



Relatório n.º 27/03 – FS/SRMTC

**Auditoria operacional aos fluxos
financeiros no âmbito da Lei de Finanças
das Regiões Autónomas - 2001**

Processo n.º 16/02 – Aud/FS

Funchal, 2003





ÍNDICE

ÍNDICE	1
ÍNDICE DE QUADROS E GRÁFICOS	2
RELAÇÃO DE SIGLAS	3
FICHA TÉCNICA	4
1. SUMÁRIO	5
1.1. CONSIDERAÇÕES PRÉVIAS	5
1.2. OBSERVAÇÕES.....	5
1.2.1. <i>Sobre o sistema de controlo e acompanhamento dos fluxos financeiros</i>	5
1.2.2. <i>Sobre as transferências do OE</i>	5
1.2.3. <i>Sobre as receitas fiscais regionais</i>	6
1.3. RECOMENDAÇÕES.....	10
2. INTRODUÇÃO	11
2.1. ÂMBITO E OBJECTIVOS.....	11
2.2. MÉTODOS E TÉCNICAS DE CONTROLO	12
2.3. ENTIDADES CONTROLADAS.....	12
2.3.1. <i>Outras entidades envolvidas</i>	12
2.4. GRAU DE COLABORAÇÃO DOS SERVIÇOS	13
2.5. PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO	13
2.6. ENQUADRAMENTO LEGAL	13
2.6.1. <i>As receitas próprias regionais no quadro da LFRA</i>	13
2.6.1.1. <i>As receitas fiscais</i>	15
2.6.1.2. <i>As transferências do Estado</i>	16
2.6.2. <i>A DROC e a DRPF enquanto entidades executoras do OR</i>	17
2.6.3. <i>A DGO, a DGCI, a DGAIEC e a DGT – organismos responsáveis pela execução da política financeira estadual</i>	18
2.7. APRECIÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLO E ACOMPANHAMENTO DAS RECEITAS REGIONAIS	19
3. VERIFICAÇÕES EFECTUADAS	21
3.1. RUBRICAS ORÇAMENTAIS	21
3.2. OS SISTEMAS DE COBRANÇA, DE APURAMENTO, DE PROCESSAMENTO, DE ENTREGA E DE CONTROLO DAS RECEITAS REGIONAIS	23

3.2.1. As transferências do OE.....	23
3.2.2. As receitas fiscais.....	27
3.2.2.1. Cobradas pelos serviços da DGAIEC	27
3.2.2.1.1. ISP.....	27
3.2.2.1.2. IA.....	28
3.2.2.1.3. Restantes IEC	30
3.2.2.2. Cobradas pelos serviços da DGCI.....	30
3.2.2.2.1. Impostos sobre o rendimento (IR)	31
3.2.2.2.1.1. Arrecadação.....	31
3.2.2.2.1.2. Apuramento e entrega	32
3.2.2.2.1.3. Apreciação.....	33
3.2.2.2.2. IVA.....	42
3.2.2.2.3. Restantes impostos cobrados pelas TFP	44
4. DETERMINAÇÕES FINAIS	47
ANEXO.....	49
ANEXO I – NOTA DE EMOLUMENTOS	49

ÍNDICE DE QUADROS E GRÁFICOS

QUADRO I – RECEITA FISCAL E TRANSFERÊNCIAS DO OE EM 2001.....	21
GRÁFICO I – AS RECEITAS REGIONAIS EM 2001	22
GRÁFICO II – A DISTRIBUIÇÃO RELATIVA DAS RECEITAS REGIONAIS EM 2001	22
QUADRO II – OPERAÇÕES ASSOCIADAS AO CIDE – ART.º 30.º DA LFRA	26
QUADRO III - OPERAÇÕES ASSOCIADAS AO FC – ART.º 31.º DA LFRA	26
QUADRO IV – ENTREGAS DO IA À RAM EM 2001	29
QUADRO V – APURAMENTO E ENTREGAS DE IR DURANTE O EXERCÍCIO ORÇAMENTAL DE 2001	35
QUADRO VI – RETENÇÕES DE IRS AOS FUNCIONÁRIOS DOS SERVIÇOS DA ADMINISTRAÇÃO CENTRAL NA RAM	36
QUADRO VII – DADOS SOBRE O IRC RELATIVO À RAM – EXERCÍCIO DE 2001	39
GRÁFICO III – ESTRUTURA DO IRC LIQUIDADO PELOS TRÊS PRINCIPAIS TIPOS DE CONTRIBUINTES	40
GRÁFICO IV – DISTRIBUIÇÃO DOS TRÊS SUBCONJUNTOS PELAS CINCO MAIORES SECÇÕES DE ACTIVIDADE 41	41
QUADRO VIII – ENTREGAS DOS IMPOSTOS ARRECADADOS PELA TFP NA RAM (COM EXCEPÇÃO DOS IR)..	45



RELAÇÃO DE SIGLAS

SIGLA	DESIGNAÇÃO
AC	Administração Central
AF	Alfândega do Funchal
ALR	Assembleia Legislativa Regional
AR	Administração Regional da Madeira
art.º	Artigo
BANIF	Banco Internacional do Funchal, S.A.
CAE	Classificação Portuguesa de Actividades Económicas
C.E.	Classificação económica
CIDE	Custos de Insularidade e Desenvolvimento Económico
CRP	Constituição da República Portuguesa
DAV	Declaração Aduaneira de Veículo
DF	Direcção de Finanças da RAM
DGAIEC	Direcção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo
DGCI	Direcção-Geral dos Impostos
DGO	Direcção-Geral do Orçamento
DGT	Direcção-Geral do Tesouro
DIVA	Divisão do Imposto sobre os Veículos Automóveis
DL	Decreto-Lei
DLR	Decreto Legislativo Regional
DPP	Departamento de Prospectiva e Planeamento (DGCI)
DROC	Direcção Regional do Orçamento e Contabilidade
DRPF	Direcção Regional de Planeamento e Finanças
DSC	Direcção de Serviços de Contabilidade
DSF	Direcção de Serviços de Finanças
DSCIR	Direcção de Serviços de Cobrança do Imposto sobre o Rendimento
DSCIVA	Direcção de Serviços de Cobrança do Imposto sobre os Veículos Automóveis
DSCGF	Direcção de Serviços de Contabilidade e Gestão de Fundos
DSPE	Direcção de Serviços de Planeamento e Estatística
DSCGF	Direcção de Serviços de Contabilidade e Gestão de Fundos
DSOC	Direcção de Serviços do Orçamento e da Conta
DSPE	Direcção de Serviços de Planeamento e Prospectiva
DSRNRPC	Direcção de Serviços da Receita Nacional e dos Recursos Próprios Comunitários
DTR	Divisão do Tesouro Regional
DUC	Documento Único de Cobrança
DVL	Declaração de Veículo Ligeiro
EPARAM	Estatuto Político-Administrativo da Região Autónoma da Madeira
FC	Fundo de Coesão nacional para as regiões ultraperiféricas
GMR	Gabinete do Ministro da República para a Região Autónoma da Madeira
GR	Governo Regional da Madeira
IA	Imposto Automóvel
IC	Instituições de crédito
IEC	Imposto(s) especial(ais) sobre o consumo
ISP	Imposto sobre Produtos Petrolíferos
IR	Imposto(s) sobre o Rendimento
IRC	Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas
IRS	Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares
IVA	Imposto sobre o Valor Acrescentado
LFRA	Lei de Finanças das Regiões Autónomas
MF	Ministério das Finanças
MR	Ministro da República
OE	Orçamento do Estado
OR	Orçamento da Região Autónoma da Madeira
PIDDAC	Plano de Investimentos e Despesas de Desenvolvimento da Administração Central
PIDDAR	Plano de Investimentos e Despesas de Desenvolvimento da Administração Regional
RA	Regiões Autónomas
RAM	Região Autónoma da Madeira
SEAF	Secretaria de Estado dos Assuntos Fiscais ou Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais
SFA	Sistema de fiscalidade automóvel
SIBS	Sociedade Interbancária de Serviços, S.A.
SGPS	Sociedades gestoras de participações sociais
SRMTC	Secção Regional da Madeira do Tribunal de Contas

SIGLA	DESIGNAÇÃO
SRPC	Secretaria Regional do Plano e Coordenação
SRPF	Secretaria Regional do Plano e Finanças
TC	Tribunal de Contas
TFP	Tesouraria(s) da Fazenda Pública
UE	União Europeia

FICHA TÉCNICA

<i>SUPERVISÃO</i>	
Rui Águas Trindade	Auditor-Coordenador
<i>COORDENAÇÃO</i>	
Fernando Maria Morais Fraga	Auditor-Chefe
<i>EQUIPA DE AUDITORIA</i>	
Filipa Manuela de Gouveia Brazão	Técnica Verificadora Superior
Rui Miguel Magalhães Rodrigues	Técnico Verificador Superior



1. SUMÁRIO

1.1. Considerações prévias

O presente relatório contém os resultados da “Auditoria operacional aos fluxos financeiros no âmbito da Lei de Finanças das Regiões Autónomas – 2001”¹, realizada no período compreendido entre 21 de Outubro de 2002 e 24 de Janeiro de 2003, junto das Direcções Regionais de Planeamento e Finanças e de Orçamento e Contabilidade², ambas da Secretaria Regional do Plano e Finanças, de acordo com o previsto no Programa Anual de Fiscalização da SRMTC para o ano de 2002³.

Durante os trabalhos da auditoria, foram ainda contactadas a Alfândega do Funchal, a Direcção de Finanças da RAM, o Gabinete do Ministro da República para a RAM e quatro departamentos do Ministério das Finanças: as Direcções-Gerais dos Impostos, das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo, do Orçamento e do Tesouro⁴.

1.2. Observações

Os resultados alcançados no âmbito daquela acção suscitam as observações que se passam a expor, isto sem prejuízo do desenvolvimento conferido a cada uma delas ao longo do relatório.

1.2.1. Sobre o sistema de controlo e acompanhamento dos fluxos financeiros

Os mecanismos de apuramento e controlo das receitas fiscais e das transferências do OE constituem uma prerrogativa exclusiva dos departamentos competentes do MF, limitando-se a Administração Regional a efectuar as operações de registo contabilístico das importâncias transferidas e a acompanhar o cumprimento dos diferentes prazos de entrega. Tais circunstâncias, só por si impeditivas do pleno exercício da autonomia financeira, agravam-se quando os serviços regionais não dispõem de:

- a) Instruções ou normas internas relativas aos procedimentos de escrituração, de contabilização de receitas, de acompanhamento e de controlo dessas operações, bem como de emissão, rectificação e anulação de guias de receita (cfr. o ponto 2.6.).
- b) Canais nos serviços da Administração Central que permitam o acesso a uma informação técnica oportuna, clara e precisa sobre as operações de apuramento e contabilização das receitas próprias (cfr. o ponto 2.6.).

1.2.2. Sobre as transferências do OE

Compete à DGO, através da 1.ª Delegação da Contabilidade Pública, proceder ao cálculo das importâncias respeitantes às transferências do OE e à sua entrega, sendo de destacar, no desenvolvimento das correlativas operações, o seguinte:

¹ A referida acção foi programada em obediência ao objectivo operacional de “Acompanhar a execução do orçamento da RAM ao longo do ano e em tempo real, auditando o funcionamento e a eficácia do sistema de arrecadação de receitas”, definido no Plano Trienal da SRMTC para 2002/04, aprovado pela Resolução n.º 1/01-PG, de 28 de Junho, do Plenário Geral do Tribunal de Contas.

² Adiante designadas abreviadamente por DRPF e DROC.

³ Aprovado a 19 de Dezembro de 2001, pela Resolução n.º 6/01-PG.

⁴ Doravante designadas por DGCI, DGAIEC, DGO e DGT.

- a) No ano económico de 2001, as transferências efectuadas trimestralmente, no âmbito dos CIDE e do FC, atingiram os 35,2 milhões de contos e corresponderam a 19,3% da receita total da RAM⁵ (cfr. o ponto 3.1.);
- b) O valor dos CIDE foi fixado através da cláusula de salvaguarda, enunciada no art.º 30.º, n.º 1, *in fine*, da Lei n.º 13/98, de 24 de Fevereiro (LFRA). No entendimento da DGO, a utilização daquela cláusula, em alternativa à fórmula prevista no n.º 2 do citado artigo, inviabiliza a transferência dos montantes correspondentes ao pagamento de bonificações devidas no território regional e resultantes da aplicação de sistemas de incentivos criados a nível nacional, os quais, em 2001, ascenderam a 848.939 contos. Contudo, tal entendimento, assente na perspectiva de que esses valores apenas devem ser considerados se a aludida fórmula estiver na origem do cálculo dos CIDE, mostra-se contrário ao disposto no n.º 4 do mesmo art.º 30.º (cfr. o ponto 3.2.1.3. A).
- c) Em resultado de divergências nos valores atribuídos, pela DGO e pela DRPF, ao *PIDDAC_t*, ao *PIDDAC_r*, e à taxa de crescimento da despesa pública corrente, que estão na base do cálculo dos CIDE, a Administração Regional considera-se credora de uma importância que, cumulativamente, até ao ano de 2001, totalizava os 317.140 contos (cfr. o ponto 3.2.1.3. B).
- d) Atento o prazo estabelecido no n.º 3 do art.º 30.º da LFRA, as verbas dos CIDE, no valor global de 26 milhões de contos, não foram, em regra, colocadas à disposição da RAM tempestivamente, com particular destaque para o montante de 6,5 milhões de contos relativo à transferência do primeiro trimestre, que deveria ter sido disponibilizado até ao 5.º dia do mês de Janeiro e apenas deu entrada nos cofres da Região a 31 de Janeiro (cfr. o ponto 3.2.1.3. C).
- e) As transferências do FC, que significaram uma receita total de 9,1 milhões de contos, registaram atrasos na ordem dos 4 meses, para a 1.ª trimestralidade (2,2 milhões de contos), e de cerca de 2 meses para a do segundo trimestre, não se respeitando, com isso, o prazo fixado pelo n.º 4.º, pontos 1 e 3, da Portaria n.º 585/99, de 2 Agosto (cfr. o ponto 3.2.1.3. C).
- f) O incumprimento dos prazos de remessa estabelecidos, quer para os CIDE, quer para o FC, ainda que parcelado, além de traduzir a inobservância do estipulado no n.º 3 do art.º 30.º da LFRA e no n.º 4.º, pontos 1 e 3, da Portaria n.º 585/99, de 2 Agosto, respectivamente, originou dificuldades momentâneas de tesouraria à Administração Regional (cfr. o ponto 3.2.1.3. C).

1.2.3. Sobre as receitas fiscais regionais

As receitas fiscais da RAM, em 2001, ascenderam a 103,7 milhões de contos (56,9% da receita total regional), sem contabilizar os *Recursos Próprios de Terceiros* e as *Contas de Ordem* (cfr. o ponto 3.1.).

IMPOSTO SOBRE OS PRODUTOS PETROLÍFEROS

- a) O ISP é exclusivamente liquidado e cobrado pela AF, cuja transferência é validada pela Direcção de Serviços da Receita Nacional e dos Recursos Próprios Comunitários (da DGAIEC), em conformidade com as orientações constantes do n.º 1, als. b) e c), do art.º 14.º, da Portaria n.º 705-A/2000, de 31 de Agosto (cfr. o ponto 3.2.2.1.1.).
- b) No exercício orçamental de 2001, as importâncias entregues à Região atingiram os 8,4 milhões de contos (8,1% do total da receita dos impostos arrecadados) e os adiantamentos do

⁵ Com exclusão dos *Recursos Próprios de Terceiros* e das *Contas de Ordem*.



ISP arrecadado, a título provisório, foram transferidos para a RAM dentro do prazo estabelecido pelo n.º 2 do art.º 10.º da LFRA (cfr. o ponto 3.2.2.1.1.).

IMPOSTO AUTOMÓVEL

- a) As operações de liquidação e de apuramento do IA regional estão cometidas à AF e à Divisão do Imposto sobre os Veículos Automóveis (da DGAIEC), sendo esta última entidade que processa a principal parcela de IA, em virtude de a maioria das viaturas destinadas à RAM serem matriculadas no continente português (cfr. o ponto 3.2.2.1.2.).
- b) Em 2001, a parcela de IA cobrada no espaço continental equivaleu a 99,3% (3,7 milhões de contos) de todo o IA arrecadado pela RAM, tendo o processamento das entregas dessa receita respeitado o prazo fixado pelo n.º 2 do art.º 10.º da LFRA (cfr. o ponto 3.2.2.1.2.).

RESTANTES IEC

- a) A liquidação dos restantes IEC⁶ resultou de operações tributárias aduaneiras localizadas exclusivamente na RAM, da responsabilidade dos serviços da AF⁷ (cfr. o ponto 3.2.2.1.3.).
- b) No ano de 2001, a receita dos IEC, com excepção do IA e do ISP cobrados pela AF, ascendeu a 6,5 milhões de contos e foi entregue à RAM no prazo indicado no n.º 2 do art.º 10.º da LFRA (cfr. o ponto 3.2.2.1.3.).

IMPOSTOS SOBRE O RENDIMENTO

- a) A soma dos valores dos IR entregues mensalmente à RAM atingiu um montante global, no ano em referência, próximo dos 36,3 milhões de contos, o que representou 35% do total da receita fiscal regional desse ano tendo, em regra, sido colocados à disposição da RAM no prazo determinado pelo art.º 10.º, n.º 2, da LFRA (cfr. os pontos 3.1. e 3.2.2.2.1.3. B).
- b) Nos termos do art.º 8.º, n.º 1, do DL n.º 408/93, de 14 de Dezembro, a DSCGF da DGCI, que é a entidade responsável pelo apuramento e pela entrega da receita dos IR pertencente à RAM, procede, numa primeira fase, à transferência de valores provisórios obtidos a partir dos valores homólogos mensais do ano anterior, actualizados à taxa de crescimento médio desses impostos prevista no OE para o ano em causa, e, em momento posterior, após o apuramento definitivo, aos respectivos acertos (cfr. o ponto 3.2.2.2.1.2.).
- c) No entanto, nas operações de acerto, realizadas ao longo do ano de 2001 por aquela Direcção de Serviços, embora se comprove a regularização de uma importância de 303.971 contos, a favor da Região, relativa ao primeiro trimestre daquele ano, efectuada em Julho de 2002, persiste por regularizar, também a favor da RAM, uma verba de 172.979 contos, resultante da duplicação do acerto efectuado durante as operações de apuramento das transferências de Julho (cfr. o ponto 3.2.2.2.1.3. B).
- d) Apurou-se, igualmente, que não estão a ser transferidos para a RAM: o IRS dos funcionários dos serviços da Administração Central instalados na RAM, num montante superior a 1,2

⁶ Designadamente, *Imposto de consumo sobre o Tabaco*, *Imposto de consumo sobre bebidas alcoólicas*, *Imposto de consumo sobre cerveja*, *Imposto especial sobre o álcool*, *Imposto de Selo*, *Impostos Indirectos Diversos*, e ainda uma pequena parcela de IRS, IVA, ISP e de IA.

⁷ A determinação dos IEC em causa faz-se através da dedução à receita global arrecadada pela AF dos valores correspondentes às receitas do Estado, da Comunidade Europeia e dos fundos próprios de terceiros, assim como das receitas próprias da DGAIEC e dos valores provisórios do ISP e do IA entretanto transferidos, em processos autónomos, para os cofres da Região.

milhões de contos; as retenções na fonte do mesmo imposto sobre os prémios de jogos; e o IRS cobrado aos trabalhadores das empresas que, exercendo a sua actividade empresarial no espaço territorial insular, estão sedeadas noutra circunscrição fiscal e não cuidam de diferenciar as suas obrigações fiscais de harmonia com o lugar de ocorrência do facto gerador do imposto⁸ (cfr. o ponto 3.2.2.2.1.3. B).

- e) As situações anteriores penalizam duplamente a RAM, na medida em que, por um lado não recebe a totalidade das receitas a que legalmente tem direito, e, por outro, são lhe deduzidos, ao valor da receita a ser entregue, os reembolsos do IRS dos contribuintes residentes (cfr. o ponto 3.2.2.2.1.3. B).
- f) No caso específico do IRC, os dados estatísticos disponibilizados pela DGCI, ainda que provisórios⁹, permitem destacar os seguintes aspectos no exercício orçamental de 2001 (cfr. o ponto 3.2.2.2.1.3 C):
- O volume da matéria colectável imputado às empresas com actividade na RAM atingiu um valor ligeiramente superior a 30 milhões de contos, donde resultou um montante provisório de imposto liquidado acima dos 7,33 milhões de contos;
 - Da desagregação do referido montante de 7,3 milhões de contos, por cada um dos subconjuntos que constituem o universo de contribuintes de IRC, decorre que as empresas com actividade exclusiva na Região concorreram com a maior fatia de imposto liquidado (86,5% do total do universo, isto é, 6,34 milhões de contos), tendo as empresas a operar, não só na RAM¹⁰, como também no restante território nacional, contribuído com cerca de 9,8% do IRC liquidado (715,4 milhares de contos), e as empresas sedeadas no continente português com a parcela remanescente de 3,7%;
 - Em termos agregados, as duas áreas de actividade com maior peso no IRC regional foram a *Secção do Comércio por Grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis, motociclos e de bens de uso pessoal e doméstico* (CAE 50 a 52), com 32,2% do valor global, e a *Secção das Actividades Imobiliárias, alugueres e serviços prestados às empresas* (CAE 70 a 74), cuja expressão atingiu um valor próximo dos 19%. Estas duas áreas de actividade integram-se no sector de serviços, e, só por si, representaram mais de 50% das receitas liquidadas de IRC¹¹;
 - A contribuição das *Actividades financeiras* (CAE 65 a 67) apresenta-se como uma das mais fracas do sistema, com apenas 0,3% do IRC liquidado¹²;
 - A prestação do subconjunto formado pelas empresas sedeadas no continente e com actividade na região foi particularmente marcante no sector da *Construção* (CAE 45), onde o valor liquidado atingiu 226,5 milhares de contos (cerca de 82,3% das receitas totais obtidas neste subconjunto);
 - Ainda relativamente às empresas com sede noutra circunscrição fiscal e com negócios na Região, uma situação que, porventura, pode colocar a descoberto eventuais

⁸ Cfr. os art.ºs 10.º, n.º 1, e 12.º, ambos da LFRA.

⁹ Observa-se que a liquidação não encerra o processo de arrecadação da receita.

¹⁰ Onde têm sede.

¹¹ Logo imediatamente a seguir, com 17,2% dos réditos obtidos, surge a área de actividades ligada ao sector da construção (CAE 45). As empresas dos sectores de alojamento e restauração (CAE 55), que têm uma expressão significativa na economia regional, posicionaram-se em quarto lugar, com uma contribuição relativa ligeiramente acima dos 10%.

¹² Apenas superada pelas áreas de actividade ligadas à Educação (CAE 80), colocadas na última posição.



deficiências do sistema de apuramento prende-se com a não liquidação de qualquer valor às empresas do sector financeiro;

- No tocante ao subconjunto constituído pelas empresas com sede na RAM e com actividade noutras parcelas do território nacional, as liquidações de IRC foram mais significativas nas Secções relacionadas com as *Actividades imobiliárias, alugueres e serviços prestados às empresas* (CAE 70 a 74) e o *Alojamento e restauração* (CAE 55), atingindo, respectivamente, os 407,9 e os 286,2 milhares de contos liquidados (exactamente 97% dos valores gerados no subconjunto).

IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCENTADO

- a) A atribuição à RAM das receitas de IVA obedece ao princípio da capitação previsto no Despacho Normativo n.º 36/86, de 12 de Maio, ainda em vigor, por força da norma ínsita ao n.º 2, parte final, do art.º 21.º da LFRA (cfr. o ponto 3.2.2.2.2. A).
- b) É a Direcção de Serviços de Cobrança do IVA (DSCIVA/DGCI) que tem a competência de calcular o montante de IVA, a transferir mensalmente para a RAM, de acordo com o disposto no Despacho Normativo n.º 36/86, de 12 de Maio (cfr. o ponto 3.2.2.2.2. A).
- c) No decurso de 2001, as importâncias do IVA entradas nos cofres da Região perfizeram os 48 milhões de contos, equivalentes a praticamente 46% do total dos impostos arrecadados, e foram transferidas dentro dos prazos estipulados pelo n.º 2 do art.º 10.º da LFRA (cfr. os pontos 3.1. e 3.2.2.2.2. B).

RESTANTES IMPOSTOS COBRADOS PELAS TFP¹³

- a) Com base nas informações prestadas pelas TFP localizadas na RAM, supervisionadas pela respectiva Direcção de Finanças, o Núcleo de Tesourarias¹⁴ procede, mensalmente, após a verificação dos valores inscritos, à elaboração do mapa de apuramento da receita provisória da RAM, retirando à receita bruta os valores relativos aos IR, na sequência do que o valor assim encontrado é objecto de uma ordem de transferência, dirigida ao Tesouro, a favor da RAM (cfr. o ponto 3.2.2.2.3.).
- b) Nota-se, contudo, que, para efeitos da afectação das receitas em apreço à Região, carece de demonstração a plena aplicação, à cobrança destes impostos, do princípio da territorialidade, expresso no n.º 1 do art.º 10.º da LFRA, em termos de conferir às RA o direito à entrega, pelo Governo da República, das receitas fiscais que devam pertencer-lhes, de harmonia com o lugar de ocorrência do facto gerador dos respectivos impostos (cfr. o ponto 3.2.2.2.3. A).
- c) Unicamente com base no critério do local de pagamento dos impostos, o Núcleo de Tesourarias apurou, em 2001, impostos que geraram uma receita global, transferida para a RAM, ligeiramente acima dos 3,1 milhões de contos (cfr. o ponto 3.2.2.2.3.).
- d) No tocante ao cumprimento dos prazos de entrega das quantias arrecadadas, verificou-se, ao longo da execução orçamental de 2001, uma sistemática ultrapassagem do prazo legalmente definido para o efeito, o qual teria como data limite o 15.º dia do mês subsequente ao da

¹³ Nomeadamente, *Imposto sobre as Sucessões e Doações; Impostos Abolidos pelos DL n.º 442-A/88 e 442-B/88, ambos de 30/11, Imposto do Uso, Porte e Detenção de Armas; Impostos Directos Diversos; IVA; Imposto de Selo; Imposto do Jogo; Impostos Rodoviários e Impostos Indirectos Diversos.*

¹⁴ Departamento de Cobrança da DGCI/DSPE.

cobrança dos impostos, em sintonia com a regra geral contida na norma do n.º 2 do art.º 10.º da LFRA (cfr. o ponto 3.2.2.2.3. A).

1.3. Recomendações

A prossecução do objectivo estratégico da presente acção (avaliar o grau de cumprimento pelo Estado da LFRA, no ano de 2001) implicou analisar os sistemas de arrecadação das receitas próprias da RAM implantados na Administração Regional e nos serviços da Administração Central, tendo em vista emitir uma opinião sobre os mesmos, necessariamente condicionada pela competência territorial definida, para as Secções Regionais, pelo art.º 4.º, n.º 2, da Lei 98/97, de 26 de Agosto.

Assim, o Tribunal de Contas, face às observações da auditoria, e tendo ainda presente que elas acentuam que o relacionamento financeiro preconizado pela LFRA exige coordenação e boa articulação institucional entre as Administrações Regional e Central, não só devido à natureza mista do sistema de financiamento das RA, mas também por força do papel exclusivo detido pelas diversas Direcções-Gerais do Ministério das Finanças na arrecadação das receitas regionais, formula à Administração Autónoma da Madeira as seguintes recomendações:

1. Desenvolva diligências no sentido de que sejam criadas condições que viabilizem o efectivo e regular funcionamento do Conselho de Acompanhamento das Políticas Financeiras, previsto no art.º 9.º da LFRA, uma vez que o exercício efectivo das competências legalmente atribuídas a esse órgão poderá contribuir para uma correcta articulação entre as finanças das RA e do Estado, em particular no tocante à identificação dos problemas concretos suscitados na aplicação daquela lei.
2. Promova, em sede de revisão da LFRA, bem como através da aprovação de legislação complementar e da protocolização de procedimentos, as alterações e/ou adopção de medidas que possibilitem clarificar os regimes associados às transferências do OE, definir as operações e meios que tornem possível o cumprimento dos prazos de entrega das receitas regionais e os termos da cooperação entre as duas Administrações, no âmbito das respectivas competências, quanto à observância da referida Lei, relativamente às matérias em que não existe consenso ou colocam dificuldades interpretativas, ou necessitam de regulamentação, designadamente nos aspectos relacionados com:
 - a. os valores a atribuir ao PIDDAC_r, ao PIDDAC_c e à taxa de crescimento da despesa pública corrente, para efeitos de cálculo do montante dos CIDE a transferir, nos termos do art.º 30.º da LFRA;
 - b. as transferências das importâncias destinadas ao pagamento das bonificações devidas no território da RAM, resultantes da aplicação de sistemas de incentivos criados a nível nacional, previstas no n.º 4 do mesmo art.º 30.º;
 - c. a requisição das verbas do FC, da responsabilidade do GMR, muito concretamente sobre a enunciação dos elementos que suportam os pedidos de libertação dos créditos orçamentais, de modo a que esses pedidos sejam apresentados em momento que permita observar os prazos fixados para as correspondentes transferências e sem perturbar o funcionamento da tesouraria do GR;
 - d. a articulação dos sistemas informáticos e de informação da Administração Regional com os dos serviços tributários centrais e da direcção instalada na RAM, de maneira a obter maior celeridade e facilidade de acesso a toda a informação técnico-financeira e estatística relacionada com o acompanhamento, recepção e controlo das receitas próprias da RAM.



3. Introduza melhorias no sistema de controlo interno existente na Administração Financeira Regional, mediante a aprovação de instruções ou normas contendo os procedimentos de escrituração, de contabilização de receitas, de acompanhamento e de verificação das operações inerentes aos fluxos financeiros no quadro da LFRA, visando uma gestão adequada e eficiente das finanças regionais.
4. Continue a diligenciar pela regularização da entrega da importância de 172.979 contos, subtraída indevidamente, por duplicação do acerto efectuado em Julho de 2001, na sequência das operações de apuramento do IR.
5. Providencie, junto do Ministério das Finanças, para que seja transferida a receita legalmente da RAM, referente ao IRS, proveniente dos funcionários dos serviços da Administração Central instalados na RAM e das retenções na fonte sobre os prémios de jogos.
6. Tome as medidas que estejam ao seu alcance para que o Governo da República, em cumprimento do disposto no n.º 1 do art.º 10.º LFRA, entregue as receitas dos impostos que pertencem à RAM, de harmonia com o princípio da territorialidade, definido em função da localização geográfica do facto gerador do imposto, designadamente do IRC das empresas, e do IRS dos seus trabalhadores, que, exercendo a sua actividade empresarial no espaço territorial insular, estão sedeadas noutra circunscrição fiscal e não diferenciam as suas obrigações fiscais.

2. INTRODUÇÃO

2.1. Âmbito e objectivos

A presente acção teve por objectivo estratégico avaliar o grau de cumprimento pelo Estado da LFRA, no ano de 2001, através da identificação, quantificação e entrega dos fluxos financeiros, que, nos termos daquela lei, constituem receitas da RAM, nomeadamente, as receitas fiscais geradas e/ou cobradas na RAM e as transferências do OE, no âmbito do princípio da solidariedade nacional (custos de insularidade e de desenvolvimento económico - CIDE) e da convergência económica com o restante território nacional (fundo de coesão - FC).

Na delimitação e caracterização do universo objecto de análise, atendeu-se aos meios de financiamento com que a LFRA dotou as RA, mais concretamente às receitas regionais provenientes:

- a) Das transferências do OE
 - Verbas dos CIDE e do FC (art.ºs 30.º e 31.º);
 - Financiamento de projectos de interesse comum (art.º 7.º);
 - Comparticipação nacional nos sistemas comunitários de incentivos financeiros nacionais de apoio ao sector produtivo (art.º 5.º, n.º 6);
 - Concessão de apoios extraordinários (art.º 5.º, n.º 4);
 - Transferências resultantes da celebração de protocolos financeiros (art.º 8.º);
- b) Das receitas fiscais
 - IRS, IRC, ISD¹⁵, Imposto do Selo, IVA e IEC (art.ºs 12.º e 13.º, 15.º, 20.º a 22.º).

¹⁵ Imposto sobre as sucessões e doações.

Perante a diversidade das receitas regionais, e sem perder de vista o objectivo estratégico, foram seleccionadas as verbas dos CIDE e do FC e as receitas dos impostos com maior expressão financeira.

Pesaram, igualmente, na demarcação do campo de verificação da auditoria, as informações recolhidas durante a fase de planeamento, no concernente aos papéis que cabem à Administração Regional da Madeira e à Administração Central no efectivo cumprimento da LFRA, na parte relativa às receitas regionais. Daí que se tivesse procedido à identificação e à apreciação dos sistemas de orçamentação, de cobrança, de apuramento, de entrega e de controlo da receita regional¹⁶, implantados na AR e na AC, incluindo os serviços desta sedeados na RAM.

2.2. Métodos e técnicas de controlo

Na execução dos trabalhos, recorreu-se às normas de auditoria preconizadas no “*Manual de Auditoria e de Procedimentos (Vol. I)*”¹⁷ seguido na 2.ª Secção do Tribunal de Contas, tendo-se utilizado as seguintes técnicas de auditoria:

- Entrevistas realizadas junto dos responsáveis e dos técnicos que desempenham funções nas áreas abrangidas pela auditoria, pertencentes às Administrações Regional e Central;
- Questionários orientadores do processo de levantamento dos principais aspectos alusivos aos sistemas de cobrança, de apuramento, de entrega e de controlo das receitas próprias regionais;
- Testes de procedimento e de conformidade, de modo a proceder à confirmação dos sistemas referidos;
- Inspeção de documentos de suporte ao apuramento e à entrega das receitas;
- Confirmação por circularização do IRS dos funcionários dos serviços da AC instalados na RAM.

2.3. Entidades controladas

Foram auditadas a Direcção Regional de Planeamento e Finanças (DRPF) e a Direcção Regional do Orçamento e Contabilidade (DROC), órgãos da Secretaria Regional do Plano e Finanças (SRPF) responsáveis pelo processo orçamental da RAM.

2.3.1. Outras entidades envolvidas

Os procedimentos de liquidação, de arrecadação, de apuramento e de entrega dos créditos resultantes de impostos que constituem receita da RAM, são da responsabilidade de departamentos do Ministério das Finanças (MF). Neste quadro, houve a necessidade de contactar, para efeitos de recolha de elementos e de esclarecimentos técnicos, os departamentos do MF responsáveis pela execução dos aludidos procedimentos, concretamente a DGCI, a DGAIEC, a DGO, a DGT, a Alfândega do Funchal (AF) e a Direcção de Finanças da RAM (DF), bem como o Gabinete do Ministro da República para a RAM (GMR), entidade responsável pela entrega das verbas transferidas do OE e do ISP.

¹⁶ Ver os pontos 2.6., 3.2.1. e 3.2.2. do presente relato, onde se encontram descritos os procedimentos relativos às transferências do OE e à receita fiscal.

¹⁷ Aprovado pela Resolução n.º 2/99 - 2.ª Secção, de 28 de Janeiro, e aplicado à SRMTC pelo Despacho Regulamentar n.º 1/01 – JC/SRMTC, de 15 de Novembro.



2.4. Grau de colaboração dos serviços

Salienta-se que não existiu qualquer condicionante ao normal desenvolvimento dos trabalhos da auditoria, sendo de realçar a boa colaboração prestada pelos dirigentes e funcionários quer da DROC quer da DRPF, em termos de celeridade na apresentação da documentação solicitada, nos esclarecimentos prestados, contribuindo, de forma decisiva, para que os objectivos definidos para esta acção fossem alcançados dentro do prazo previsto.

Realça-se, ainda, a disponibilidade e os esclarecimentos úteis obtidos junto dos dirigentes e funcionários dos serviços contactados do MF, tanto das Direcções Centrais, como dos serviços desconcentrados instalados na Região, que, em tempo oportuno e de forma colaborante, procuraram responder a todas as solicitações que lhes foram dirigidas. Pelo mesmo espírito, pautou-se a cooperação dos membros do GMR para a RAM.

2.5. Princípio do contraditório

Face ao preceituado no art.º 13.º da Lei n.º 98/97, de 26 de Agosto, foram notificados os Senhores Directores Regionais de Orçamento e Contabilidade e de Planeamento e Finanças, da Secretaria Regional do Plano e Finanças, o Chefe de Gabinete de Sua Excelência o Ministro da República para a RAM e os Senhores Directores-Gerais do Orçamento, dos Impostos, das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo e do Tesouro, todos do Ministério das Finanças, para se pronunciarem, querendo-o, sobre as observações da auditoria^{18 e 19}.

Nessa sequência, deram entrada na SRMTC as alegações da DGCI, da DGT, do GMR e da DGAIEC²⁰, as quais, depois de analisadas, foram tidas em conta na fixação do texto do presente relatório, aparecendo as respostas devidamente evidenciadas, de forma sumariada ou transcritas, e acompanhadas, sempre que necessário, dos comentários considerados convenientes, tendo a DGT, argumentado que não tinha “*quaisquer comentários a efectuar relativamente ao relato da auditoria*”²¹.

2.6. Enquadramento legal

2.6.1. As receitas próprias regionais no quadro da LFRA

A RAM constitui, no quadro do Estado unitário português, uma entidade territorial dotada de autonomia política, administrativa, financeira e patrimonial, com órgãos de poderes próprios, eleitos democraticamente, que gozam, no âmbito financeiro, de prerrogativas de independência orçamental e de auto-governo.

A autonomia financeira regional, enquanto componente do sistema político-administrativo autónomico criado pela Constituição da República Portuguesa, implica a existência de fontes de receita que

¹⁸ Do relato da auditoria foi dado conhecimento a Suas Ex.^{as} o Presidente do Governo Regional da Madeira e o Secretário Regional do Plano e Finanças.

¹⁹ No âmbito da mesma auditoria, foi apresentado um relato parcelar, igualmente submetido à audição prévia das mesmas entidades da Administração Regional e da Administração Central, com o objectivo excluído de algumas das conclusões nele patenteadas integrarem o Relatório e Parecer sobre a Conta da Região do ano de 2001, aprovado a 24 de Junho de 2003. Das referidas entidades, apenas responderam a DGO, a DGCI, a DRPF e a DROC, sendo que a resposta desta deu entrada, nesta Secção Regional, a 26 de Junho de 2003, em data posterior à da aprovação do referido Parecer, pelo que não foi considerada na análise constante desse documento.

²⁰ Em 10 de Dezembro de 2003, já fora do prazo concedido para o contraditório.

²¹ Cfr. o ofício resposta com a ref.^a DTCE/DCT – GAI, de 24 de Outubro de 2003.

disponibilizem os meios financeiros indispensáveis à prossecução das atribuições das Regiões Autónomas, num quadro de equilíbrio sustentável das finanças públicas regionais²².

No cumprimento do dever constitucional e estatutário de solidariedade, o Estado assegura, em cooperação com os órgãos de governo regional, o desenvolvimento económico e social das Regiões Autónomas, visando, em especial, a correcção das desigualdades resultantes da insularidade²³ e da ultraperiferia, a par da realização da convergência económica com o restante território nacional e com a União Europeia.

O Estatuto Político-Administrativo da RAM, aprovado pela Lei n.º 13/91, de 5 de Junho, na redacção e numeração da Lei n.º 130/99, de 21 de Agosto, no art.º 103.º, ampliou e sistematizou as diversas dimensões do princípio da solidariedade, ao determinar que a solidariedade nacional vincula o Estado a suportar os custos da insularidade²⁴ e do desenvolvimento regional, através, designadamente, das transferências do OE e de outros instrumentos de natureza financeira, incluindo a comparticipação nacional nos sistemas comunitários de incentivos financeiros de apoio ao sector produtivo²⁵.

A experiência autonómica demonstrou, no entanto, que, ao nível infra constitucional e infra estatutário, era necessário estabelecer regras financeiras que disciplinassem o relacionamento entre o Estado e as Regiões, tornando premente encontrar um ponto de equilíbrio nessas relações, em particular a partir da verificação da dependência do modelo de financiamento das Regiões das transferências do OE, face à insuficiência das receitas e meios próprios.

Com a aprovação e entrada em vigor da Lei das Finanças das Regiões Autónomas (Lei n.º 13/98, de 24 de Fevereiro), inaugurou-se um novo ciclo nas relações financeiras entre o Estado e as Regiões Autónomas, na medida em que foram proporcionadas condições para estas realizarem uma gestão adequada e eficiente das finanças regionais, e ficaram definidos os meios de que dispõem para a concretização da autonomia financeira consagrada na Constituição e nos estatutos político-administrativos^{26 e 27}.

Um outro aspecto a destacar no modelo jurídico-financeiro instituído pela LFRA, é o que aponta para a coordenação das finanças regionais com as finanças estaduais, a exigir um esforço comum do Estado e das Regiões Autónomas, dominado pela preocupação de conter a despesa pública e de atingir os

²² A autonomia financeira das Regiões Autónomas goza das seguintes prerrogativas: 1) exercer poder tributário próprio; 2) dispor das receitas fiscais nela cobradas ou geradas e de uma participação nas receitas tributárias do Estado; 3) afectar as suas receitas à realização das suas despesas; 4) adaptar o sistema fiscal nacional às especificidades regionais – alíneas i), j) e t) do n.º 1 do art.º 227 da CRP.

²³ Cfr. o art.º 229.º da CRP sobre o princípio da cooperação. A definição fornecida pelo texto constitucional para o princípio da cooperação, foi acolhida no art.º 101.º da Lei n.º 130/99, de 21 de Agosto (1.ª revisão do Estatuto Político-Administrativo da RAM), que lhe aditou o conceito de ultraperificidade. Este conceito terá sido importado do Tratado da UE, revisto em Amesterdão, no âmbito do qual enquadra o apoio comunitário às regiões ultraperiféricas. O EPARAM dedicou o seu art.º 104.º, composto por 4 números, à explicitação do conceito de ultraperificidade.

²⁴ Designadamente no respeitante a transportes, comunicações, energia, educação, cultura, saúde e segurança social.

²⁵ No âmbito daquele art.º 103.º e do princípio da solidariedade, para além das transferências orçamentais (n.ºs 1.º e 2.º), o Estado assegura que a RAM beneficie de todos os fundos da UE (n.º 3) e garante a comparticipação nacional nos sistemas comunitários de incentivos financeiros de apoio ao sector produtivo (n.º 7). A par disso, o Estado assume as obrigações de serviço público à Região, co-financia os projectos de interesse comum levados a cabo no território regional e apoia a Região em situações imprevistas resultantes de catástrofes naturais, para as quais esta não disponha dos necessários meios financeiros - n.ºs 4.º, 5.º e 6.º do mesmo art.º 103.º.

²⁶ Cfr. o n.º 1 do art.º 1.º da LFRA. De acordo com o n.º 2, do art.º 2.º, da LFRA, a autonomia financeira desenvolve-se no respeito pelos princípios da legalidade, da economicidade, da despesa pública e da sua sujeição aos controlos administrativo, jurisdicional e político, nos termos da Constituição e dos respectivos Estatutos-Político Administrativos.

²⁷ Na mesma Lei, ao princípio da solidariedade nacional é atribuída não só outra amplitude, a reciprocidade, como também a sua compatibilidade com a autonomia financeira e com a obrigação de as Regiões contribuírem para o equilibrado desenvolvimento do País - cfr. o art.º 4.º da LFRA.



objectivos e metas orçamentais traçados no âmbito das políticas de convergência a que Portugal se obrigou no seio da UE²⁸. E, para assegurar uma mais correcta articulação entre as finanças das RA e do Estado, foi criado o Conselho de Acompanhamento das Políticas Financeiras, dotado das competências enunciadas no art.º 9.º, n.º 1, daquela Lei.

O actual enquadramento constitucional, estatutário e legal do regime financeiro das RA, caracteriza o seu sistema de financiamento como um sistema misto, assente nas transferências estatais e na existência de receitas próprias. A Constituição da República, saída da 4.ª revisão constitucional (Lei Constitucional n.º 1/97, de 20/09), no art.º 227.º, limita-se a especificar as receitas tributárias regionais e a referir que as Regiões dispõem de outras receitas²⁹.

O Estatuto Político-Administrativo da RAM foi mais longe e detalhou ao máximo as receitas regionais, para além daquilo que é a clássica tripartição das receitas públicas, em receitas patrimoniais, tributárias e creditícias, pelo que nele encontramos elencadas outras modalidades de receitas, considerando como tais, no art.º 108.º:

- Todos os impostos, taxas, multas, coimas e adicionais, cobrados ou gerados no território regional, os direitos aduaneiros e demais imposições cobradas pela alfândega³⁰, e ainda os impostos incidentes sobre bens destinados à RAM e liquidados fora do seu território, bem como outros impostos que devam pertencer-lhe, nos termos do Estatuto e da lei, cobrados em função do lugar de ocorrência do facto gerador da obrigação do imposto;
- O apoio financeiro do Estado, no âmbito do princípio da solidariedade, e os apoios da UE;
- Os rendimentos do seu património e os benefícios decorrentes de tratados e acordos internacionais respeitantes à Região;
- O produto dos empréstimos, assim como das privatizações, reprivatizações ou venda de participações patrimoniais ou financeiras públicas, existentes, no todo ou em parte, no arquipélago, e ainda o da emissão de selos e moedas com interesse numismático.

A evolução das receitas públicas regionais mostra a escassa elasticidade da generalidade das receitas regionais, daí que se faça apenas uma rápida alusão ao regime que a LFRA traçou para os dois principais tipos de receita que foram objecto de análise na presente auditoria. São elas as receitas relativas ao apoio financeiro do Estado e aos impostos.

2.6.1.1. AS RECEITAS FISCAIS

De acordo com o n.º 1 do art.º 10.º LFRA, as Regiões têm direito à entrega, pelo Governo da República, das receitas dos impostos sobre mercadorias destinadas às RA e, bem assim, às receitas dos impostos que devam pertencer-lhes, de harmonia com o princípio da territorialidade, definido em função da localização geográfica do facto gerador do imposto, abrangendo nessa definição as dos impostos directos e indirectos, e outras que lhes sejam atribuídas por lei. No âmbito desta lei, as receitas fiscais resultam dos seguintes impostos: Impostos sobre o Rendimento (IRS - art.º 12.º, IRC - art.º 13.º e Obrigações acessórias - art.º 14.º), Imposto sobre as Sucessões e Doações (art.º 15.º),

²⁸ Cfr. o art. 3.º da LFRA.

²⁹ Face ao citado art.º 227.º, n.º 1, alínea j), as Regiões dispõem “nos termos dos estatutos e da lei de finanças das regiões autónomas, das receitas fiscais nelas cobradas ou geradas, bem como de uma participação nas receitas tributárias do Estado, estabelecida de acordo com um princípio que assegure a efectiva solidariedade nacional, e de outras receitas que lhes sejam atribuídas e afectá-las às suas despesas”.

³⁰ A referência aos direitos aduaneiros tem de ser compatibilizada com os compromissos assumidos, pelo Estado português, no quadro da UE.

Impostos Extraordinários (art.º 16.º), Imposto de Selo (art.º 20.º), IVA (art.º 21.º), e Impostos Especiais sobre o Consumo (art.º 22.º)³¹.

Fixado o critério para o reconhecimento do direito à percepção da receita fiscal, a delimitação exacta da parcela pertencente à Região e os demais aspectos relacionados com a forma de concretizar a efectiva entrega da receita dos impostos, constam dos art.ºs 10.º a 20.º da LFRA. Especificamente, o n.º 2 do citado art.º 10.º fixa a entrega, pelo Governo da República à RAM, das receitas dos seus impostos “até ao 15.º dia do mês seguinte ao da sua cobrança”, prevendo o n.º 3 daquele artigo 10.º que, no caso de não ser possível o apuramento do valor das receitas cobradas, seja transferido o “montante equivalente à cobrança do mês anterior”. Ainda o mesmo art.º 10.º, no n.º 4, e na hipótese de não ser possível apurar com rigor a parte da receita fiscal de quaisquer impostos respeitante às RA, determina que tal receita será equivalente à “cobrada no mês homólogo do ano anterior multiplicada pela taxa de crescimento médio das receitas fiscais nacionais prevista para o ano em causa”.

Com o intuito de clarificar o processo de entrega de receita fiscal pelo Estado à RAM, a 26 de Outubro de 1998, foi celebrado um protocolo entre a Secretaria de Estado dos Assuntos Fiscais e a SRPC, conducente à concretização do disposto na LFRA. Nesse protocolo, aquela Secretaria de Estado comprometeu-se a promover todas as medidas necessárias a assegurar que as receitas fiscais, especificadas no n.º 1 do art.º 10.º e nos artigos 12.º a 17.º (IRS, IRC, ISD) e 20.º (I. Selo), todos da LFRA, sejam entregues à Região “(...) até ao 15.º dia do mês seguinte ao da sua cobrança”.

Prevê ainda o referido protocolo que, perante a impossibilidade em apurar o montante dos IR a entregar à RAM, até ao dia 15 do mês seguinte ao da respectiva cobrança, o Estado recorre, por norma, ao procedimento previsto no n.º 4 do art.º 10.º da LFRA (o de processar uma transferência de valor idêntico ao da receita dos IR cobrada no mês homólogo do ano anterior). E, a verificarem-se acertos de receita, estes serão efectuados trimestralmente, desde que resultem num acréscimo de receita, devendo, no final do ano, mais propriamente em Dezembro, ser feito “o acerto de contas possível, de forma que a receita a transferir não seja superior à presumível receita efectiva pertença da RAM” – cláusula 6.ª, alíneas c) e d), do citado protocolo.

2.6.1.2. AS TRANSFERÊNCIAS DO ESTADO

Em conformidade com os princípios estipulados na CRP e no EPARAM, o Estado participa, na autonomia financeira, através de transferências orçamentais baseadas em critérios estáveis e transparentes fixados pela LFRA, os quais permitem a quantificação dos montantes dessas transferências, quer das devidas pelo princípio da solidariedade nacional (art.º 30.º da LFRA)³², quer das provenientes do Fundo de Coesão (FC) criado pelo art.º 31.º da LFRA, tendo este por objectivo financiar exclusivamente programas e projectos constantes dos planos de investimento regionais, com vista a assegurar a convergência económica das RA.

No tocante ao princípio da solidariedade, trata-se de uma transferência específica anual por conta do OE, a título de Custos de Insularidade e de Desenvolvimento Económico (CIDE), cujo montante é apurado nos termos resultantes da aplicação da seguinte fórmula³³:

³¹ Esta enumeração subsistiu com a 1.ª revisão do EPARAM, determinada pela Lei n.º 130/99, de 21 de Agosto, e não difere da prevista na LFRA, limitando-se o Estatuto a elencar, a título exemplificativo, as mesmas espécies de impostos e a remeter para a lei a especificação dos casos em que deva ocorrer a percepção de qualquer receita fiscal pela Região – cfr. o n.º 1 do art.º 112.º do EPARAM. A possibilidade de adaptação do sistema fiscal nacional, formalizada na Constituição, no Estatuto e na LFRA teve expressão prática com a aprovação dos Decretos Legislativos Regionais n.ºs 5/2000/M e 6/2000/M, ambos de 8/02, 2/2001/M, de 20/02, e 3/2001M, de 22/02.

³² A participação financeira do Estado abrange ainda outras transferências efectuadas no âmbito do OE, nomeadamente as destinadas: a assegurar serviços em áreas da responsabilidade dos órgãos de soberania; a desenvolver na Região programas sociais com carácter nacional; a apoiar projectos de interesse comum; a financiar os défices regionais da Segurança Social; e ainda as verbas canalizadas para empresas que prestam serviços essenciais na Região e para as autarquias locais sedeadas na RAM.

³³ Cfr. os n.ºs 1 e 2 do art.º 30.º da LFRA.



$$TR = \frac{PIDDAC_t}{PC} \times PR \times (1 + \alpha) - PIDDAC_r$$

Em que:

$PIDDAC_t$ – valor dos projectos do PIDDAC total com financiamento nacional, inscritos no capítulo 50;

$PIDDAC_r$ – valor dos projectos a realizar em cada Região (Madeira ou Açores) de acordo com o conceito anterior;

PC – população do continente segundo o Recenseamento Geral da População (valores quinquenais);

PR – população de cada Região (Madeira ou Açores) segundo o Recenseamento Geral da População (valores quinquenais);

α – coeficiente de correcção, fixado em dois terços para a Região Autónoma da Madeira e em $\frac{9}{10}$ para a Região Autónoma dos Açores.

Ou, se da aplicação da fórmula transcrita resultar um montante superior, o valor a transferir para a RAM será “igual à transferência prevista no Orçamento do ano anterior multiplicada pela taxa de crescimento da despesa pública corrente no Orçamento do ano respectivo”, em conformidade com a previsão do n.º 1, parte final, do art.º 30.º da LFRA.

Quanto à periodicidade, as entregas das verbas dos CIDE à RAM serão feitas mediante “prestações trimestrais, a efectuar nos cinco primeiros dias de cada trimestre” (cfr. o n.º 3 do mesmo art.º 30.º).

Em relação ao FC, o limite máximo do montante transferido para a RAM, em 2001, correspondeu a 35% do valor estipulado para os CIDE, calculado ao abrigo do n.º 1 do art.º 30.º da LFRA, estando a periodicidade da entrega das verbas do FC definida no protocolo celebrado, em 2 de Julho de 1999, entre o Ministério das Finanças e o Governo Regional da Madeira³⁴, e na Portaria n.º 585/99, de 2 de Agosto, em que as prestações à RAM deverão ser efectuadas “trimestralmente, até ao dia 15 do 1.º mês do trimestre a que se referem”. No caso de se registarem atrasos na aprovação do OE, toma-se em atenção, para o efeito, “o valor transferido no mês homólogo do ano anterior, efectuando-se os devidos acertos”, após a aprovação do novo OE – ver aquela Portaria n.º 585/99.

2.6.2. A DROC e a DRPF enquanto entidades executoras do OR

De acordo com o art.º 4.º, n.º 3, do DRR n.º 1-A/2001/M, de 13 de Março³⁵, a DROC e a DRPF são os órgãos da Secretaria Regional do Plano e Finanças (SRPF) que têm como atribuições genéricas a elaboração, a execução e o controlo dos orçamentos regionais, assim como a administração da tesouraria da RAM (cfr. os art.ºs 27.º e 25.º do mesmo diploma).

Nos termos do art.º 2.º, al. e), do DRR n.º 21/93/M, de 7 de Julho,³⁶ a DROC promove a elaboração do orçamento regional e controla a sua execução, funções que são asseguradas pelas Direcções de Serviços de Orçamento e Conta (DSOC) e de Contabilidade (DSC), às quais compete “Coordenar a preparação do orçamento da Região” e elaborar e propor as medidas necessárias à sua boa execução,

³⁴ Com efeitos reportados a 1 de Janeiro desse ano.

³⁵ Aprova a orgânica da Secretaria Regional do Plano e Finanças (SRPF).

³⁶ Com as alterações decorrentes dos DRR n.º 24/95/M, de 30 de Dezembro, e n.º 25/2000/M, de 31 de Março. Entretanto, a 18 de Agosto de 2003, estes diplomas foram revogados pelo DRR n.º 19/2003/M.

designadamente “*Esclarecer as dúvidas relativas à classificação das receitas*”, “*Escriturar todas as operações relativas às receitas orçamentais (...)*” e “*Registar as guias de receita (...)*” – art.ºs 11.º, als. a), c), e) e h), e 13.º, al. e), daquele diploma regional.

A DRPF, por sua vez, tem a missão de “*Propor medidas de acompanhamento, controlo e aperfeiçoamento do sistema de liquidação e cobrança das receitas tributárias que nos termos da lei são pertença da Região, em cooperação com a Direcção Regional do Orçamento e Contabilidade*”, e, a par disso, deve “*Acompanhar e controlar, nos termos da lei, as operações relativas aos fluxos monetários da Região com o restante território nacional (...) e a respectiva contabilização*”, nomeadamente os recursos provenientes do OE – art.º 2.º, alíneas q) e x), do DRR n.º 19/2001/M, de 21 de Agosto³⁷.

2.6.3. A DGO, a DGCI, a DGAIEC e a DGT – organismos responsáveis pela execução da política financeira estadual

Tratando-se de entidades da Administração Financeira do Estado, pertencentes ao MF, a DGO, a DGCI, a DGAIEC e a DGT desempenham papéis específicos no tocante à arrecadação e à entrega das receitas regionais previstas na LFRA.

A DGO está legalmente incumbida de “*superintender na elaboração e controlo da execução do OE*”, ao nível da respectiva “*legalidade, regularidade e economia*”³⁸, o que, no caso das RA, tem reflexos na orçamentação e na transferência das verbas respeitantes aos CIDE e ao FC.

Por seu turno, a DGCI e a DGAIEC, enquanto serviços da máquina tributária do Estado³⁹, detêm atribuições e competências em matéria de arrecadação dos impostos que constituem receita das RA. No caso da DGCI, a DSCGF, do Departamento de Cobrança dessa Direcção-Geral, executa os procedimentos necessários ao controlo contabilístico das receitas arrecadadas a título de impostos sobre o rendimento, das anulações e dos reembolsos efectuados, assim como assegura a transferência de fundos para as contas das RA⁴⁰. Idênticas competências são exercidas pela DSCIVA, quanto ao IVA. Relativamente aos restantes impostos, a responsabilidade pelo apuramento e transferência é da DSPE, através do Núcleo das Tesourarias⁴¹.

A DGAIEC administra os impostos especiais sobre o consumo (IEC), designadamente, os impostos sobre os veículos automóveis (IA), sobre o valor acrescentado (IVA) e sobre os produtos petrolíferos (ISP)⁴² – cfr. o art.º 1.º do DL n.º 360/99, de 16 de Setembro⁴³.

A DGT dispõe de competências nas áreas do “*controlo da movimentação e da utilização dos fundos do Tesouro no País (...), bem como a respectiva contabilização*”, da “*gestão da rede de cobranças*” e da “*promoção da unidade de tesouraria*”, de acordo com o previsto nos art.ºs 1.º, n.º 1, e 2.º, als. a) a

³⁷ Corresponde ao art.º 2.º, als. b) e i), do DRR n.º 1/2000/M, de 4 de Janeiro.

³⁸ Cfr. o art.º 1.º, n.º 1, do DL n.º 344/98, de 6 de Novembro, que aprovou a respectiva orgânica.

³⁹ Cfr. o art.º 1.º, n.º 3, do DL n.º 398/98, de 17 de Dezembro, diploma que aprovou a lei geral tributária.

⁴⁰ Ver o art.º 8.º, n.º 1, do DL n.º 408/93, de 14 de Dezembro, que aprovou a orgânica da Direcção-Geral das Contribuições e Impostos e que se mantém parcialmente em vigor, uma vez que ainda não foi publicada a portaria prevista no n.º 1 do art.º 24.º do DL n.º 366/99, de 18 de Setembro (relativo à macroestrutura daquela Direcção-Geral), a definir a estrutura, competências específicas e demais aspectos organizativos e funcionais dos serviços centrais e periféricos da DGCI.

⁴¹ Cfr. os art.ºs 10.º e 23.º, ambos do DL n.º 408/93, de 14 de Dezembro.

⁴² Nos termos do art.º 23.º do DL n.º 360/99, a estrutura, organização e funcionamento da DGAIEC foi definida pela Portaria n.º 705-A/2000, de 31 de Agosto.

⁴³ Este diploma contém a orgânica da DGAIEC, e a sua entrada em vigor reporta-se a 1 de Maio de 2000, nos termos do art.º 2.º do DL n.º 3/2000, de 29 de Janeiro.



c), ambos do DL n.º 168/98, de 7 de Julho⁴⁴. Nesta Direcção-Geral, a Direcção de Contas do Tesouro (DCT), inserida no Departamento de Tesouraria Central do Estado, gere o sistema de controlo de cobranças do Estado e as contas abertas junto do Tesouro, competindo-lhe ainda realizar “a conciliação das contas receptoras do Tesouro”, “Apurar e acompanhar os reembolsos e restituições de receitas” e “Processar e efectuar os pagamentos solicitados”, em conformidade com o preceituado no art.º 8.º, n.º 3, do citado DL n.º 168/98⁴⁵.

2.7. Apreciação do sistema de controlo e acompanhamento das receitas regionais

Os mecanismos de apuramento e controlo das receitas fiscais constituem uma prerrogativa exclusiva dos referidos departamentos do MF, estando a participação das autoridades regionais confinada à análise dos elementos informativos, postos à disposição por aqueles mesmos organismos, com o fim de suportarem os valores transferidos. A mesma constatação aplica-se “*mutatis mutandi*” às transferências do Estado, embora aqui a formulação legal das regras para a determinação dos valores, por assentar em critérios firmes e transparentes, proporcione, à partida, condições para que exista um maior e melhor acompanhamento e controlo, por parte dos órgãos de governo próprio das RA, dos montantes inscritos no OE.

Neste contexto, em que sobressaem os limitados poderes de acompanhamento e controlo das receitas, a actuação da Administração Regional fica circunscrita a, praticamente, efectuar as operações de registo contabilístico das importâncias transferidas pelos serviços do MF e a diligenciar pelo cumprimento tempestivo dos diferentes prazos de entrega, o que implica a execução das tarefas que sumariamente se descrevem nos parágrafos seguintes.

Em sede de orçamentação, a DROC procede à previsão do montante das receitas fiscais a inscrever no ORAM, mediante o recurso a uma recta de regressão, em que são expurgados os anos anómalos, sem, contudo, possuir qualquer informação, da parte da Administração Central, sobre as tendências de evolução dessas receitas e dos valores a orçamentar.

Ao nível da execução orçamental, mais concretamente na arrecadação das receitas dos IR e do IA, a RAM não tem conhecimento das importâncias cobradas pela Administração Tributária, sendo apenas informada, pela DGCI e pela DGAIEC, após o respectivo apuramento, e a conseqüente entrega nos cofres regionais.

No caso específico dos IR, a DSCGF/DGCI informa a RAM e a DGT do valor a transferir, nos termos do n.º 4.º do art.º 10.º da LFRA⁴⁶. A DGT, com base nessa informação, comunica à DROC, através de fax, o valor discriminado por IRS, IRC e juros de mora, creditado na conta à ordem do GR no BANIF. Esta entidade bancária, executada a transferência, informa a DROC sobre o crédito efectuado em conta e a correspondente data-valor, na sequência do que essa Direcção Regional, confirmado o crédito na conta bancária da RAM, procede de imediato à emissão da guia de receita e ao respectivo lançamento contabilístico. No essencial, são também estes os procedimentos seguidos pela DGAIEC em relação ao IA.

Por não acompanhar o circuito de arrecadação daquelas receitas fiscais, e dado que não dispõe de informação e/ou suporte documental completo e consistente que lhe permita afirmar que os montantes recebidos correspondem aos liquidados e cobrados pelos serviços da DGCI e da DGAIEC, na RAM ou no Continente, a DROC efectua a conciliação dos montantes transferidos com recurso a documentos do seguinte tipo: comunicações da DGCI e da DGAIEC, faxes da DGT e dos bancos, extractos

⁴⁴ Aprovou a orgânica da DGT.

⁴⁵ Cfr. as als. a), b), f) e i), todas do n.º 3 do mencionado art.º 8.º.

⁴⁶ Ou da al. b) da Cláusula 6.ª do Protocolo das receitas fiscais.

bancários, tabelas da AF e da DF da RAM, após o que emite as correspondentes guias de receita, mas sem que exista qualquer confirmação junto das entidades externas envolvidas no processo de arrecadação e entrega da receita fiscal regional.

O mesmo sucede com as receitas dos restantes impostos cobrados pela DGCI⁴⁷, através das TFP na RAM, e pela DGAIEC⁴⁸, a cargo da AF, com a agravante de que as mesmas são transferidas sem a correspondente desagregação por classificação económica e imposto, facto que impede a DSC/DROC de cumprir o princípio da especificação das receitas arrecadadas e explica a sua classificação como 07.00.01. – *Outras receitas correntes – Reembolsos*. Esta situação dá lugar à emissão de guias provisórias, as quais só passam a definitivas depois de adquirida a especificação das receitas em causa, o que acontece quando a Administração Regional tem acesso aos dados constantes das tabelas mod. 28, remetidas à DROC, quer pela DF da RAM⁴⁹, quer pela AF⁵⁰.

Embora o sistema de registo, contabilização e classificação daquela receita, como provisória, possa suscitar dúvidas, dada a inexistência de documentação de suporte e/ou de normas procedimentais instituídas e justificativas dessa opção, os montantes transferidos corresponderam, em 2001, aos efectivamente cobrados e encontram-se devidamente escriturados, segundo a classificação económica, e contabilizados na Conta da RAM.

No entanto, regista-se que a Administração Regional da Madeira nunca terá, pelo menos em termos formais, manifestado qualquer intenção, junto da Administração Central, para que esta lhe fornecesse elementos informativos sobre a liquidação/cobrança dos impostos, ou prestado esclarecimentos sobre os montantes recebidos, mesmo perante a suspeição de que as retenções na fonte do IRS dos funcionários dos serviços do Estado na RAM não estavam a reverter para os cofres regionais.

Também, face à existência de atrasos na entrega de receitas, potencialmente geradores de rupturas de tesouraria, a AR não ajustou com a AC mecanismos para os ultrapassar, isto apesar de o protocolo das receitas fiscais, nas cláusulas 1.^a à 4.^a, prever uma estreita colaboração entre a Secretaria de Estado dos Assuntos Fiscais (SEAF) e a Secretaria Regional do Plano e da Coordenação⁵¹, no âmbito das respectivas competências, quanto à observância da LFRA, nomeadamente, no tocante à troca de informações necessárias à implementação das medidas fiscais a adoptar, à abertura de canais adequados, com vista à eficácia das medidas de adaptação do sistema fiscal nacional às especificidades regionais, e à criação de condições que assegurem *“uma melhor articulação dos sistemas informáticos e de informação entre os serviços tributários centrais e as direcções instaladas na Região”*⁵².

As limitações supra evidenciadas, no plano dos poderes de intervenção das autoridades regionais sobre as receitas próprias arrecadadas pelo Governo da República, em conjugação com a escassa informação que acompanha as transferências, são, não raras as vezes, fonte de divergências interpretativas entre as duas administrações, ou mesmo de desconhecimento dos dados que concorrem para o apuramento das verbas.

⁴⁷ A saber: os impostos abolidos pelos DL n.ºs 442-A/88 e 442-B/88, de 30/11, e os impostos sobre sucessões e doações, de uso, porte e detenção de armas, do selo, do jogo, rodoviários, o IVA, os impostos directos diversos e ainda as taxas, multas e outras penalidades (com excepção dos IR).

⁴⁸ Tais como o IRS, os impostos que incidem sobre o consumo: ISP, IVA, IA, imposto sobre o tabaco, sobre as bebidas alcoólicas, sobre a cerveja, sobre o álcool, de selo, os impostos directos diversos e as taxas, multas e outras penalidades.

⁴⁹ O desfazamento existente entre a arrecadação propriamente dita de receita fiscal pelas TFP na RAM e a remessa da tabela correspondente à DROC, atingiu, em média, cerca de um mês e meio.

⁵⁰ No caso das receitas fiscais cuja cobrança é efectuada pela AF, esta entidade remete, à DROC, no início do mês seguinte ao da cobrança, a tabela mod. 28 contendo as receitas da RAM.

⁵¹ Corresponde à actual Secretaria Regional do Plano e Finanças, cuja orgânica consta do DRR n.º 1-A/2001/M, de 13 de Março.

⁵² Formalmente não existe troca de comunicações entre ambas as Administrações, a Regional e a Central.



Importa, ainda, aludir ao facto de o Conselho de Acompanhamento das Políticas Financeiras, criado pelo art.º 9.º da LFRA, apenas ter reunido uma vez, em finais de 1998, o que terá inviabilizado a concretização dos objectivos que o legislador depositou nesse órgão, ao nível da articulação financeira entre as RA e o Estado, e, muito particularmente, no respeitante ao acompanhamento da aplicação daquela lei.

Neste contexto, urge, pois, melhorar a articulação entre a AR e a AC, no sentido da promoção de uma maior transparência e abertura institucional, tendo em vista contornar os condicionalismos existentes.

3. VERIFICAÇÕES EFECTUADAS

3.1. Rubricas orçamentais

Foram examinadas as receitas próprias regionais das rubricas orçamentais abaixo identificadas:

Quadro I – Receita fiscal e Transferências do OE em 2001

(em contos)

C.O.	RUBRICA	PREVISÃO	COBRANÇA	% I	ID+II	REC. TOTAL (1)	DESVIO	TAXA EXEC.
01.01.01	IRS	29.900.000	26.940.794	73,9%	26,0%	14,8%	-2.959.206	90,1%
01.01.02	IRC	13.000.000	9.388.535	25,8%	9,0%	5,1%	-3.611.465	72,2%
01.02.01	ISD	200.000	104.356	0,3%	0,1%	0,1%	-95.644	52,2%
01.02.02	I. Abolidos	3.000	601	0,0%	0,0%	0,0%	-2.399	20,0%
01.02.03	IUPDA	1.000	2.338	0,0%	0,0%	0,0%	1.338	233,8%
01.02.04	IDD	100	0	0,0%	0,0%	0,0%	-100	0,0%
SUBTOTAL ID		43.104.100	36.436.624	100,0%	35,1%	20,0%	-6.667.476	84,5%
02.02.01	ISP	11.000.000	8.434.818	12,5%	8,1%	4,6%	-2.565.182	76,7%
02.02.02	IVA	52.990.000	48.021.268	71,3%	46,3%	26,3%	-4.968.732	90,6%
02.02.03	IA	4.900.000	3.736.179	5,5%	3,6%	2,0%	-1.163.821	76,2%
02.02.05	I. Cons. s/ tabaco	5.995.000	3.915.748	5,8%	3,8%	2,1%	-2.079.252	65,3%
02.02.06	I. Cons. s/ beb. alcoólicas	950.000	781.251	1,2%	0,8%	0,4%	-168.749	82,2%
02.02.07	I. Cons. s/ cerveja	450.000	339.850	0,5%	0,3%	0,2%	-110.150	75,5%
02.02.09	ISA	63.000	68.601	0,1%	0,1%	0,0%	5.601	108,9%
02.03.02	I. Selo	3.200.000	1.876.122	2,8%	1,8%	1,0%	-1.323.878	58,6%
02.03.04	I. Jogo	80.000	86.703	0,1%	0,1%	0,0%	6.703	108,4%
02.03.12	IID	117.000	64.247	0,1%	0,1%	0,0%	-52.753	54,9%
SUBTOTAL II		79.745.000	67.324.787	100,0%	64,9%	36,9%	-12.420.213	84,4%
TOTAL ID+II		122.849.100	103.761.411		100,0%	56,9%	-19.087.689	84,5%
09.02.01.01	CIDE	26.993.336	26.089.524	-	-	14,3%	-903.812	96,7%
09.02.01.02	FC	9.423.709	9.131.333	-	-	5,0%	-292.376	96,9%
SUBTOTAL OE		36.417.045	35.220.857	-	-	19,3%	-1.196.188	96,7%
TOTAL ID+II+OE		159.266.145	138.982.268	-	-	76,22%	-20.283.877	87,26%
RECEITA TOTAL (1)		142.171.902	182.353.332			100,0%	40.181.430	128,3%

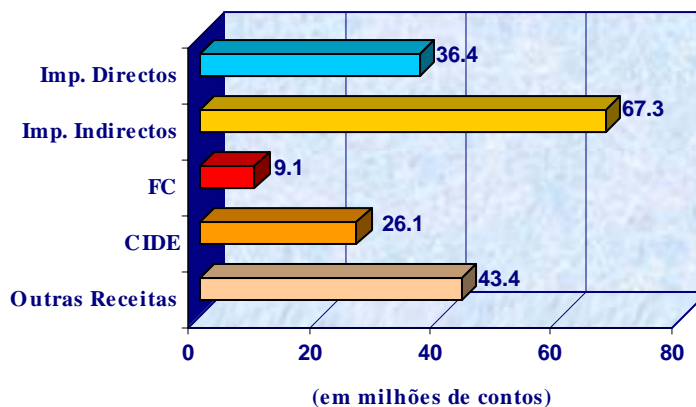
(1) Não inclui os capítulos *Recursos Próprios de Terceiros e Contas de Ordem*.

Fonte: Conta da RAM de 2001.

A análise dos valores constantes do quadro anterior permite verificar que o universo da presente auditoria, ao abranger a totalidade das transferências do Estado e a parcela dos impostos supra citados, envolveu um volume financeiro, no exercício orçamental de 2001, na ordem dos 139 milhões de contos, representando cerca de 76,2% das receitas da RAM, excluídos os Recursos Próprios de Terceiros e as Contas de Ordem, em que a receita fiscal contribuiu com um montante próximo dos 103,8 milhões de contos, cerca de 57% do total da receita regional, e as transferências do Estado com 35,2 milhões de contos (19,3% daquela receita).

No gráfico seguinte, faz-se o confronto entre as receitas próprias regionais objecto da presente auditoria e as outras receitas da RAM⁵³:

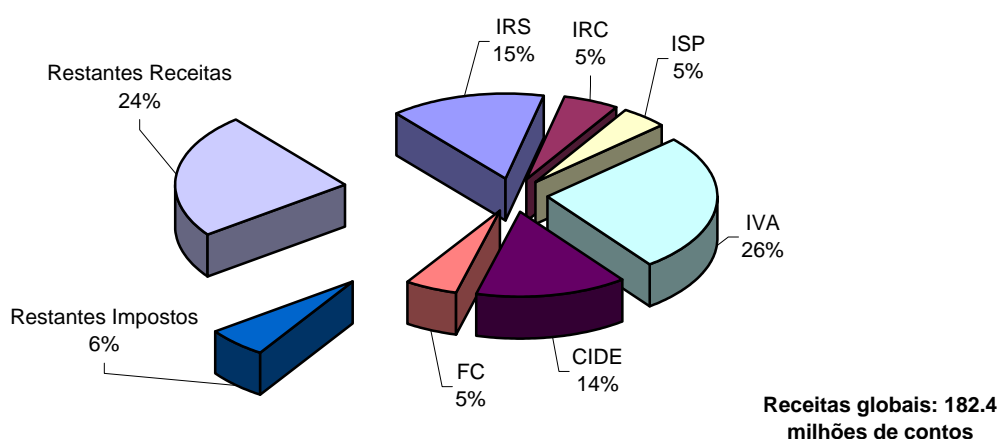
Gráfico I – As receitas regionais em 2001



No que concerne às receitas fiscais, os valores mais significativos, por ordem decrescente de importância, resultaram das cobranças de IVA, IRS, IRC e ISP. Com efeito, as verbas obtidas nestes impostos variaram entre os 48 milhões de contos, para o IVA, representando 46,3% da receita de impostos, e os cerca de 8,4 milhões de contos do ISP, equivalentes a 8,2% dessa mesma receita. Os impostos sobre o rendimento atingiram os 36,3 milhões de contos, em resultado da cobrança de 26,9 milhões de contos no IRS (26%) e de, aproximadamente, 9,3 milhões de contos no IRC (9% da receita dos impostos cobrados).

O gráfico seguinte dá-nos uma imagem do peso relativo das receitas da RAM obtidas durante o período de execução orçamental de 2001, no montante global de 182,4 milhões de contos, com destaque para os principais réditos arrecadados ao abrigo da LFRA.

Gráfico II – A distribuição relativa das receitas regionais em 2001



⁵³ A saber: Rendimentos da Propriedade, Transferências Correntes e de Capital, Venda de Bens e Serviços Correntes, Outras Receitas Correntes, Venda de Bens de Investimento, Activos e Passivos Financeiros e Reposições não Abatidas nos Pagamento.



3.2. Os sistemas de cobrança, de apuramento, de processamento, de entrega e de controlo das receitas regionais

3.2.1. As transferências do OE

3.2.1.1. APURAMENTO

O apuramento do valor dos CIDE, da responsabilidade da 1ª Delegação da Contabilidade Pública da DGO⁵⁴, tem por referência o disposto no art.º 30.º da LFRA. Ao valor resultante da aplicação da fórmula do n.º 2 do citado artigo⁵⁵, são ainda acrescentadas as importâncias relativas ao pagamento das bonificações devidas em resultado da extensão, ao espaço territorial insular, dos sistemas de incentivos criados a nível nacional (ver o n.º 4 da mesma disposição legal). O montante assim obtido é depois confrontado com a “transferência prevista no Orçamento do ano anterior multiplicada pela taxa de crescimento da despesa pública corrente no Orçamento do ano respectivo”, relevando, para efeito da fixação do valor final a ser transferido, a importância mais favorável (cláusula de salvaguarda⁵⁶). O valor dos CIDE, uma vez fixado, não é objecto de revisão, em resultado de eventuais alterações orçamentais ou de orçamentos rectificativos⁵⁷, e, em caso de atraso na aprovação do OE, não havendo previsão específica na LFRA para esta situação, a DGO aplica a regra definida para o FC, ou seja, transfere o valor correspondente ao do duodécimo do mês homólogo do ano anterior.

No tocante ao montante do FC, o mesmo foi, em 2001, calculado a partir da taxa de 35%, indicada pelo n.º 3 do art.º 31.º da LFRA para esse ano, sobre o valor dos CIDE. A este propósito, refere-se que a LFRA apenas fixou o valor das taxas até 2001. Ora, como a LFRA não foi revista até ao final do ano de 2001, conforme apontava o seu art.º 46.º, a DGO sustenta que, na determinação do FC dos anos vindouros, deve ser utilizada a última taxa prevista no n.º 3 do citado art.º 31.º, isto é, a fixada para o ano de 2001 (35%).

Em situações de atraso na aprovação do OE, a DGO transfere, ao abrigo do ponto 3 do n.º 4.º da Portaria n.º 585/99, de 2 de Agosto, uma importância idêntica à do mês homólogo do ano anterior e efectua os devidos acertos na primeira transferência que ocorra após a aprovação do OE.

3.2.1.2. PROCESSAMENTO E ENTREGA

O processamento dos CIDE tem início com o despacho do Ministro da República para a RAM, a solicitar, à 1.ª Delegação, a libertação dos três primeiros duodécimos. Na posse daquele pedido, a DGO diligencia no sentido de ser concedida a necessária autorização de antecipação duodecimal, através de despacho da entidade governamental competente⁵⁸. Uma vez preenchido este requisito, são desenvolvidas as diferentes fases de realização das despesas, que culminam com a ordem de transferência das verbas, a executar pela DGT. O próprio pedido de libertação dos duodécimos identifica a conta bancária, para onde a DGT deverá efectuar a operação de transferência. No caso da RAM, o NIB indicado tem sido o do GMR⁵⁹. Após a recepção do montante transferido, o GMR emite um cheque à ordem do Governo Regional da Madeira, devendo a entrega ocorrer dentro dos cinco primeiros dias de cada trimestre, nos termos do n.º 3 do art.º 30.º da LFRA.

⁵⁴ Serviço responsável pela execução das despesas do OE com a classificação orgânica de Encargos Gerais da Nação - Gabinete do Ministro da República para a RAM.

⁵⁵ Para o efeito, a DGO necessita dos seguintes elementos: os dados populacionais do todo nacional e da RAM, constantes no último Censos (1999); as informações prestadas pelo Departamento de Prospectiva e Planeamento (DPP), acerca dos valores do PIDDAC e das despesas correntes previstas; e o índice de correcção fixado para a RAM ($\alpha = 2/3$).

⁵⁶ Ver o art.º 30.º, n.º 1, 2.ª parte, da LFRA.

⁵⁷ Cfr. a Informação n.º 50, do Chefe do Gabinete do Director Geral do Orçamento.

⁵⁸ Em 2001, o Secretário de Estado Adjunto e do Orçamento.

⁵⁹ No caso da RAA, é indicado a conta aberta pelo respectivo executivo junto da DGT (*home-banking*).

O processamento associado à entrega do FC é, em tudo, semelhante ao dos CIDE, divergindo apenas nos requisitos prévios necessários à disponibilização dos fundos e nos prazos em que as verbas devem ser postas à disposição da Administração Regional⁶⁰. Com efeito, destinando-se o FC a apoiar, exclusivamente, programas e projectos de investimento, a DGO entende que a libertação da primeira tranche está dependente da apresentação, pela RAM, até 30 dias após a entrada em vigor do OR, de uma listagem com a identificação dos projectos a serem co-financiados por aquele fundo⁶¹. Relativamente às restantes transferências de verbas, os respectivos pedidos devem ser acompanhados dos relatórios de execução financeira dos projectos co-financiados (n.º 5.º, ponto 2, da Portaria n.º 585/99, de 2 de Agosto). A entrega das importâncias do FC deverá estar concluída até ao dia 15 do primeiro mês de cada trimestre, de acordo com as orientações dos pontos 1 e 3 do n.º 4.º da citada Portaria n.º 585/99.

3.2.1.3. APRECIACÃO

Relativamente aos procedimentos desencadeados pela DGO, cumpre formular os comentários que se seguem.

A. Os sistemas de incentivos nacionais

No desenvolvimento do cálculo da fórmula fornecida pelo n.º 2 do art.º 30.º da LFRA, a DGO adiciona ao montante determinado por essa fórmula as importâncias relativas “*ao pagamento das bonificações devidas nos respectivos territórios e resultantes da aplicação de sistemas de incentivos criados a nível nacional*”, quando tais importâncias não formam uma componente integrante da aludida fórmula, conforme resulta da interpretação conjugada dos n.ºs 2 e 4 do mesmo art.º 30.º Não obstante isso, efectuada a referida adição, a DGO confronta o valor assim apurado com aquele que resulta da regra alternativa (a da cláusula de salvaguarda, ordenada pelo citado art.º 30.º, na parte final do seu n.º 1), fixando então o valor final dos CIDE a reverter para a Região.

À actuação descrita associa a DGO o entendimento de que, sempre que o valor dos CIDE é ditado pela cláusula de salvaguarda, as quantias atinentes aos sistemas de incentivos não são objecto de transferência para os cofres regionais, o que não se adequa às normas dos n.ºs 1 e 4 do art.º 30.º da LFRA, as quais apontam no sentido de que as importâncias em causa devem ser, sob o ponto de vista financeiro, tratadas autonomamente. Com efeito, essas disposições legais não estabelecem qualquer relação (ou interferência) entre as referidas importâncias e o método utilizado no cálculo do montante dos CIDE, **pelo que será de concluir que a prática seguida pela DGO não tem acolhimento legal.**

Durante o período de vigência da LFRA, com a excepção feita aos dois primeiros anos, os valores objecto de transferência pelo Estado, ao abrigo do princípio da solidariedade e da coesão económica e social (CIDE), têm sido apurados com base na regra alternativa à da aplicação da fórmula, o que significa que, em 2000 e 2001, por conta dos aludidos sistemas de incentivos, não foram entregues à Região as importâncias a que legalmente tinha direito. No ano de 2001, as bonificações em causa ascenderam aos 848.939 contos⁶².

B. Os valores do PIDDAC e a taxa de crescimento das despesas correntes

No exercício orçamental de 2001, constatou-se que os valores de 537.021 mil contos do PIDDAC_t (valor dos projectos do PIDDAC total, com financiamento nacional) e de 2.046 mil contos do PIDDAC_r (valor dos projectos a realizar na RAM), ponderados pela DGO no cálculo dos CIDE, divergem dos encontrados pela DRPF, para quem os valores a considerar deveriam ser, segundo a

⁶⁰ Tais prazos constam da Portaria n.º 585/99, de 2 de Agosto.

⁶¹ Cfr. os n.ºs 3.º, pontos 1 e 2, e 5.º, ponto 2, ambos da Portaria n.º 585/99.

⁶² Cfr. a Informação n.º 50/DG, de 11 de Outubro de 2000, da Sra. Subdirectora-Geral, onde está exarado o Despacho de aprovação, do Sr. Secretário de Estado Adjunto e do Orçamento, com data de 11 de Outubro desse mesmo ano.



mesma ordem, de 541.131 mil contos e de 444 mil contos⁶³, o mesmo sucedendo em relação à taxa de crescimento da despesa pública corrente no orçamento do ano respectivo, contabilizada em 7,3% pela DGO e em 6,9% pela DRPF. Estas divergências têm na sua origem as diferentes fontes de informação utilizadas pela DGO e pela DRPF, sendo que a primeira trabalha os valores inscritos na proposta do OE, fornecidos pelo Departamento de Prospectiva e Planeamento, e a segunda baseia-se nos dados previstos no OE final⁶⁴.

Na perspectiva das autoridades regionais⁶⁵, os montantes a transferir deveriam ser “*calculados com base nos valores orçamentados definitivos, tanto para a despesa pública, como para as despesas do PIDDAC*” e, por isso, a RAM se declara credora, por conta de transferências do Estado, de um montante que, até ao ano de 2001, totalizava os 317.140 contos.

E, na realidade, a possibilidade dos valores a transferir reflectirem, não as importâncias inscritas na proposta do OE, mas as que se integram no OE final, é o único entendimento compatível com o quadro traçado pelos art.^{os} 30.º e 31.º, ambos da LFRA, e com a natureza e os fins da norma: os valores a transferir assentam não numa estimativa ou proposta, mas em valores orçamentados e definitivos. Se é verdade que os artigos invocados não expressam *ipsis verbis* a susceptibilidade de serem efectuados acertos, no sentido do ajustamento dos valores inicialmente inscritos, essa possibilidade estará intrínseca à própria natureza de qualquer orçamento. Como, aliás, sucede com outras tipologias de réditos previstas na LFRA, como por exemplo as receitas fiscais, em que essas ocorrências são uma prática corrente, inserta nas operações de apuramento executadas pelas entidades administradoras dos diferentes impostos.

A este propósito, a DGO⁶⁶ sustenta que a LFRA não determina que o montante das transferências do OE a efectuar para a RAM seja “*objecto de revisão em função de eventuais alterações aos valores do orçamento inicial ou de orçamentos rectificativos*” e que a interpretação dada é a de que “*quando a lei refere “da despesa pública corrente do orçamento do ano respectivo”, a despesa em causa é a que está inscrita no orçamento e publicada no Diário da República*”. A DGO comentou ainda que os valores do PIDDAC_i e do PIDDAC_r são fornecidos pelo Departamento de Prospectiva e Planeamento e constam do “*projecto de orçamento entregue na Assembleia da República*”.

Assim, a DGO, excepção feita à questão de se achar vinculada aos valores do orçamento inicial, nada mais contestou quanto às conclusões apresentadas sobre a aplicação das disposições legais que orientam o cálculo das transferências do OE, designadamente sobre a matéria abrangida pela estatuição do art.º 30.º, n.º 4, da LFRA.

Relativamente à DRPF⁶⁷, limitou-se a expressar que nada tinha “*a acrescentar relativamente às conclusões que constam do relato, as quais corroboram a posição da Região Autónoma da Madeira relativamente ao método de cálculo das transferências do Orçamento de Estado*”.

C. As operações de processamento e entrega

As operações de processamento e transferência das verbas respeitantes aos CIDE e ao FC são semelhantes e, sempre que possível, executadas em simultâneo. No tocante aos CIDE, os momentos chave dos procedimentos, durante o exercício de 2001, estão espelhados no quadro seguinte.

⁶³ Na determinação deste valor, a DRPF parte da verba de 2.043 mil contos, que está de acordo com o constante do Mapa XI – PIDDAC do OE, de onde é subtraído um conjunto de investimentos, desconhecendo-se a razão dessa operação.

⁶⁴ Nos termos da parte final do n.º 1 do art.º 30.º.

⁶⁵ Cfr. o documento da SRPF, emitido pelo Gabinete do Sr. Secretário Regional, com o n.º 5035/00/SRP, e a data de saída de 17 de Outubro de 2000, dirigido ao Sr. Secretário de Estado do Orçamento.

⁶⁶ Cfr. o ofício ref.º 87/DG, de 30 de Maio de 2003.

⁶⁷ Através do ofício ref.º 1683/03, de 30 de Maio.

Quadro II – Operações associadas ao CIDE – art.º 30.º da LFRA

PERÍODO	MONTANTE (contos)	DATA DO DESPACHO DO MR	DATA ORDEM DE TRANSF.ª (DGO)	DATA TRANSF.ª (DGT)	DATA ENTRADA NOS COFRES DA RAM	ART.º 30.º DA LFRA (em dias úteis)
1.º Trim.	6.522.381	10-01	29-01	30-01	31-01	5 Jan.
2.º Trim.	6.522.381	26-03	02-04	05-04	06-04	5 Abr.
3.º Trim.	6.522.381	28-06	09-07	12-07	12-07	5 Jul.
4.º Trim.	6.522.381	25-09	04-10	10-10	10-10	8 Out.
TOTAL	26.089.524					

Os dados expostos demonstram que a entrega das importâncias relacionadas com os CIDE foi sempre efectuada com um ligeiro atraso, relativamente aos prazos estabelecidos na lei. O período que registou um incumprimento mais significativo, reporta-se à transferência do primeiro trimestre, onde as verbas, que deveriam estar disponíveis até ao 5.º dia do mês de Janeiro, apenas deram entrada nos cofres da Região a 31 desse mesmo mês.

Vejam agora, no quadro III, as operações relacionadas com o FC.

Quadro III - Operações associadas ao FC – art.º 31.º da LFRA

PERÍODO	MONTANTE (contos)	DATA DO DESPACHO DO MR	DATA ORDEM DE TRANSF.ª (DGO)	DATA TRANSF.ª (DGT)	DATA ENTRADA NOS COFRES DA RAM	ART.º 31.º DA LFRA (em dias úteis)
1.º Trim.	2.282.833	27-04	07-05	10-05	10-05	15 Jan.
2.º Trim.	2.282.833	27-04	04-06	07-06	08-06	16 Abr.
3.º Trim.	2.282.833	28-06	09-07	12-07	12-07	16 Jul.
4.º Trim.	2.282.833	25-09	04-10	10-10	10-10	15 Out.
TOTAL	9.131.333					

Nota: O somatório das parcelas foi arredondado por cálculo informático, expressamente para efeitos de simplificação, sem prejuízo do rigor da análise e das respectivas conclusões.

Aqui, a extemporaneidade de algumas das operações atingiu uma dimensão passível de influenciar negativamente o curso normal da gestão da tesouraria do GR. Se relativamente às duas últimas entregas nada há a mencionar, por os respectivos processamentos terem sido consumados dentro dos prazos fixados, o mesmo não se passou com as duas primeiras transferências, uma vez que a do primeiro trimestre registou o atraso mais notório, de cerca de 4 meses, e a do segundo observou um hiato próximo dos 2 meses.

Da análise efectuada aos elementos facultados pelos quadros anteriores, pode, assim, extrair-se a ilação de que, no período compreendido entre 5 de Janeiro e 7 de Junho de 2001, o incumprimento dos prazos estabelecidos para as transferências dos CIDE e do FC privou o GR de montantes significativos de receita, que oscilaram entre valores próximos dos 8 milhões de contos (de 15 a 31 de Janeiro) e 2,3 milhões de contos⁶⁸. Nota-se que esta situação desequilibrava a execução do OR (no lado da receita) e provocou dificuldades de tesouraria, isto se tivermos em conta que a regularização definitiva daquelas

⁶⁸ Os valores indicados representam os montantes máximos e mínimos das verbas em falta ao longo do período referenciado.



importâncias ocorreu apenas em 8 de Junho e que a sua expressão, na receita arrecadada em cada mês, correspondeu a, respectivamente, cerca de 58% e de 15%⁶⁹.

Os atrasos registados nas primeiras transferências dos CIDE e do FC podem ser explicados pelo retardamento na apresentação dos pedidos de libertação das correspondentes verbas, da competência do GMR para a RAM. De facto, o GMR só apresentou a primeira requisição dos CIDE em 10 de Janeiro, exactamente numa altura em que a DGO necessitava de uma maior margem de tempo para garantir a antecipação dos duodécimos. Verifica-se, inclusive, que, em relação aos dois primeiros pedidos de transferência do FC, existiu um atraso significativo na entrada das requisições, porquanto o despacho do Ministro da República, comum às duas requisições, tem a data de 27 de Abril e as respectivas transferências deveriam estar concluídas a 15 de Janeiro e a 15 de Abril. Acresce, no tocante à segunda destas transferências, que a DGO apenas desbloqueou as correlativas verbas passado mais de um mês (a 4 de Junho), após a data de entrada da requisição do GMR nos serviços, quando o tempo gasto com o processamento das transferências subsequentes foi de, em média, 10 dias úteis.

No contraditório, o GMR exclui qualquer responsabilidade pelos mencionados atrasos, porquanto⁷⁰:

- “(...) não estava, em Janeiro de 2001, integrado na administração financeira do Estado (RAFE)”;
- “(...) os despachos do Ministro da República foram proferidos em datas anteriores à prevista no art.º 30.º, n.º 3 da LFR”, para as entregas dos CIDE à RAM;
- encontrava-se “legalmente impedido de proceder ao processamento das verbas referentes ao FC”, por “a lista dos projectos a financiar pelo FC referente ao 1.º e 2.º trimestres de 2001” lhe ter sido remetida, “em 26 de Abril de 2001”, pelo GR.

Independentemente das circunstâncias verificadas, anota-se que o prazo previsto no n.º 4 da Portaria n.º 585/99, de 2 de Agosto, foi largamente excedido no 1.º e 2.º trimestres de 2001. Tal atraso prejudica consideravelmente a execução financeira dos projectos integrados no FC, pelo que os constrangimentos detectados e supra-referidos devem ser superados, o que aconselha a uma melhor articulação entre o GMR e o GR de forma a que os fundos sejam libertados atempadamente.

3.2.2. As receitas fiscais

3.2.2.1. COBRADAS PELOS SERVIÇOS DA DGAIEC

3.2.2.1.1. ISP

O ISP é um imposto exclusivamente liquidado e cobrado pela AF. E, embora a sua liquidação, apuramento e entrega tenha uma periodicidade mensal, a transferência das verbas que lhe respeitam executa-se em duas fases distintas. Num primeiro momento, perto do final do mês relativo ao período de cobrança, a DGAIEC procede a um adiantamento, a título provisório, de uma parcela significativa do ISP cobrado até essa data. Logo após a liquidação definitiva, por volta do início do mês seguinte ao da cobrança, uma vez encontrados os valores finais, devidamente corrigidos, apura-se o valor residual final, correspondente ao período que mediou entre a data da transferência provisória e o último dia do mês da liquidação, cuja transferência é efectuada conjuntamente com a dos restantes IEC.

⁶⁹ A receita anual, 182,4 milhões de contos, a repartir pelos 12 meses do exercício orçamental, dá uma receita média mensal realizada ligeiramente acima dos 15 milhões de contos.

⁷⁰ Cujas alegações foram endereçadas a Sua Excelência o Presidente do Tribunal de Contas, a 21 de Outubro de 2003, e remetida cópia à SRMTC, nessa mesma data.

Quanto aos procedimentos executados e aos serviços intervenientes, verificou-se que, nos últimos dias de cada mês, a AF comunica à Direcção de Serviços da Receita Nacional e dos Recursos Próprios Comunitários (DSRNRPC)⁷¹ o montante de ISP por ela liquidado, até essa data (receita provisória). A DSRNRPC, por sua vez, emite uma ordem de pagamento dirigida à DGT, a fim de que esta proceda à transferência do ISP provisório para uma conta bancária do GMR. A entrega desta parcela do ISP à RAM concretiza-se através de cheque emitido, pelo GMR, à ordem do Governo Regional da Madeira.

No mês seguinte, após a liquidação definitiva (apuradas as entidades isentas ou efectuadas outras correcções), a AF determina as importâncias a serem reembolsadas à *Shell* Portuguesa, Ld.^a, e à *Petrogal* Madeira, Ld.^a, e disso informa a DSRNRPC, para que promova, junto da DGT, a devolução das quantias em causa, dando igualmente, de tal facto, conhecimento à RAM. A regularização destes reembolsos e a remessa do ISP residual (o valor cobrado entre a data da transferência provisória e o encerramento do período de liquidação), ocorrem no início do mês imediato ao da cobrança do imposto, em simultâneo com o apuramento definitivo dos restantes IEC cobrados pela AF⁷².

No ano económico de 2001, a análise dos documentos disponibilizados pelos serviços da DGAIEC, da DGT e da DRPF permitiu constatar que a RAM recebeu o ISP arrecadado que legalmente lhe pertence, assim como o processamento das respectivas entregas até ao 15.º dia útil do mês subsequente ao da cobrança, dentro, portanto, do prazo estipulado no art.º 10.º, n.º 2, da LFRA.

3.2.2.1.2. IA

As operações de liquidação e de apuramento do IA regional são efectuadas pela AF e pela Divisão do Imposto sobre os Veículos Automóveis (DIVA/DSIVAVA⁷³/DGAIEC)⁷⁴, consoante a sua entrada no consumo interno se processe na RAM ou no continente português, e incida “*sobre os veículos automóveis ligeiros de passageiros – incluindo os de usos misto, os de corrida e outros principalmente concebidos para o transporte de pessoas, com exclusão das autocaravanas – admitidos ou importados no estado de novos ou usados, incluindo os montados ou fabricados em Portugal e que se destinem a ser matriculados*” (art.º 1.º do citado diploma). No entanto, é a DIVA quem processa a principal parcela de IA regional, na medida em que a maioria das viaturas destinadas à RAM são matriculadas no continente português.

De acordo com o Despacho n.º 40/94-XII, de 4 de Junho, do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, os operadores registados, reconhecidos nos termos do DL n.º 40/93, de 18 de Fevereiro, devem remeter à DGAIEC, até ao dia 15 de cada mês, uma listagem dos veículos automóveis enviados, no mês anterior, para as RA, devidamente individualizada por cada região, contendo um conjunto de elementos que possibilitam a identificação do IA liquidado e cobrado no continente. Entre

⁷¹ Esta direcção central tem por competência, nos termos do n.º 1, alíneas b) e c), do art.º 14.º, da Portaria 705-A/2000, de 31 de Agosto (diploma que aprova o regulamento orgânico e de funcionamento da DGAIEC), recolher e tratar toda a informação relativa às receitas arrecadadas pela DGAIEC e dar execução aos pedidos de reembolsos e de entrega de fundos de operações de tesouraria, solicitados pelos serviços.

⁷² Vd. o ponto 3.2.2.1.1. do presente relato.

⁷³ Direcção de Serviços dos Impostos sobre os Veículos Automóveis e o Valor Acrescentado.

⁷⁴ Nos termos da lei, os operadores registados que admitam ou importem veículos automóveis, no estado de novo, devem apresentar uma Declaração de Veículo Ligeiro (DVL), junto da estância aduaneira onde vão proceder ao pagamento de IA. Os operadores, registados ou não, com sede ou residência no Estado nacional, que adquiram ou importem veículos automóveis matriculados, deverão apresentar a DVL, para efeitos de regularização fiscal, na estância aduaneira competente (cfr. os art.ºs 16.º, n.º 1, e 17.º, n.º 4, ambos do DL n.º 40/93, de 18 de Fevereiro). O DVL é o documento oficial cuja apresentação determina a constituição da obrigação tributária relativa à admissão de veículos automóveis novos, sem matrícula, por operadores registados (cfr. o art.º 4.º, n.º 2, do DL n.º 40/93). A constituição da obrigação tributária relativa à admissão de veículos automóveis novos, sem matrícula, por operadores não registados, bem como daqueles que sejam detentores de matrícula comunitária, independentemente do sujeito passivo interveniente, verifica-se com a caducidade do prazo de apresentação do pedido da guia de circulação (conjugação do n.º 3 do art.º 4.º com o n.º 1 do art.º 17.º do mesmo DL).



os elementos constantes daquela listagem, destacam-se a identificação da respectiva DVL, a marca, o modelo e a cilindrada do veículo automóvel, bem como o total do imposto liquidado e pago. É, portanto, com base nas listagens enviadas pelos operadores, que a DSIVAVA determina o montante da receita do IA regional cobrado no continente e dele dá conhecimento à DSRNRPC, para efeitos de ordenar à DGT a execução da correlativa transferência para os cofres da RAM⁷⁵.

O quadro seguinte evidencia os montantes do IA cobrado no continente, da responsabilidade das Alfândegas aí sediadas, que representou 99,3% de todo o imposto arrecadado pela RAM em 2001, e as datas em que se processaram as entregas:

Quadro IV – Entregas do IA à RAM em 2001

(em contos)

MÊS DE COBRANÇA	MONTANTE	PEDIDO PAGAMENTO À DGT (a)	DATA ENTRADA NOS COFRES DA RAM (b)	ART.º 10.º DA LFRA (em dias úteis)
Jan.	376.772	17-Jan	-	15-Fev
Fev.	315.197	20-Fev	26-Fev	15-Mar
Mar.	311.848	19-Mar	23-Mar	16-Abr
Abr.	243.071	19-Abr	26-Abr	15-Mai
Mai.	341.915	17-Mai	24-Mai	18-Jun
Jun.	327.860	19-Jun	27-Jun	16-Jul
Jul.	293.201	18-Jul	24-Jul	16-Ago.
Ago.	339.135	23-Ago	04-Set	17-Set
Set.	329.802	24-Set	03-Out	15-Out
Out.	246.776	17-Out	29-Out	15-Nov
Nov.	246.197	22-Nov	30-Nov	17-Dez
Dez.	376.621	17-Dez	28-Dez	15-Jan
Total IA	3.748.395			

Nota: O somatório das parcelas foi arredondado por cálculo informático, expressamente para efeitos de simplificação, sem prejuízo do rigor da análise e das respectivas conclusões.

(a) Cfr. as comunicações para a transferência a efectuar, dadas pela DSRNRPC à DGT.

(b) Cfr. as guias de receita emitidas pela DSC, da DROC.

⁷⁵ É de referir que, pelo Despacho n.º 13484-A/2001, de 28 de Junho, passou a vigorar, a partir de 1 de Julho desse mesmo ano, em substituição da DVL, a Declaração Aduaneira de Veículo (DAV). Este novo modelo resultou da informatização do sistema de fiscalidade automóvel (SFA), desenvolvido pela DGITA, e permite a identificação automática, através de um dígito inscrito no campo cinco da DAV, do destino do veículo e, consequentemente, do IA devido à RAM (dígito 2). Através do Despacho n.º 15513/2002, de 17 de Junho, do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, foram dadas instruções para que o procedimento de apuramento seja executado através do SFA. Para tal, a DGITA deverá fornecer à DGAIEC, até ao dia 16 de cada mês, listagens extraídas do sistema, por RA e por operador registado, de todas as DAV processadas no mês anterior. A DGAIEC, até ao dia 20 de cada mês, comunicará aos competentes serviços dos Governos Regionais, os montantes de IA apurado.

Logo que se encontre implantado, nas RA, o SFA, deverá ser estabelecido um procedimento, numa base informatizada, que permita aos serviços regionais fazer o apuramento de todos os veículos cujo IA tenha sido liquidado no Continente. A DGAIEC desenvolverá as acções necessárias ao controlo global do sistema de apuramento dos montantes a transferir para as RA, incluindo o tratamento da informação fornecida ao abrigo do protocolo de cooperação administrativa celebrado com a Direcção-Geral dos Registos e do Notariado, e responsabilizará os operadores registados pelas inexactidões nas declarações ou em outros documentos fiscalmente relevantes que conduzam a uma incorrecta determinação dos montantes transferidos para as RA.

No momento do desembarque, os destinatários das viaturas apresentarão cópia ou telefax da DAV, devendo, sempre que possível, ser efectuada a verificação dos veículos por parte dos serviços aduaneiros das RA. A DGAIEC procede aos controlos internos e externos que julgue convenientes para a confirmação do destino atribuído aos veículos, podendo agir articuladamente com os competentes serviços regionais. O operador registado deve providenciar a confirmação do destino que atribuiu ao veículo.

Observa-se que o processamento das transferências do IA cobrado no continente respeitou o prazo de entrega fixado pelo n.º 2 do art.º 10.º da LFRA.

Quanto ao valor de IA liquidado na RAM, pela AF, com uma expressão financeira pouco significativa, os inerentes procedimentos de apuramento e entrega dos montantes cobrados, igualmente da responsabilidade da AF, estão integrados num conjunto mais amplo, designado por restantes IEC, cuja descrição consta do ponto seguinte.

3.2.2.1.3. Restantes IEC

Os restantes IEC são constituídos por um conjunto de impostos⁷⁶ cobrados em resultado de operações tributárias aduaneiras ocorridas exclusivamente na RAM, no âmbito da actividade desenvolvida pelos serviços da Alfândega do Funchal⁷⁷.

É a Direcção de Serviços da Receita Nacional e dos Recursos Próprios Comunitários/DGAIEC, a entidade com competência para recolher e tratar toda a informação relativa às receitas arrecadadas pela AF, bem como efectuar o respectivo apuramento, a fim de dar execução aos pedidos de reembolsos e de entrega de fundos de operações de tesouraria solicitados pelos serviços, com base nos elementos constantes da tabela 28 – Região e do modelo C.T.11, que incluem os valores dos IEC a serem canalizados para a RAM e emite as ordens de transferência dirigidas à DGT.

O apuramento dos restantes IEC é feito através da dedução, à receita global arrecadada pela AF, das importâncias correspondentes às receitas do Estado, da União Europeia, dos fundos próprios de terceiros, da DGAIEC e dos valores provisórios de ISP, corrigidos dos respectivos reembolsos, e de IA, entretanto transferidos, em processos autónomos, para os cofres da Região.

No ano de 2001, o valor dos IEC, com excepção do IA e do ISP, cobrados pela AF, ascendeu a 6.514.309 contos, e foi entregue, na sua totalidade, à RAM de forma atempada, em cumprimento do disposto no art.º 10.º, n.ºs 1 e 2, da LFRA.

3.2.2.2. COBRADAS PELOS SERVIÇOS DA DGCI

A DGCI é o departamento da Administração Central que tem a seu cargo a arrecadação e liquidação do conjunto mais expressivo das receitas fiscais nacionais, sendo também responsável pelo apuramento e transferência da fracção mais significativa das receitas tributárias das RA e das autarquias locais. Do conjunto das receitas fiscais que, nos termos da lei, pertencem à RAM, destacam-se, pela sua grandeza financeira, as resultantes dos impostos sobre o rendimento (IRS e IRC) e do imposto sobre o valor acrescentado (IVA).

⁷⁶ De acordo com as tabelas 28 da AF, os impostos em causa são os seguintes: *Imposto de consumo sobre o Tabaco*, *Imposto de consumo sobre bebidas alcoólicas*, *Imposto de consumo sobre cerveja*, *Imposto especial sobre o álcool*, *Imposto do Selo*, *Impostos Indirectos Diversos*, bem como as parcelas de IRS e IVA, cobradas no âmbito das operações de desalfandegamento, de ISP residual, apurado após o fecho do período de liquidação, e de IA cobrado exclusivamente na Região. Salienta-se que, não obstante o organismo responsável pela administração destes impostos ser a DGAIEC, as operações de liquidação e de cobrança são executadas ao nível da AF.

⁷⁷ No início do mês seguinte ao da cobrança, a AF envia para a Direcção de Serviços de Gestão de Recursos Financeiros e Materiais cópias das tabelas 28 – Região/Estado, assim como dos modelos C.T. 10.1. e 10.2 (mapas-resumo mensais de fluxos de entrada e saída de fundos) e C.T.11 (contém as cobranças mensais, discriminadas por destinatário das receitas, efectuadas pela AF).



3.2.2.2.1. Impostos sobre o rendimento (IR)

3.2.2.2.1.1. ARRECADAÇÃO

A) GENERALIDADES

Os IR podem ser arrecadados em toda a rede de cobranças do Estado, constituída pelas TFP, pelos serviços da DGT e outros serviços públicos devidamente autorizados, e pelas entidades colaboradoras na cobrança (os balcões das instituições de crédito, dos Correios de Portugal, S.A., ou terminais de pagamento automático - ATM's – SIBS) ao abrigo de protocolos celebrados entre estas entidades e a DGT⁷⁸, assegurando esta Direcção-Geral a gestão e o controlo da rede.

Nessa rede, a cobrança tem por suporte o Documento Único de Cobrança (DUC)⁷⁹, emitido pelas entidades administradoras ou liquidadoras da receita, com recurso a meios informáticos, ou, quando não for possível a sua utilização, aos procedimentos anteriormente existentes. O DUC é composto por três partes destacáveis - o recibo⁸⁰, o talão de controlo⁸¹ e o talão de leitura⁸² -, apresentando-se em quatro modelos (modelos A⁸³, B⁸⁴, C⁸⁵ e D⁸⁶), e pode ser desmaterializado através da sua geração por sistemas electrónicos.

Constituem variantes do modelo C, e são utilizadas nas liquidações não prévias do IRS e IRC, as guias de pagamento mod./41, 42, 43 e 44^{87 e 88}. Estes dois últimos, os mod./43 e 44⁸⁹, destinam-se:

⁷⁸ Foram celebrados protocolos entre a DGT, as Instituições de Crédito (IC) e os Correios de Portugal, S.A., para efeitos de cobrança de DUC, em nome do princípio da aproximação da Administração aos administrados, tendo por referência os critérios de comodidade, economicidade e razoabilidade. Estas entidades protocoladas são legalmente designadas como colaboradoras na cobrança, nos termos do art.º 8.º, n.º 1, do RAPE. Através dos referidos protocolos, foram acordadas as condições da prestação dos serviços de cobrança por aquelas entidades, designadamente, as receitas abrangidas, o custo dos serviços, a forma e o prazo de entrega ao Tesouro dos fundos cobrados, os circuitos de documentação e de informação, além das consequências do seu incumprimento.

⁷⁹ O actual regulamento consta da Portaria n.º 797/99, de 15 de Setembro.

⁸⁰ É a parte do DUC que serve de comprovativo da liquidação a ser entregue à entidade pagadora, também designado de detalhe, por conter todos os elementos informativos essenciais, tais como a identificação da entidade liquidadora da receita (ministério, organismo/serviço, repartição/delegação/balcão) e da entidade pagadora.

⁸¹ Destina-se ao caixa cobrador, para efeitos de documentação da respectiva operação de cobrança.

⁸² Componente que contém a linha óptica para a recolha automática dos dados de cobrança através de leitura óptica.

⁸³ Emitido pela entidade administradora ou liquidadora. Inclui pré-impressa a linha óptica completa, bem como a identificação da entidade pagadora e o valor a pagar.

⁸⁴ Idem, mas sem a linha óptica para as posições relativas ao valor a pagar, contém a pré-inscrição da entidade pagadora, cabendo a esta a inscrição do montante a pagar.

⁸⁵ Este modelo é pré-numerado, identifica a receita e o serviço que a administra ou liquida, destinando-se à autoliquidação, à retenção na fonte ou ao pagamento por conta. É preenchido pela entidade pagadora, incluindo a própria identificação, sendo constituído por duas páginas: a primeira com os três componentes já identificados supra e a segunda página abrangendo apenas a parte do recibo.

⁸⁶ Destina-se a entidades administradoras ou liquidadoras que não disponham de meios informáticos para a emissão do DUC.

⁸⁷ O mod./41 deve ser utilizado pelos contribuintes singulares, com residência no continente, ou com residência no estrangeiro mas com rendimentos obtidos no território continental, bem como as entregas por conta efectuadas pelas pessoas singulares igualmente residentes no continente. O mod./42 destina-se aos contribuintes colectivos ou equiparados por rendimentos obtidos no território continental, bem como pagamentos por conta e autoliquidações das pessoas colectivas com sede ou direcção efectiva no continente.

⁸⁸ As entregas de retenções a pessoas singulares ou colectivas consideradas não residentes em Portugal, que não possuam estabelecimento estável, a quem os rendimentos devam ser imputados, são efectuadas nos modelos indicados, mas em guias separadas das restantes retenções. Nestas situações, os pagamentos não poderão ser efectuados através de ATM e só poderão ser entregues na mesma guia os rendimentos da mesma proveniência com idêntico prazo legal de pagamento.

⁸⁹ Modelos utilizados desde Janeiro de 1997.

- Quer aos pagamentos das retenções efectuadas a pessoas singulares residentes nas RA ou no estrangeiro, por rendimentos obtidos em cada RA, bem como para as entregas por conta de pessoas singulares, igualmente residentes em qualquer das RA. (mod./43);
- Quer aos pagamentos das retenções efectuadas a pessoas colectivas ou equiparadas com rendimentos nas RA ou entregas por conta e autoliquidações das pessoas colectivas ou equiparadas, com sede ou direcção efectiva em cada RA (mod./44).

As importâncias, depois de arrecadadas, são depositadas pelas entidades colaboradoras nas contas abertas junto da DGT, por contrapartida de uma conta principal, para onde são canalizadas todas as receitas dos IR, denominada de *Receita do Estado – 0416 – DGCI – IR*, à excepção das receitas cobradas pelas TFP na RAM, que são directamente depositadas numa conta própria de terceiros, destinada a identificar as verbas da RAM, sob a designação *020100204 RAM – Receitas cobradas pelas TFP*.

A1) A ARRECADAÇÃO DE RECEITAS PELAS ENTIDADES PROTOCOLADAS

De acordo com os protocolos em vigor, as entidades colaboradoras devem observar um conjunto de procedimentos que salvaguardem a existência dos elementos necessários à arrecadação e ao controlo, *a posteriori*, da administração tributária. De entre as obrigações a que essas entidades estão sujeitas, destaca-se o dever de transferirem as importâncias cobradas no dia útil seguinte à data-valor do respectivo depósito e realizarem determinados controlos no acto de pagamento sobre a informação que deve constar do DUC, a par da remessa diária, às entidades administradoras, relativamente ao modelo C, dos duplicados dos documentos comprovativos de cobrança, organizados por lotes.

A2) A ARRECADAÇÃO DE RECEITAS PELAS TFP

As TFP constituem uma das componentes mais relevantes da rede de cobranças do Estado. Nesse âmbito, procedem à cobrança, através dos DUC (quando os serviços estão devidamente equipados com os dispositivos administrativos e informáticos), de uma parcela dos IR. Executada a cobrança, tendo por suporte os DUC, os serviços devem, no dia imediatamente a seguir ao do pagamento, remeter os duplicados dos recibos e os talões de leitura para o Núcleo de Recolha de Dados do IR, organizados em dois lotes, com a identificação do dia e do local de cobrança⁹⁰.

3.2.2.1.2. APURAMENTO E ENTREGA

A entidade responsável pelo apuramento das receitas dos IR é a Direcção de Serviços de Contabilidade e Gestão de Fundos (DSCGF), à qual compete assegurar os procedimentos necessários ao controlo contabilístico das receitas arrecadadas, das anulações e dos reembolsos efectuados, assim como garantir a transferência de fundos para as contas do Tesouro, das RA e das autarquias locais, nos termos do art.º 8.º, n.º 1, do DL n.º 408/93, de 14 de Dezembro⁹¹.

⁹⁰ Um lote único, com os duplicados do recibo e do talão de leitura das guias de pagamento do IR (mod./41, 42, 43 e 44), e, um segundo lote, apenas com os talões de leitura das notas de cobrança de IR e IVA. Se as TFP não estiverem devidamente informatizadas, devem ainda remeter ao Centro de Leitura Óptica do IR, quer o duplicado do recibo, quer o talão de leitura das guias de pagamento.

⁹¹ Aprova a orgânica da Direcção-Geral das Contribuições e Impostos (DGCI), diploma que se mantém parcialmente em vigor, uma vez que não foi publicada a portaria prevista no n.º 1 do art.º 24.º do DL n.º 366/99, de 18 de Setembro (relativo à macroestrutura daquela Direcção-Geral), a definir a estrutura, competências específicas e demais aspectos organizativos e funcionais dos serviços centrais e periféricos da DGCI.



A) RECEITA PROVISÓRIA

Na impossibilidade de a DSCGF apurar em tempo útil o valor da receita dos IR da RAM dentro do prazo estipulado no n.º 2 do art.º 10.º da LFRA (até ao dia 15 de mês seguinte ao da respectiva cobrança), esta Direcção de Serviços socorre-se da alínea b) da cláusula 6.º do protocolo celebrado, em 26 de Outubro de 1998, entre a Secretaria de Estado dos Assuntos Fiscais e a Secretaria Regional do Plano e da Coordenação⁹². Com efeito, ao abrigo da referida cláusula, a DSCGF ordena à DGT a transferência de valores equiparados aos da receita líquida “cobrada no mês homólogo do ano anterior, multiplicada pela taxa de crescimento médio desses impostos prevista no Orçamento do Estado para o ano em causa”, sendo aquela taxa objecto de revisão, em caso de aprovação de um orçamento rectificativo, o que, consequentemente, implica a efectivação de acertos nos montantes provisórios antes fixados e transferidos.

B) RECEITA DEFINITIVA

O desfasamento que existe entre o momento da arrecadação e o do apuramento da receita líquida tem na sua origem a circunstância de os sistemas de administração (liquidação, prévia ou eventual, e apuramento) e de cobrança estarem formalmente separados. De facto, esta situação determina que os órgãos responsáveis pela administração dos impostos, ao receberem, em suporte digital (ou documental), a relação dos valores arrecadados, remetidos pela rede de cobranças do Estado, necessitem de efectuar operações de controlo (conciliação) entre essa informação e os elementos de suporte entretanto remetidos pelas entidades cobradoras.

Daí que a DSCGF, quando procede à conciliação documental das cobranças, confrontando os talões de controlo e os detalhes, se depre, frequentemente, com erros ou omissões⁹³, imputáveis à falta de controlo das entidades cobradoras no acto de pagamento, o que dificulta e alonga o processo de validação definitiva da arrecadação. Isto explica que, em finais de Dezembro de 2002, estivessem ainda por acertar receitas relativas a anos anteriores, reportando-se as mais atrasadas ao ano de 1997.

Neste quadro, periodicamente, à medida que se apuram os valores definitivos, são contabilizadas as diferenças entre os valores liquidados corrigidos e as importâncias anteriormente processadas a favor da RAM, sendo aquelas reflectidas na transferência seguinte. E, desta forma, regularizam-se os valores inicialmente entregues a título provisório (acerto definitivo).

3.2.2.2.1.3. APRECIACÃO

A) ASPECTOS GERAIS

A organização do sistema subjacente ao apuramento dos IR assenta em dois grandes eixos, com escopos distintos, embora funcionalmente integrados e complementares.

No primeiro eixo e a partir de uma intervenção inicial da administração fiscal (liquidação prévia), ou, então, por iniciativa própria do sujeito passivo, no âmbito das suas obrigações tributárias, e sem a interferência da referida administração (liquidação não prévia), as entidades que integram a rede de cobranças do Estado procedem à recepção dos réditos tributários e canalizam-nos para a DGT⁹⁴. É o

⁹² Àquela Secretaria Regional corresponde, na actual estrutura da Administração Regional, a Secretaria Regional do Plano e Finanças, cuja orgânica foi aprovada pelo DRR n.º 1-A/2001/M, de 13 de Março.

⁹³ Relacionados, por exemplo, com documentos deteriorados, emendas, rasuras ou qualquer inscrição que não corresponda à informação solicitada; quando a soma parcelar não corresponde ao valor global ou aquando da ausência de identificação fiscal do contribuinte.

⁹⁴ O departamento do Estado responsável pela administração da tesouraria central, a quem incube, entre outras competências, a promoção da unidade de tesouraria do Estado e a gestão da sua rede de cobranças.

que resulta do novo regime jurídico da tesouraria do Estado, quando preceitua que a actividade de tesouraria compreende a movimentação de fundos públicos, designadamente em resultado da execução do OE, e atribui à DGT a missão de arrecadar as receitas, através dos serviços competentes⁹⁵. Está, portanto, este eixo orientado para a arrecadação das receitas, em regra, provisórias (do Estado, das RA e das Autarquias), porque sujeitas às intervenções posteriores de controlo das entidades administradoras dos IR.

Quanto ao segundo eixo, na esfera de actuação da DGCI, está centrado na liquidação dos impostos e direccionado, especificamente, para os procedimentos de natureza técnico-fiscal em que se desdobra, no respeito pelas garantias dos contribuintes. Na verdade, a DGCI tem a seu cargo a administração de vários tributos, entre os quais se incluem os impostos sobre o rendimento, cabendo-lhe, nomeadamente, assegurar a respectiva liquidação e cobrança, assim como promover a correcta aplicação da legislação e das decisões administrativas relacionadas com as suas competências⁹⁶.

O cumprimento do prazo fixado pelo n.º 2 do art.º 10.º da LFRA (a obrigatoriedade de a entrega da receita fiscal da RAM se processar até ao 15.º dia do mês subsequente ao da sua cobrança), não está dissociado da dimensão do universo dos contribuintes e da necessidade da discriminação das receitas por três circunscrições fiscais, bem como da complexidade do sistema e da coordenação e articulação entre os seus dois eixos. Por isso, antecipando as dificuldades práticas no apuramento tempestivo das receitas dos IR, esta matéria foi protocolizada entre a Secretaria Regional do Plano e Coordenação e a Secretaria de Estado dos Assuntos Fiscais, tendo em vista adoptar as medidas necessárias ao desenvolvimento da previsão do n.º 4 do citado art.º 10, no tocante à definição da via alternativa a ser prosseguida, “*No caso de não ser possível apurar com rigor a parte da receita fiscal de quaisquer impostos respeitantes às Regiões Autónomas (...)*”⁹⁷.

E salienta-se que o serviço responsável pelo apuramento dos IR tem operado de acordo com as regras legais e os compromissos assumidos no âmbito do mencionado protocolo. Com efeito, a DSCGF, quando não estão apuradas as receitas respeitantes a cada período, tem aplicado às “*receitas (conhecidas)*” do mês homólogo do ano anterior a taxa de crescimento médio, implícita ao OE do ano em referencia, executando, assim, transferências de valores provisórios, os quais, com a ocorrência de rectificações orçamentais que influenciem a supra mencionada taxa, são objecto de revisão, ficando as alterações reflectidas nas transferências seguintes (ainda provisórias), e sendo também alvo de compensação as diferenças encontradas relativamente às entregas já concretizadas⁹⁸.

Em relação aos acertos resultantes do apuramento dos valores definitivos, há que ter em atenção duas situações. Num determinado momento, as operações de controlo levadas a cabo pela DSCGF, tendo por suporte os documentos de cobrança, permitem ultrapassar alguns dos erros ou omissões de que enfermam aqueles documentos e que bloqueiam as operações de apuramento, nomeadamente a demarcação do lugar de ocorrência do facto gerador do imposto. Recordar-se que os elementos aferidores da circunscrição territorial tributária, em razão da qual se identifica a entidade beneficiária do imposto (se o Estado, se alguma das RA), encontram-se vertidos quer nos modelos 43, que servem como guia de pagamentos, no caso do IRS, quer nos modelos 44, para os pagamentos por conta ou autoliquidações, em sede de IRC, sendo que, por causa das operações de apuramento e de reparação das incorrecções, surgem naturalmente diferenças entre os valores provisórios transferidos e os entretanto corrigidos, o que conduz ao correspondente movimento de compensação, vulgo acerto.

⁹⁵ À cobrança das receitas corresponde a sua arrecadação - ver o DL n.º 191/99, de 5 de Junho, em particular os seus artigos 1.º, 2.º, 5.º e 6.º.

⁹⁶ Cfr. o DL n.º 366/99, de 18 de Setembro, que aprovou a orgânica da DGCI.

⁹⁷ O protocolo em causa foi outorgado em 26 de Outubro de 1998, para vigorar, nos termos da sua cláusula 8.ª, “*(...) até que as condições que estiveram na sua origem o justifiquem.*”. Ver o ponto 2.5.1.1. do presente relato, onde se realçam os principais aspectos tratados neste protocolo.

⁹⁸ Aqui, os valores são provisórios.



Num outro momento, findos os prazos definidos na lei, para a liquidação ou o pagamento dos impostos, é também possível apurar diferenças entre o imposto devido a final e o que tiver sido entregue nos cofres do Estado, diferenças essas que podem ser, ou não, favoráveis ao contribuinte, dando as primeiras origem aos reembolsos (restituição), enquanto as diferenças desfavoráveis originam cobrança adicional. Em qualquer dos casos, a DSCGF, na posse dessas alterações, procede às compensações nas transferências seguintes, que podem ser favoráveis, ou não, para a Região.

B) O APURAMENTO NO DECURSO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTAL DE 2001

Para observar a execução orçamental de 2001, apresenta-se, de seguida, um quadro sinóptico com as transferências e as operações de apuramento⁹⁹ realizadas até à data da última entrega:

Quadro V – Apuramento e entregas de IR durante o exercício orçamental de 2001

(em contos)

MÊS	TRANSF. ^a (1)	DATA- VALOR (2)	VALOR DEFINITIVO APURADO (5)	DIFERENÇA	ACERTOS EXECUTADOS AO LONGO DO EXERCÍCIO				
					MÊS			TOTAL ACERTOS	DIFERENÇA APURADA (6)
					JULHO (3)	SETEMBRO (4)	NOVEMBRO (5)		
Jan.	2.782.444	28-02-01	3.134.502	352.058			3.717	3.717	348.341
Fev.	2.473.705	28-03-01	2.417.994	-55.712			132	132	-55.844
Mar.	2.551.805	06-04-01	2.593.881	42.077			30.602	30.602	11.474
Abr.	2.723.214	08-05-01	2.544.544	-178.670	-178.670			-178.670	0
Mai.	5.777.821	07-06-01	5.300.649	-477.172	-46.298	-66.684	-364.190	-477.172	0
Jun.	1.329.208	09-07-01	2.385.657	1.056.449	51.989	-9.137	1.013.597	1.056.449	0
Jul.	4.772.213	30-08-01	2.665.953	-2.106.260		-37.699	-2.241.540	-2.279.239	172.979
Ago.	1.119.996	13-09-01				1.212		1.212	0
Set.	3.294.076	29-10-01							
Out.	3.128.195	09-11-01							
Nov.	1.231.230	17-12-01							
Dez.	5.270.535	08-01-02							
TOTAL	36.454.442	-	21.043.179	-1.367.231	-172.979	-112.308	-1.557.682	-1.842.969	476.950

Nota: O somatório das parcelas foi arredondado por cálculo informático, expressamente para efeitos de simplificação, sem prejuízo do rigor da análise e das respectivas conclusões.

- (1) Valores obtidos a partir dos documentos contabilísticos da DROC;
- (2) Cfr. a informação do BANIF, anexa às guias de receita da DROC;
- (3) Cfr o despacho do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais (SEAF), de 22 de Junho, proferido na Informação n.º 54/2001;
- (4) Cfr. o despacho do SEAF, de 22 de Junho, proferido na Informação n.º 61/2001;
- (5) Cfr. o despacho do SEAF, de 12 de Dezembro, proferido na Informação n.º 85/2001;
- (6) Corresponde à diferença entre as importâncias inscritas nas colunas “Diferenças” e “Total acertos” até ao mês de Julho. O valor inscrito no mês de Agosto como “Total acertos”, como resulta de acertos de taxa, não constitui ainda um acerto definitivo, pelo que não está reflectido no somatório.

À data da última transferência, a DSCGF tinha apurado os valores definitivos referentes ao período compreendido entre os meses de Janeiro e Julho de 2001¹⁰⁰. No entanto, nas operações de acerto

⁹⁹ As operações de apuramento e entrega dos IR devidos às RA, embora também reflectam os procedimentos de liquidação, assentam, sobretudo, na identificação do lugar de ocorrência do facto gerador dos impostos, nos elementos fornecidos pelo sistema de arrecadação de receitas, relevando para tal os documentos de cobrança, nomeadamente os modelos 43 e 44 dos DUC, criados precisamente para individualizar a arrecadação das receitas de IRS e de IRC que pertencem às RA, nos termos da LFRA.

No âmbito das operações de liquidação, foi introduzido, em Janeiro 2002, o anexo A ao Modelo 22, relativo à declaração de rendimentos das pessoas colectivas, de forma a poder ser feita a repartição do volume de negócios dos sujeitos passivos pelas circunstâncias correspondentes às RA e delimitar as respectivas colectas.

realizadas nos meses de Julho, Setembro e Novembro, foi descontada indevidamente, à receita dos IR da RAM, a importância de 476.950 contos. Este valor teve por base a duplicação do acerto transferido em Julho (no valor de 172.979 contos) e a regularização incompleta dos montantes definitivos relativos ao 1.º trimestre, no qual o acerto favorável à RAM era de 338.423 contos e só foi entregue a quantia de 34.452 contos, com o que ficou retida a importância de 303.971 contos. Relativamente a esta importância, a DSCGF propôs ao respectivo Subdirector-Geral a sua regularização¹⁰¹, mas sem que, até à data da conclusão dos trabalhos de campo da auditoria, a entidade competente tivesse autorizado a transferência do montante em causa.

No âmbito das operações de apuramento, e de acordo com os elementos recolhidos, verificou-se igualmente que existem segmentos do universo de contribuintes cujos impostos, apesar de gerados no território da RAM, não são considerados como receita regional e, conseqüentemente, não revertem em seu favor, contrariamente ao disposto nos art.ºs 10.º, n.º 1, 12.º e 13.º, da LFRA. Tal é o caso das retenções na fonte do IRS, efectuadas aos funcionários dos serviços da Administração Central instalados na RAM¹⁰², e dos prémios de jogos pagos a contribuintes com residência fiscal na Região, assim como dos IRC e IRS cobrados às empresas e seus trabalhadores que, exercendo a actividade empresarial no espaço territorial insular, estão sedeadas noutra circunscrição fiscal e não cuidam de diferenciar as suas obrigações fiscais de harmonia com o lugar de ocorrência do facto gerador do imposto. Estas situações penalizam a RAM, na medida em que, por um lado, não recebe a totalidade das receitas a que legalmente tem direito, e, por outro, são-lhe deduzidos, ao valor da receita a ser entregue, os reembolsos do IRS dos contribuintes residentes.

No caso concreto das retenções de IRS aos funcionários dos serviços da Administração Central, o trabalho de levantamento realizado durante a auditoria¹⁰³ permitiu apurar que, no exercício orçamental de 2001, ficou por transferir um montante superior a 1,2 milhões de contos, conforme mostra o quadro seguinte:

Quadro VI – Retenções de IRS aos funcionários dos serviços da Administração Central na RAM

(em contos)

ENTIDADE	SERVIÇO NA RAM	N.º DE FUNCIONÁRIOS E AGENTES	MONTANTE	%		
1	Instituto Reinserção Social	15	6.474	1		
2	Grupo Fiscal da Madeira da GNR	137	70.917	6		
3	Ministério da Justiça	Direcção-Geral da Administração da Justiça *	178	107.875	9	
4		Estabelecimento Prisional do Funchal *	188	71.929	6	
5		Depart.º Investigação Criminal - PJ	48	49.572	4	
6		Ministério da Defesa Nacional	Destacamento do Porto Santo	10	3.582	0
7			Comando da Zona Marítima da Madeira	59	23.735	2
8	Zona Militar da Madeira e C.º Operacional *		708	221.057	18	
9	Min. Cidades, Ordenat.º Territ. e Amb.	Delegação do Inst. Geográfico Português	25	5.982	0	
10	Min. da Ciência e do Ensino Superior	Deleg. Reg. da Madeira do Inst. Meteorologia	29	31.262	3	

¹⁰⁰ Cfr. a Informação n.º 85/2001, de 28 de Novembro.

¹⁰¹ Cfr. a Informação n.º 48/2001, de 9 de Julho.

¹⁰² Cujas entregas são executadas por operações escriturais (MOE), que constituem meros registos contabilísticos, dispensando o fluxo de moeda corrente ou cheques, onde cada crédito nas contas dá origem a uma guia “virtual”, de numeração sequencial, a atribuir pela DGT.

¹⁰³ Com a identificação das entidades, procedeu-se à sua circularização no sentido de informarem o Serviço de Apoio da SRMTC, sobre o número de funcionários em exercício de funções durante o ano de 2001 e os montantes de IRS que lhes foram processados e retidos, bem como sobre o local de entrega desses valores.



ENTIDADE	SERVIÇO NA RAM	N.º DE FUNCIONÁRIOS E AGENTES	MONTANTE	%	
11	Min. da Administração	Dir. Reg. da Madeira do Serv. Estr. e Fronteiras	54	36.267	3
12	Interna	Comando Regional da Madeira – PSP *	709	331.253	27
13	Provedoria de Justiça	Extensão da Provedoria de Justiça na Madeira	3	2.417	0
14	Ministério das Finanças	DGCI -TFP e Repartições de Finanças na RAM	167	135.083	11
15		Alfândega do Funchal	65	54.758	4
16	Gab. Ministro da República para a RAM	Gab. Ministro da República para a RAM	31	17.002	1
17	ICEP	Delegação do ICEP na RAM	4	4.067	0
18	IFADAP	Delegação Regional da Madeira do IFADAP	10	8.452	1
19	Tribunal de Contas	SRMTC – Serviço de Apoio	43	42.253	3
TOTAL			2483	1.223.937	100

* Reporta-se ao n.º de funcionários em efectividade de funções no mês de Dezembro de 2001.

Notas:

- Os valores das retenções de IRS apurados não contêm os relativos à Direcção Regional da Madeira do Serviço de Informação e Segurança (SIS), os quais, de acordo com aquele serviço, “*têm carácter reservado*”.
- Igualmente, não foram consideradas as retenções de IRS dos Cartórios Notariais e das Conservatórias do Registo Civil, Predial, Comercial e Automóveis (no total de 22 serviços), dado que as mesmas foram entregues nas Repartições de Finanças dos concelhos da RAM, onde estão sedeados esses serviços.
- Não foi objecto de circularização o sector empresarial do Estado na RAM.

Os responsáveis da DGCI e as autoridades da RAM estão a par da situação descrita, como o demonstra a DGSCGF no ofício dirigido à SRPC, no qual, além de reconhecer as anomalias detectadas, invoca a “*inadaptação dos sistemas informáticos*”, como barreira à superação dos problemas existentes. Nesse mesmo ofício, a DGSCGF, “*a quem caberá a principal responsabilidade nas alterações a introduzir*”, explica ainda que, em reuniões havidas em 1998 e 1999, com, entre outras entidades, o Instituto de Informática, este serviço, a propósito dos MOE, “*(...) argumentou não ter meios disponíveis para proceder às alterações, que qualificou de muito significativas, dado que todos os recursos se encontravam então afectos à resolução do «bug» do ano 2000 e à adaptação ao Euro*”. Em 2001, esta situação manteve-se inalterável.

Entretanto, no decurso da execução orçamental de 2003, e no sentido de ultrapassar a questão da transferência dos valores de IRS retidos aos funcionários dos serviços da Administração Central na RAM, foi emitida a Circular n.º 1300/2003, aprovada pelo Despacho, de 7 de Abril, de Sua Excelência o Secretário de Estado do Orçamento¹⁰⁴. De acordo com o ponto 15 dessa circular, sob a designação de “*Pagamento da retenção na fonte do IRS das regiões autónomas*”, foram criadas contas pela DGT, “*que os serviços devem obrigatoriamente utilizar no caso de pagarem vencimentos a funcionários dos Açores e/ou Madeira*”, com o objectivo de, no cumprimento do art.º 10.º da LFRA, permitir a identificação e entrega das retenções na fonte dos funcionários da AC que exercem funções nas RA aos respectivos governos¹⁰⁵.

Deixa-se ainda um breve comentário final sobre o cumprimento dos prazos de entrega: ao observar-se a coluna do Quadro V, identificada pela designação “*Data-valor*”, nota-se que a maior parte das transferências dos IR respeitaram o preceituado na LFRA, uma vez que as verbas em causa entraram nos cofres da administração regional até ao 15.º dia do mês seguinte ao da sua cobrança, sendo, no

¹⁰⁴ A presente Circular reporta-se ao “Controlo da execução do Orçamento do Estado para 2003”.

¹⁰⁵ Ainda a propósito desta medida, um jornal regional (Diário de Notícias da Madeira), em artigo publicado a páginas 7 da sua edição de 30 de Abril de 2003, intitulado “*Funcionários dos serviços do Estado começam a descontar para a Região*”, informava ter sido constituído um grupo de trabalho, integrando quadros das administrações regionais e central, com a responsabilidade de proceder, entre outros assuntos, ao apuramento dos valores em dívida desde 1998, que deveriam ter sido transferidos para a RAM, por força da aplicação da LFRA.

entanto, de salientar os atrasos registados nos meses de Janeiro, Fevereiro, Julho e Setembro, em que as entregas foram concretizadas no final da 2.^a quinzena do mês em que eram devidas.

A DGCI, no contraditório¹⁰⁶, trouxe novos elementos relacionados com o acerto que alegadamente ficara por regularizar e com o critério relevante para o apuramento das verbas do IR da RAM.

Assim, quanto à importância de 476.950 contos, que a análise inicial apontava para que tivesse sido descontada, indevidamente, à receita do IR da RAM, nas operações de acerto realizadas nos meses de Julho, Setembro e Novembro de 2001, a DSCGF esclareceu que a parcela de 303.971 contos estava regularizada, através da sua integração *“nas transferências de Janeiro, Fevereiro e Março, conforme expressamente consta da Informação n.º 38, de 7 de Junho de 2002, e de mais elementos anexos”*, e juntou a pertinente documentação de suporte, pelo que fica prejudicada a observação feita no relato.

Porém, relativamente à mencionada duplicação do acerto transferido, em Julho de 2001, do montante remanescente de 172.979 contos nenhuma explicação foi apresentada; aliás, refira-se à semelhança daquilo que havia sucedido, quando da apresentação do relato parcelar, onde também foi exposta esta questão. Logo, continua presente a dedução indevida daquela quantia, por duplicação do acerto efectuado durante as operações de apuramento, nas transferências de Julho de 2001.

No tocante à delimitação das receitas do IR a reverter para a RAM, argumenta a DSCGF que, não obstante o princípio genérico, estatuído no art.º 10.º da Lei n.º 13/98, de 24 de Fevereiro, o critério a observar é o que resulta do art.º 12.º, da mesma lei, estabelecido especificamente para o IRS, onde releva a residência fiscal dos contribuintes, independentemente do local em que exerçam a respectiva actividade, acrescentando que tal *“(…) parece não ter sido considerado no apuramento das retenções consideradas em falta”*. E, para que a aplicação desse critério seja consequente, *“(…) a imputação destas receitas está dependente da actualização cadastral da residência dos contribuintes, nos serviços da DGCI e no das entidades pagadoras dos rendimento,”* pelo que nesta matéria a Direcção de Serviços não é *“(…) a principal responsável pelas alterações a introduzir nos sistemas embora sempre, sempre que lhe foi solicitado, tenha colaborado no estudo e implementação dos mecanismos adequados à correcta imputação das receitas e impulsionado mesmo algumas medidas, não tendo qualquer responsabilidade na dinamização do cumprimento das normas por parte dos contribuintes nem na subsequente fiscalização do seu cumprimento.”* Mais adiantou que sempre alertou para a insuficiência do sistema de contas de depósito e controlo das receitas regionais, *“se não fossem acompanhadas das actualizações cadastrais e da actualização dos sistemas informáticos.”*

Sobre as apreciações acima expostas, salienta-se apenas que o princípio geral estabelecido no n.º 1 do citado art.º 10.º abrange os impostos directos e indirectos, sendo que, em relação ao imposto sobre o rendimento das pessoas singulares e das pessoas colectivas, em nada fica prejudicada a constatação de que existem segmentos do universo dos contribuintes cujas receitas não reverteram para a Região, em oposição ao legalmente determinado, ainda que se traga à colação o aspecto da residência fiscal. Até porque, no referente aos funcionários e agentes que exercem funções nos serviços da Administração Central instalados na RAM e que foram incluídos na amostra, a questão da residência fiscal não se coloca, na medida em que não haverá dúvidas quanto à localização geográfica do facto gerador do imposto, quer porque, a existir o problema da actualização da residência fiscal, ele deve ser imputado ao contribuinte ou então à própria administração tributária, como reconhece a DSCGF, quer ainda porquanto, nas operações de retenção efectuadas através dos designados movimentos de operações escriturais, releva a localização do serviço do Estado que processa os vencimentos, e não o local do desempenho efectivo das funções ou a residência fiscal.

¹⁰⁶ Cfr. o ponto 3 das observações aduzidas pela DGCI, designadamente no documento emitido pela DSPE – Núcleo das Tesourarias, bem como a Inf. N.º 92/2003 da DSCGF, que o documento anterior transcreve.



C) ALGUNS ELEMENTOS ESTATÍSTICOS SOBRE O IRC RELATIVOS A 2001

No sentido de serem examinados e evidenciados alguns dados relativos aos universos dos contribuintes, solicitou-se aos serviços da DGCI a disponibilização de elementos e informações sobre as operações de liquidação efectuadas durante a execução orçamental de 2001, abrangendo as operações relativas ao IRS e ao IRC.

O quadro seguinte contém uma síntese dos elementos provisórios recolhidos sobre a execução do IRC, os únicos que estavam em condições de ser facultados pela DGCI, classificados por actividade económica e desenvolvidos de acordo com os campos chave da declaração de rendimentos Modelo 22, englobando uma tripartição do universo dos contribuintes, a saber: o conjunto das empresas com actividade exclusiva na Região; as empresas com sede na Região e actividade em todo o território nacional; as empresas sedeadas no continente e com actividade na RAM.

Quadro VII – Dados sobre o IRC relativo à RAM – Exercício de 2001

(em contos)

SECÇÃO *	DIVISÃO	MATÉRIA COLECTÁVEL		COLECTA	TOTAL DEDUÇÕES	IRC LIQUIDADO		RETENÇÕES NA FONTE	PAGAM. POR CONTA	IRC A PAGAR / IRC A RECUPERAR
		VALOR	%			VALOR	VALOR			
C	10 a 14	587.417	2,0	169.371	7.831	165.673	2,3	18.769	123.591	23.971
D	15 a 37	2.284.442	7,6	651.302	84.356	598.720	8,2	11.580	525.578	66.333
E	40 a 41	254.802	0,8	73.893	12.840	61.353	0,8	9.888	95.362	-43.898
F	45	4.811.987	16,0	1.386.267	148.358	1.260.598	17,2	25.616	774.851	457.801
G	50 a 52	9.636.451	32,0	2.528.624	263.468	2.363.980	32,2	88.372	1.552.463	721.026
H	55	3.635.116	12,1	1.063.435	427.286	761.047	10,4	133.243	579.991	46.418
I	60 a 64	1.522.424	5,1	432.522	55.493	410.719	5,6	81.133	325.019	4.794
J	65 a 67	75.759	0,3	21.534	5.000	20.835	0,3	5.835	18.376	-3.732
K	70 a 74	5.594.518	18,6	1.521.709	223.962	1.373.494	18,7	194.295	465.425	713.203
M	80	64.071	0,2	13.791	5.426	11.257	0,2	8.481	3.970	-1.135
N	85	702.639	2,3	140.828	10.119	136.513	1,9	3.360	60.993	73.049
O	90 a 93	923.681	3,1	263.628	102.336	164.233	2,2	7.940	190.021	-26.201
SUBTOTAL		30.093.308	100,0	8.266.903	1.346.475	7.328.422	100	588.513	4.715.640	2.031.630
**		11.843	0	2.789	700	2.321	0	0	23	1.498
Actividade global	T. GLOBAL	30.105.151	100,0	8.269.692	1.347.175	7.330.743	100	588.513	4.715.663	2.033.129
Actividade exclusiva na RAM	TOTAL 1	26.580.012	88,3	7.181.482	1.248.958	6.340.190	86,5	561.710	4.276.938	1.508.103
Sede RAM e actividade noutras Regiões	TOTAL 2	2.625.504	8,7	808.843	93.956	715.446	9,8	20.548	267.463	427.436
Sede Continente e actividade na RAM	TOTAL 3	899.634	3,0	279.366	4.260	275.107	3,7	6.256	171.262	97.590

Nota: O somatório das parcelas foi arredondado por cálculo informático, expressamente para efeitos de simplificação, sem prejuízo do rigor da análise e das respectivas conclusões.

Fonte: Departamento de Cobrança da DGCI.

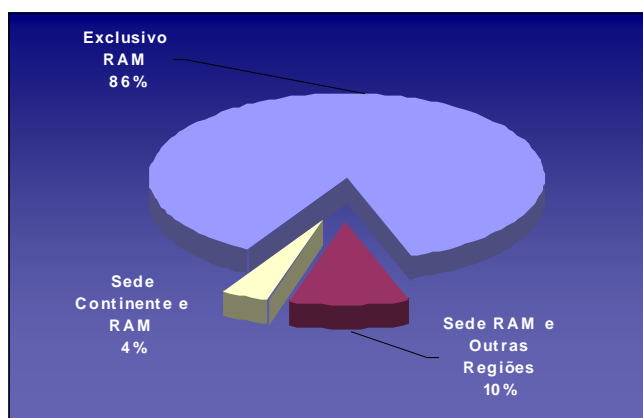
* Cfr. a Classificação Portuguesa de Actividades Económicas constante do anexo ao Decreto-Lei n.º 182/93, de 14 de Maio (e alterada pelo Decreto-Lei n.º 197/2003, de 27 de Agosto) ¹⁰⁷.

** Corresponde a 17 registos que não apresentavam o respectivo CAE.

De acordo com os dados obtidos, verifica-se que o volume da matéria colectável, gerado pelas empresas com actividade na RAM, atingiu um valor ligeiramente superior a 30 milhões de contos, dos quais resultou um montante de IRC liquidado acima dos 7,33 milhões de contos. Da desagregação deste último montante, por cada um dos subconjuntos que constituem o universo, resulta que as empresas com actividade exclusiva na Região foram as que contribuíram com a maior fatia de imposto liquidado, correspondente a 86,5% (6,34 milhões de contos) do total do universo. A participação dos restantes contribuintes ficou assim distribuída: a prestação do subconjunto das empresas com sede fiscal na RAM e que operam, não só no espaço regional, como também no restante território nacional, equivaleu a cerca de 9,8% do IRC liquidado (715,4 milhares de contos), cabendo a parcela remanescente de 3,7% à actividade das empresas sedeadas fiscalmente no continente português e com negócios na RAM.

Para uma melhor percepção do peso relativo desses contribuintes, atente-se na representação gráfica das respectivas contribuições:

Gráfico III – Estrutura do IRC liquidado pelos três principais tipos de contribuintes



Destaca-se, ainda, do quadro acima exposto, a contribuição das diversas secções do classificador das actividades económicas. Em termos agregados, as duas áreas de actividade com maior peso nas receitas da RAM foram a do *Comércio por Grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis, motociclos e de bens de uso pessoal e doméstico* (CAE 50 a 52), com 32,2% do valor global, e a das *Actividades imobiliárias, alugueres e serviços prestados às empresas* (CAE 70 a 74), cuja expressão atingiu um valor próximo dos 19%. Estas duas áreas de actividade integram-se no sector de serviços e, só por si, representaram mais de 50% das receitas liquidadas de IRC¹⁰⁸.

¹⁰⁷ Ao código alfabético da secção corresponde a seguinte designação: C – *Indústrias extractivas*; D – *Indústrias transformadoras*; E – *Produção e distribuição de electricidade, gás e água*; F – *Construção*; G – *Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis, motociclos e de bens de uso pessoal e doméstico*; H – *Alojamento e restauração (restaurantes e similares)*; I – *Transportes, armazenagem e comunicações*; J – *Actividades financeiras*; K – *Actividades imobiliárias, alugueres e serviços prestados às empresas*; M – *Educação*; N – *Saúde e acção social*; O – *Outras actividades de serviços colectivos, sociais e pessoais*.

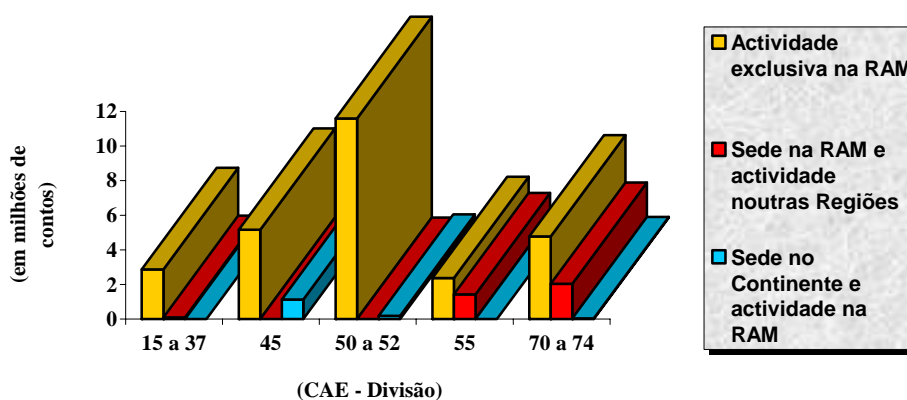
¹⁰⁸ Logo imediatamente a seguir, com 17,2% dos réditos obtidos, aparece uma área de actividades ligada ao sector da construção (CAE 45). As empresas ligadas aos sectores de alojamento e restauração (CAE 55), que têm uma expressão significativa na economia regional, surgem posicionadas na quarta posição, com uma contribuição relativa ligeiramente acima dos 10%.



Curiosamente, as *Actividades financeiras* (CAE 65 a 67) constituem um dos elementos mais fracos do sistema, com apenas 0,3% do IRC liquidado¹⁰⁹. Denota-se que, estando as sociedades gestoras de participações sociais (SGPS) integradas na classificação económica de outros serviços prestados às empresas (CAE 74150), o IRC dos grupos financeiros que operam na Região, na parcela relativa ao volume de negócios nela desenvolvidos, poderia estar repercutido, não em actividade financeira, mas nessa outra classificação económica. No entanto, tal não se passa com as empresas financeiras sedeadas no continente.

O gráfico seguinte ilustra a partição dos valores globais liquidados nas cinco principais secções de actividade pelos três subconjuntos do universo de contribuintes¹¹⁰:

Gráfico IV – Distribuição dos três subconjuntos pelas cinco maiores secções de actividade



A contribuição das cinco mais importantes secções de actividade ascendeu ao valor global de 6,36 milhões de contos, o que representou 86,7% do total de IRC liquidado. A prestação do subconjunto formado pelas empresas sedeadas no continente, no âmbito dessas actividades, foi particularmente marcante no sector da *Construção* (CAE 45), onde o valor liquidado atingiu 226,5 milhares de contos (cerca de 82,3% das receitas totais obtidas nesse subconjunto).

No tocante ao subconjunto constituído pelas empresas com sede na RAM, mas com actividade noutras parcelas do território nacional, as liquidações de IRC foram mais significativas nas secções relacionadas com as *Actividades imobiliárias, alugueres e serviços prestados às empresas* (CAE 70 a 74) e o *Alojamento e restauração* (CAE 55), atingindo, respectivamente, os 407,9 e os 286, 2 milhares de contos de valores liquidados. Estas verbas corresponderam a aproximadamente 97% dos valores gerados no subconjunto e a, respectivamente, 29,7% e 37,6% dos montantes globais gerados em cada uma das mencionadas secções.

Quanto ao subconjunto das empresas com actividade na Região, mas com sede noutra circunscrição fiscal, uma situação que, porventura, pode colocar a descoberto as deficiências do sistema de apuramento, tem a ver com as liquidações que, em sede de IRC, foram feitas às empresas integrantes do sector financeiro. De facto, dos elementos estatísticos fornecidos pela DGCI, infere-se que, no

¹⁰⁹ Apenas superado pelas áreas de actividade ligadas à Educação (CAE 80), colocadas na última posição.

¹¹⁰ Na sequência das informações prestadas, pela DGCI, durante o contraditório, os valores do IRC, inseridos no relato, foram revistos, uma vez que os dados estatísticos inicialmente disponibilizados por aquela Direcção-Geral, relativamente ao ano de 2001, estavam expressos em euros, e não em escudos, pelo que foi necessário proceder à sua conversão para a antiga unidade monetária.

decurso do ano de 2001, às empresas financeiras sedeadas no continente não foi liquidado qualquer valor de IRC a afectar à RAM.

3.2.2.2.2. IVA

A) LIQUIDAÇÃO, APURAMENTO E ENTREGA

O cálculo do montante de IVA, a transferir mensalmente para a RAM, é efectuado pela Direcção de Serviços de Cobrança do IVA (DSCIVA/DGCI), tendo por referência o teor do Despacho Normativo n.º 36/86, de 12 de Maio, que consagrou o seguinte esquema de entrega das receitas de IVA:

“1 – Após a entrada em vigor da lei do orçamento o Serviço de Administração do IVA entregará mensalmente a cada um dos governos regionais (...) uma importância correspondente a $1/12$ do IVA orçamentado correspondente à capitação (...)”.

2 – À medida que forem conhecidas, serão abatidas nos montantes a entregar as receitas provenientes do:

- a) IVA cobrado nas alfândegas das regiões;*
- b) IVA cobrado nas repartições de finanças das regiões.”*

Assim, a DSCIVA, no início do ano económico, com base nos dados respeitantes à população portuguesa residente, com identificação das populações das RA, e ao valor de IVA previsto no OE, fixa o montante do duodécimo de IVA provisório a ser transferido para a RAM, no início de cada mês. Estes elementos são objecto de uma informação, sujeita a parecer prévio do Director-Geral da DGAIEC, e submetida a despacho do Ministro das Finanças. Mensalmente, a DSCIVA, ao abrigo deste despacho, dá ordens de transferência à DGT das verbas a serem entregues à RAM, em montantes equivalentes aos valores fixados para cada um dos duodécimos, descontadas as importâncias cobradas de IVA, no mês, pela AF e pelas TFP situadas na RAM¹¹¹.

No decorrer da execução orçamental, sempre que advenham alterações ao OE, a DSCIVA procede à actualização dos duodécimos e efectua os pertinentes acertos, regularizando as diferenças entre os valores inicialmente entregues e os que são devidos em resultado do apuramento efectivo. Contudo, tais acertos ainda não reflectem os valores finais, pois reportam-se a regularizações de valores provisórios já transferidos ou por entregar. Só no exercício económico seguinte, após o encerramento da Conta Geral do Estado, e conhecidos os valores finais do IVA arrecadado, a DSCIVA apura os valores definitivos, também através do método da capitação, e determina os acertos correspondentes, na sequência do que procede às regularizações que se imponham. Estas operações de ajustamento são executadas ao abrigo do n.º 4 do citado Despacho Normativo n.º 36/86, onde se estabelece que, *“No mês em que forem conhecidas (...) as cobranças efectivas do IVA nesse ano, serão efectuados os acertos correspondentes a essa cobrança”.*

Em 2001, foi processada uma regularização favorável à RAM, relativamente a 2000, no montante de 228 mil contos, que teve data-valor de 7 de Agosto. O apuramento dos valores definitivos do IVA, concernentes a 2001, consta da Informação n.º 42/DSCIVA/2002, de 5 de Julho, e consubstanciou uma entrega adicional de receita à Região, de 53 mil contos.

¹¹¹ As importâncias descontadas são objecto de duas ordens de transferência autónomas. Cfr. os pontos 3.2.2.1.3. e 3.2.2.2.3. do presente relato.



B) APRECIÇÃO

Ainda que a matéria relativa ao cumprimento dos prazos de entrega do IVA não suscite qualquer reparo, na medida em que as importâncias desse imposto foram transferidas dentro dos prazos estipulados pelo n.º 2 do art.º 10.º da LFRA, o respectivo sistema de apuramento justifica, no entanto, alguns breves comentários.

Como antes se referiu, a regulamentação do modo de atribuição à RAM do IVA, cobrado pelas operações nela realizadas, está contida no Despacho Normativo n.º 36/86, de 12 de Maio. De acordo com o seu preâmbulo, o regime deste despacho foi desenvolvido, “*tendo em conta as especificidades da cobrança, regulada pelo DL n.º 504-M/85, de 30 de Dezembro*”, entretanto revogado pelo DL n.º 229/95, de 11 de Setembro, que fixa os termos em que se deverão produzir a cobrança e os reembolsos do IVA, assim como a movimentação desses fundos para as RA.

Em traços gerais, este último diploma, que não se aplica à parcela do imposto cuja liquidação e cobrança compete aos serviços aduaneiros, determina que o pagamento do IVA seja efectuado na DSCIVA, em todos os casos de autoliquidação, com excepção dos pequenos retalhistas e das situações previstas no n.º 2 do art.º 26 do Código do IVA. No tocante a estas situações excepcionadas e àquelas em que não haja autoliquidação, prevê o diploma em análise que o pagamento seja feito nas TFP¹¹², devendo as quantias arrecadadas ser, posteriormente, depositadas em contas da DGT, abertas para esse efeito nas diversas instituições de crédito¹¹³. Entretanto, com a entrada em vigor do novo regime da tesouraria do Estado¹¹⁴, que derogou as imposições quanto aos locais de pagamento, o sistema de arrecadação tornou-se mais flexível, ao permitir que a cobrança das obrigações tributárias possa ser executada em locais devidamente autorizados. No caso do sistema de arrecadação do IVA, integram-no, actualmente, além da DSCIVA, as TFP, os balcões dos CTT e o SIBS.

Relativamente aos pagamentos efectuados pelos sujeitos passivos e aos respectivos reembolsos, em resultado de operações localizadas nas RA, embora o art.º 17.º do citado DL n.º 229/95 preveja que os correspondentes montantes devem ser movimentados proporcionalmente aos valores, respectivamente, do imposto liquidado ou dedutível, imputáveis a cada um daqueles espaços territoriais, em nome do respectivo GR, constata-se que essa regra acaba por não ter repercussão efectiva no regime orientador do cálculo das transferências do IVA, tal como, aliás, o critério ínsito à norma do n.º 1 do art.º 21º da LFRA¹¹⁵, se interpretado de forma restritiva e isoladamente, e no sentido de dar prevalência exclusiva à localização geográfica do facto gerador do imposto (ao princípio da territorialidade).

De facto, as importâncias do IVA arrecadado pelas TFP sedeadas na RAM¹¹⁶, em consequência de operações realizadas na Região, são abatidas ao montante obtido através do método da capitação, em sintonia com as directivas do Despacho n.º 36/86. Isto significa que as verbas transferidas dependem unicamente do valor da receita alcançado na arrecadação do imposto à escala do território nacional, devidamente ponderado pelo peso da população residente na RAM, em relação ao todo nacional, pelo que, no caso do IVA, o cômputo da correspondente receita regional não obedece ao princípio da

¹¹² Fora deste circuito estão as verbas do imposto cuja liquidação e cobrança competem aos serviços aduaneiros.

¹¹³ O citado DL n.º 229/95, estabelece ainda que compete à mesma direcção de serviços calcular e proceder à regularização dos reembolsos.

¹¹⁴ Aprovado pelo DL n.º 191/99, de 5 de Junho.

¹¹⁵ Nos termos do qual, “*constitui receita de cada circunscrição o imposto sobre o valor acrescentado cobrado pelas operações nela realizadas*”.

¹¹⁶ Entregues na sua totalidade ao GR da Madeira.

territorialidade, mas sim ao disposto naquele Despacho n.º 36/86, por força do comando normativo dos n.ºs 2 e 3 do art.º 21.º da LFRA¹¹⁷.

Serve isto para dizer que o modo de cálculo das receitas do IVA, por comparação com o dos IR, revela, em termos operacionais, procedimentos mais lineares e de mais fácil execução, controlo e acompanhamento, quer pelo organismo administrante do imposto, quer pela própria administração regional.

3.2.2.3. Restantes impostos cobrados pelas TFP

A responsabilidade pela validação do apuramento dos restantes impostos¹¹⁸ pertence ao Núcleo de Tesourarias (Departamento de Cobrança da DGCI/DSPE¹¹⁹), que consolida o valor global a ser transferido para a RAM, através das informações prestadas pelas TFP localizadas na RAM, enquadradas pelo respectivo órgão distrital de coordenação, a Direcção de Finanças da RAM.

Para o efeito, as TFP elaboram diariamente três mapas (designados de R13), onde discriminam as receitas do Estado, da RAM e das AL, e enviam-nos à DF da RAM. Com base no R13 referente à RAM, a DF elabora outros dois mapas, com o resumo mensal das receitas cobradas pelas tesourarias, um global e outro a especificar os valores dos IR, remetendo-os depois para a DSPE/NT, normalmente até meados do mês seguinte ao da respectiva cobrança. No mapa global, figuram a receita bruta cobrada, as eventuais correcções (irregularidades com cheques apresentados a pagamento), os reembolsos efectuados (com excepção dos relativos aos IR) e a identificação dos valores respeitantes aos IR e ao IVA.

A partir desses elementos, o DSPE/NT, após a verificação dos valores inscritos, elabora o mapa de apuramento da receita provisória da RAM, retirando à receita bruta os montantes dos IR. O valor assim encontrado é objecto de uma ordem de transferência, em princípio provisória, dirigida ao Tesouro, a favor da RAM. Observa-se, portanto, que os valores apurados e transferidos não englobam os montantes referentes aos IR, mas neles são contabilizadas as importâncias do IVA¹²⁰.

A) APRECIÇÃO

O regime de apuramento e transferência do conjunto dos impostos sob a administração da DGCI, além de obedecer aos princípios e regras definidas na LFRA, foi, como antes se referiu, no âmbito dos IR, objecto de desenvolvimento através da outorga de um protocolo entre a SRPC e a Secretaria de Estado dos Assuntos Fiscais. Neste protocolo, a par da notória preocupação de disciplinar aspectos específicos relacionados com os impostos directos, houve também o cuidado de não descuidar os outros tributos, designadamente aqueles cujas operações de apuramento e transferência são executadas pelo DSPE/NT e que designamos, por simplificação, de restantes impostos¹²¹ (o imposto sobre as sucessões

¹¹⁷ O invocado n.º 2 do art.º 21º determinou, à data da publicação da LFRA, a manutenção do regime vigente - o vertido no referido despacho - , no modo de atribuição às Regiões das respectivas receitas, até à sua futura reformulação pelo Ministro das Finanças, o que até hoje ainda não sucedeu. O n.º 3 do mesmo artigo dispõe que “em caso algum poderá ser adoptado um modo de cálculo que origine um menor montante de receitas do que o auferido pelo regime vigente”.

¹¹⁸ Receitas tributárias, cujas designações, conforme as tabelas 28 da DF da RAM, são: *Impostos sobre as Sucessões e Doações; Impostos Abolidos pelos DL n.ºs 442-A/88 e 442-B/88, ambos de 30/11, Imposto do Uso, Porte e Detenção de Armas; Impostos Directos Diversos; IVA; Imposto de Selo; Imposto do Jogo; Impostos Rodoviários e Impostos Indirectos Diversos.*

¹¹⁹ Direcção de Serviços de Planeamento e Estatística.

¹²⁰ Recordar-se, a este propósito, que os IR e o IVA têm entidades próprias responsáveis pela sua administração, função que abarca o apuramento final das quantias devidas, sendo os valores arrecadados do IVA posteriormente considerados, pela DSIVA, no montante a ser transferido para a RAM.

¹²¹ Atente-se no conteúdo da cláusula 5.ª, onde se determina que, “Tendo em vista a correcta aplicação do disposto na Lei de Finanças das Regiões Autónomas, nomeadamente do disposto nos seus artigos 12º a 17º e 20º, a Secretaria de Estado dos Assuntos Fiscais, em articulação com a Secretaria Regional do Plano e da Coordenação, compromete-se a



e doações, os impostos extraordinários e o imposto de selo – ver, respectivamente, os art.ºs 15.º, 16.º e 20.º, todos da LFRA).

No referente a esse conjunto de tributos, constata-se que, à luz do regime invocado, o critério relevante, para a afectação da respectiva receita a cada circunscrição fiscal, há-de procurar-se no lugar de ocorrência do facto gerador dos impostos, revertendo a receita dos impostos extraordinários, liquidados como adicionais de outros impostos, para a circunscrição a que tiverem sido afectados os impostos principais. Quanto à entrega à RAM das verbas correspondentes aos impostos em apreço, deve processar-se até ao dia 15 do mês subsequente ao da sua cobrança, de acordo com a regra geral definida no n.º 2 do art.º 10.º da LFRA. Verificou-se, no entanto, que, em 2001, o aludido prazo legal não foi cumprido, como demonstra o quadro seguinte:

Quadro VIII – Entregas dos impostos arrecadados pela TFP na RAM (com excepção dos IR)

(em contos)

MÊS DE COBRANÇA	MONTANTE	ENTRADA NO DSPE/NT DAS INFORMAÇÕES DAS TFP DA RAM E DA DF (a)	PEDIDO PAGAMENTO À DGT (b)	DATA ENTRADA NOS COFRES DA RAM (c)	ART.º 10.º DA LFRA (em dias úteis)
JAN.	249.855	16-Fev	16-Fev	22-Fev	15-Fev
FEV.	193.473	16-Mar	16-Mar	26-Mar	15-Mar
MAR.	255.930	19-Abr	24-Abr	2-Mai	16-Abr
ABR.	144.017	18-Mai	18-Mai	25-Mai	15-Mai
MAI.	398.794	26-Jun a)	25-Jun	3-Jul	18-Jun
JUN.	251.156	24-Jul	25-Jul	27-Jul	16-Jul
JUL.	284.898	22-Ago	23-Ago	29-Ago	16-Ago
AGO.	227.001	21-Set	21-Set	28-Set	17-Set
SET.	226.398	22-Out	23-Out	29-Out	15-Out
OUT.	280.977	22-Nov	22-Nov	3-Dez	15-Nov
NOV.	278.773	10-Jan *	21-Dez	8-Jan	17-Dez
DEZ.	340.632	01-Fev *	22-Jan	-	15-Jan
TOTAL	3.131.903				

Nota: O somatório das parcelas foi arredondado por cálculo informático, expressamente para efeitos de simplificação, sem prejuízo do rigor da análise e das respectivas conclusões.

(a) Data de entrada no DSPE/NT das informações emitidas pelas TFP na RAM e pela DF da RAM (cfr. o ponto 1.8 das alegações apresentadas em contraditório pela DGCI).

* Informação inicialmente prestada por telefone e posteriormente por suporte físico.

(b) Cfr. a comunicação da Direcção de Serviços de Planeamento e Estatística (DGCI) à DGT.

(c) Cfr. as guias de receita emitidas pela DSC, da DROC.

Importa, ainda, referir que a efectiva afectação das receitas às circunscrições territoriais respectivas carece de demonstração, porquanto, no ano de 2001, o apuramento das verbas transferidas recebeu apenas como *inputs* a relação das receitas cobradas em cada mês pelas tesourarias que operam na RAM. Ora, esta situação poderá colidir com o princípio da territorialidade¹²² se, na sua origem, estiver a incapacidade da administração fiscal atender a eventuais receitas que, embora cobradas noutra espaço territorial, pertencem à Região, em razão da localização geográfica do facto gerador do imposto.

promover as medidas necessárias para esse fim, na salvaguarda do cumprimento da legislação em vigor e da necessidade de garantia de arrecadação das receitas fiscais efectivamente pertença da Região."

¹²² Consagrado no n.º 1 do art.º 10.º da LFRA.

Em sede de contraditório, o responsável pelo Núcleo das Tesourarias centra a sua resposta na observação da auditoria apresentada na al. d) do ponto 1.2.3. da parte relativa aos “*Restantes impostos cobrados Pelas TFP*” deste relatório, onde se aponta a sistemática ultrapassagem dos prazos de entrega das verbas cujo apuramento é da responsabilidade do referido Núcleo. Para o efeito, depois de expor a metodologia seguida nas operações de apuramento das transferências e de descrever o papel dos outros intervenientes, a montante (Tesourarias e Direcção de Finanças da RAM) e a jusante (DGT) da sua área de intervenção, tece os seguintes comentários:

“A informação recebida das Tesourarias de Finanças da Madeira e Direcção de Finanças da Funchal, raramente chega a tempo de se poder cumprir o prazo determinado na Lei n.º 13/98, de 24/2”, mas é processada pelo Núcleo das Tesourarias e disponibilizada à DGT “no mesmo dia, ou o mais tardar no dia seguinte”, que só “(...) efectua a transferência das verbas muito tempo depois da informação que lhes é fornecida (...), desconhecendo este Serviço as razões de tal situação.” Atendendo às circunstâncias atrás evidenciadas, conclui então “*(...) que não pode nem deve ser imputada qualquer responsabilidades a este Serviço pelo facto dos montantes em referência não terem sido entregues atempadamente aos destinatários das respectivas receitas (...)*”.

E, na realidade, os dados apresentados deslocam o problema no incumprimento reiterado dos prazos de entrega para as operações executadas a montante do sistema de apuramento. Com efeito, o exame da nova coluna introduzida no Quadro VIII, reformulado a partir de elementos entretanto facultados, permite observar que as informações¹²³ elaboradas pelas TFP da RAM e pela DF, sobre a cobrança de receitas fiscais efectuadas no mês anterior, foram remetidas ao Núcleo das Tesourarias sempre para além da data que a lei impõe como limite para a sua disponibilização aos beneficiários. Este atraso, no fornecimento dos documentos de cobrança e dos mapas essenciais ao apuramento final das verbas, embora sofrendo oscilações ao longo do período, pode ter por referência o 22º dia do mês seguinte ao da cobrança. A DGT, por sua vez, executa a transferência, em regra, no prazo de uma semana, após a recepção do correspondente pedido do NT, o que se mostra ser um espaço de tempo razoável, atento o volume de processamentos efectuado por essa Direcção-Geral.

Já quanto à questão do critério aplicado na imputação das receitas, o NT nada adiantou sobre o facto de apenas estarem a ser transferidas as receitas geradas pelos impostos em causa cobradas pelas TFP da RAM, sendo que esta questão suscita fundadas dúvidas quanto à integral observância do princípio da territorialidade consignado na lei.

Ainda a este propósito, o coordenador do DSPE¹²⁴ – Núcleo das Tesourarias informou que o desenvolvimento “*do Sistema Local de Cobrança a partir de uma aplicação informática, que tem vindo a ser adaptada através da colaboração da DSPE e DGITA*”, visa não só diminuir os suportes físicos associados às operações realizadas ao nível das TFP, como também permitir “*a disponibilização, em tempo real, aos Serviços Centrais da DGI, bem como dos elementos de cobrança sobre as liquidações realizadas a nível das Repartições de Finanças (...)*”. E que, com esta aplicação informática, “*a D.S.P.E. – Núcleo das Tesourarias tem condições para controlar os fluxos de informação provenientes dos Serviços Locais de Finanças, e eventualmente a transferência imediata aos respectivos destinatários, se forem disponibilizados os meios necessários para o efeito.*”

Por último, dá-se conta da apreciação global, inscrita na primeira folha dos documentos que suportam o contraditório, onde recaiu o despacho de concordância do Senhor Director-Geral dos Impostos, de acordo com a qual o prazo estabelecido (o 15º dia do mês subsequente ao da cobrança, fixado pelo n.º 2 do art.º 10º da Lei 13/98, de 24 de Fevereiro) configura-se “*(...) apertado para os procedimentos manuais de conciliação que têm de ser efectuados, quer pelas Tesourarias de Finanças, quer pelos*

¹²³ Enviados pelas TFP – mapa mensal CT1.1 da receita apurada pela Tesouraria; mapa CT2, emitido durante o mês em causa. Enviados pela DF – mapas 1, 2 e 3.

¹²⁴ Cfr. os pontos 4 e 5 das alegações apresentadas em sede de contraditório pela DGCI.



Serviços Centrais encarregados de apurar a receita de IR e Selo das Regiões (...), independentemente do seu destinatário. Será suficiente numa situação de informatização total de todos os Serviços da DGCI.

Pela DGCI, e em relação ao ano de 2001, os prazos de apuramento da receita (à volta de 20 dias) foram os possíveis perante o baixo índice de informatização das Tesourarias de Finanças e os Serviços intervenientes neste processo: Tesourarias de Finanças, Direcções de Finanças, Serviços Centrais da DGCI, DSCGF, e DGT. (...). Espera-se num futuro muito próximo (6 meses no máximo) dos Serviços da DGCI, reduzir este prazo para cerca de 2/4 dias, com a sua total informatização, permitindo o apuramento e conciliação diária da receita, podendo mesmo pensar-se na transferência diária, se assim for decidido.”.

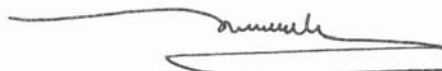
4. DETERMINAÇÕES FINAIS

Nos termos conjugados nos art.ºs 78.º, n.º 2, alínea a), 105.º, n.º 1, e 107.º, n.º 3, e ainda ao abrigo do art. 9.º, n.º 4, todos da Lei n.º 98/97, de 26 de Agosto, decide-se:

- a) Aprovar o presente relatório de auditoria;
- b) Remeter um exemplar deste relatório ao Senhor Conselheiro Presidente do Tribunal de Contas, afigurando-se conveniente que o mesmo seja dado conhecimento a Suas Excelências o Presidente da Assembleia da República, a Ministra das Finanças e o Ministro da República para a Região Autónoma da Madeira;
- c) Ordenar que exemplares deste relatório sejam remetidos:
 - c1) À Assembleia Legislativa Regional, mais concretamente a Suas Excelências o Presidente e Líderes dos Grupos Parlamentares;
 - c2) A Sua Excelência o Presidente do Governo Regional;
 - c3) A Sua Excelência o Secretário Regional do Plano e Finanças;
 - c4) Ao Senhor Director-Geral do Orçamento;
 - c5) Ao Senhor Director-Geral dos Impostos;
 - c6) Ao Senhor Director-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo;
 - c7) Ao Senhor Director-Geral do Tesouro;
 - c8) Ao Senhor Director Regional de Planeamento e Finanças;
 - c9) Ao Senhor Director Regional de Orçamento e Contabilidade;
- d) Determinar a remessa de um exemplar deste relatório ao Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público junto desta Secção Regional, nos termos dos art.ºs 29.º, n.º 4 e 54.º, n.º 4, aplicável por força do disposto no art.º 55.º, n.º 2, todos da Lei n.º 98/97, de 26 de Agosto;
- e) Fixar os emolumentos devidos pela Direcção Regional de Orçamento e Contabilidade e pela Direcção Regional de Planeamento e Finanças, em € 1.551,65, nos termos do disposto nos n.ºs 1 e 2 do art.º 10.º do Regime Jurídico dos Emolumentos do Tribunal de Contas, aprovado pelo DL n.º 66/96, de 31 de Maio, com a nova redacção dada pelo art.º 1.º da Lei n.º 139/99, de 28 de Agosto (cfr. a nota constante em anexo);
- f) Divulgar o presente relatório de auditoria pela *Intranet* e *Internet*.

Aprovado em sessão ordinária da Secção Regional da Madeira do Tribunal de Contas, em 11 de Dezembro de 2003.

O Juiz Conselheiro,



(Carlos Alberto Morais Antunes)

O Assessor,



(José Emídio Gonçalves)

O Assessor,



(Rui Águas Trindade)

Fui presente,

O Procurador-Geral Adjunto,



(João Maria Marques de Freitas)



ANEXO

Anexo I – Nota de Emolumentos

De acordo com os n.ºs 1 e 2 do art.º 10.º do Regime Jurídico dos Emolumentos do Tribunal de Contas, aprovado pelo DL n.º 66/96, de 31 de Maio, com a nova redacção dada pelo art.º 1.º da Lei n.º 139/99, de 28 de Agosto, são devidos emolumentos pela Direcção Regional de Orçamento e Contabilidade e pela Direcção Regional de Planeamento e Finanças, em € 1.551,65, repartidos igualmente, conforme os cálculos seguidamente apresentados:

DESCRIÇÃO	BASE DE CÁLCULO			VALOR
	CUSTO STANDARD a)	UNIDADE TEMPO	RECEITA PRÓPRIA / LUCROS	
- Acções fora da área da residência oficial	€ 119,99	60	-	€ 7.199,40
- Acções na área da residência oficial	€ 88,29	247	-	€ 21.807,63
Emolumentos a definir: b)				
- Emolumentos/limite máximo (50xVR)				€ 15.516,50
- Emolumentos/limite mínimo (5xVR)				€ 1.551,65
Emolumentos devidos	-	307	-	€ 1.551,65

a) Cfr. a Resolução n.º 4/98 – 2.ª S. do Tribunal de Contas.

b) Cfr. a Resolução n.º 3/2001 – 2.ª S. do Tribunal de Contas.