preparar o processo de transição de todas as entidades.

Como aspetos positivos deste processo, destaca-se o esforço para desenvolver a intercomunicabilidade entre os sistemas de informação locais e centrais, a criação de um plano de contas central, a publicação de um manual de implementação (a rever e atualizar, sempre que necessário), a designação de uma entidade para o esclarecimento de questões contabilísticas (e operacionalização do seu funcionamento através de um portal colaborativo), ações de formação sobre o novo normativo (embora as entidades refiram a necessidade do seu reforço, designadamente em matérias específicas).

A informação recolhida reforça as conclusões plasmadas no Relatório de Auditoria 13/2016-2.^a Secção e na Recomendação 27 – PCGE 2014, continuando a ser necessário tomar medidas pertinentes e em tempo oportuno, que assegurem o cumprimento do novo calendário fixado, iniciando a utilização do SNC-AP por todas as entidades abrangidas a 01/01/2018, sem comprometer o objetivo de médio prazo de elaborar as demonstrações financeiras previsionais do Orçamento do Estado para 2019 e as respetivas demonstrações financeiras na Conta Geral do Estado.

*

O TdC continuou a acompanhar a implementação do POC Educação nos estabelecimentos públicos de educação do ensino básico e secundário, tendo aprovado recentemente o Relatório de Auditoria 25/2016-2.^a Secção onde se dá conta que em 2016 apenas 60% dos agrupamentos estão habilitados a dar cumprimento àquelas exigências contabilísticas. O respetivo plano estratégico previa a implementação em 4 fases, a última

em 2017 dedicada ao estabelecimento de um sistema de auditoria de qualidade permanente aos sistemas de informação.

Quanto à implementação do SNC-AP, no universo dos 811 agrupamentos de escolas e escolas não agrupadas, 54% estará sujeito ao regime integral do SNC-AP e 46% ao regime simplificado. Não foi ainda definida qualquer estratégia de implementação do SNC-AP nos estabelecimentos públicos de educação do ensino básico e secundário. Ao nível dos sistemas de informação, o SIGeFE encontra-se preparado para receber e tratar dados registados numa ótica de sistema de normalização, porém, nas escolas será ainda necessário adaptar os respetivos softwares ao novo plano de contas. A maioria das escolas não dispõe de dirigentes intermédios nem de trabalhadores integrados na carreira de técnico superior com formação específica que preencham os requisitos de contabilista público.