



**Tribunal de Contas
Portugal**

VI ASSEMBLEIA GERAL da OISC/CPLP

**Tema II – O Parecer do Tribunal de Contas sobre a Conta Geral
do Estado no âmbito da prestação de contas**

11 a 14 de Outubro de 2010



Tribunal de Contas Portugal

ÍNDICE

Introdução	3
1. A Conta Geral do Estado – uma síntese da execução orçamental	4
2. A competência do Tribunal de Contas em sede de parecer sobre a Conta Geral do Estado	6
3. Incidência da análise do Parecer do Tribunal de Contas sobre a Conta Geral do Estado	9
4. Conclusões	13



Tribunal de Contas Portugal

O PARECER DO TRIBUNAL DE CONTAS SOBRE A CONTA GERAL DO ESTADO NO ÂMBITO DA PRESTAÇÃO DE CONTAS¹

INTRODUÇÃO

Uma das competências materiais essenciais do Tribunal de Contas de Portugal, nos termos da Lei de Organização e Processo desta instituição, consiste em *dar parecer sobre a Conta Geral do Estado*, incluindo a da Segurança Social².

Esta competência encontra-se consagrada na própria Constituição da República Portuguesa que, ao definir o Tribunal de Contas como *o órgão supremo de fiscalização da legalidade das despesas públicas e de julgamento das contas que a lei mandar submeter-lhe*, o incumbe desde logo, na mesma norma, de *dar parecer sobre a Conta Geral do Estado*³.

O presente trabalho refere-se à realização do Parecer sobre a Conta Geral do Estado no âmbito das modalidades do controlo financeiro do Tribunal de Contas.

Deste modo, entende-se ser útil principiar por uma breve caracterização da Conta Geral do Estado (ponto 1.). Passamos depois a deter-nos sobre o contexto e significado deste acto do Tribunal de Contas – “dar parecer sobre a Conta Geral do Estado” – enquanto órgão responsável pelo controlo jurisdicional da execução do Orçamento do Estado (ponto 2.).

¹ Contributo do Tribunal de Contas de Portugal para debate na VI Assembleia Geral da Organização das Instituições Superiores de Controlo da Comunidade de Países de Língua Portuguesa (OISC/CPLP) respeitante ao Tema II: ***O Parecer do Tribunal de Contas sobre a Conta Geral do Estado no âmbito da prestação de contas.***

² Cf. *Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas* – LOPTC (Lei n.º 98/97, de 26 de Agosto, com as alterações introduzidas posteriormente), artigo 5.º, n.º 1, alínea a).

³ Cf. *Constituição da República Portuguesa*, artigo 214.º, n.º 1, alínea a). Nos termos constitucionais, compete também ao TCP “dar parecer sobre as contas das Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira” [(Idem, alínea b)].



Tribunal de Contas Portugal

Seguidamente, referimo-nos ao conteúdo do Parecer, com destaque para o sentido do tratamento mais específico de algumas matérias neste âmbito (ponto 3.), sendo finalmente apresentadas algumas conclusões acerca do tema aqui tratado (ponto 4.).

1. A Conta Geral do Estado – uma síntese da execução orçamental

As contas reflectem a actividade financeira; além disso, são elementos indispensáveis relativamente ao controlo e ao apuramento de responsabilidades pela execução dos orçamentos.

A cada orçamento deve corresponder uma conta, que não só permita o controlo da respectiva execução, como também, caso se verifiquem irregularidades ou infracções no seu exercício, seja um meio de apuramento de responsabilidades.

É através da *tomada de contas* que a Assembleia da República procede à fiscalização da execução orçamental e acciona os mecanismos de responsabilização que se encontram ao seu alcance, em caso de detecção de irregularidades ou infracções⁴.

Assim, a Conta Geral do Estado, que é um registo e uma síntese da execução do Orçamento do Estado no ano financeiro, é também um meio de controlo das operações através das quais se verificou essa execução. Constitui, portanto, um instrumento fundamental de fiscalização e responsabilização *a posteriori*.

A Lei de Enquadramento do Orçamento do Estado (LEOE) estabelece regras relativas à organização, elaboração, apresentação, discussão e votação das contas do Estado, incluindo a da segurança social⁵. Assim:

⁴ Nos termos constitucionais, compete à Assembleia da República “tomar as contas do Estado e das demais entidades públicas que a lei determinar” [(CRP, artigo 162.º, alínea d)].

⁵ Cf. *Lei de Enquadramento do Orçamento do Estado – LEOE* (Lei n.º 91/2001, de 20 de Agosto, com alterações posteriores), artigos 58.º e ss.



Tribunal de Contas Portugal

O âmbito da Conta Geral do Estado corresponde aos serviços integrados, serviços e fundos autónomos e sistema de segurança social. Do seu conteúdo constam o relatório, os mapas contabilísticos gerais, os agrupamentos de contas e os elementos informativos⁶.

O relatório da Conta Geral do Estado deve incluir a evolução dos principais agregados macroeconómicos e da situação financeira do Estado, serviços e fundos autónomos e segurança social, assim como uma informação acerca das alterações orçamentais introduzidas ao longo do ano.

Os mapas contabilísticos gerais dizem respeito às seguintes realidades⁷:

a) Execução orçamental

Trata-se do registo sintético das receitas e despesas efectivamente realizadas. A estrutura dos mapas deverá ser idêntica à dos correspondentes mapas orçamentais.

b) Situação de tesouraria

Apresenta as cobranças e pagamentos orçamentais, as reposições abatidas nos pagamentos e os movimentos e saldos das contas e nas caixas da Tesouraria do Estado.

c) Situação patrimonial

Refere-se à aplicação do produto de empréstimos e ao movimento da dívida pública.

d) Fluxos financeiros dos serviços integrados do Estado.

A Conta Geral do Estado deverá conter todos os elementos informativos que se mostrem adequados a uma prestação clara e completa das contas públicas; a título de exemplo⁸: identificação das garantias pessoais do Estado, dos serviços e fundos autónomos e do sistema de segurança social; montante global dos auxílios financeiros a particulares; montante global das indemnizações pagas a particulares; alterações orçamentais.

⁶ Idem, artigo 73.º.

⁷ Idem, artigo 75.º.

⁸ Idem, artigo 76.º



Tribunal de Contas Portugal

O Governo deve apresentar a Conta Geral do Estado à Assembleia da República até 30 de Junho do ano seguinte àquele a que respeite, sendo que este órgão aprecia e aprova a Conta, *precedendo parecer do Tribunal de Contas*, até 31 de Dezembro seguinte. Em caso de não aprovação, a Assembleia da República determina, se a isso houver lugar, a efectivação da correspondente responsabilidade⁹.

2. A competência do Tribunal de Contas em sede de parecer sobre a Conta Geral do Estado

O controlo da execução orçamental

A competência do Tribunal relativamente ao controlo da execução orçamental concretiza-se através da sua actividade de controlo financeiro, desenvolvida nas diferentes modalidades previstas, sendo que os resultados desta actividade concorrem para a apreciação emitida em sede de parecer sobre a Conta Geral do Estado (a este propósito, cf. ponto 3. do presente trabalho: “Incidência da análise do Parecer do Tribunal de Contas sobre a Conta Geral do Estado”).

Esta competência (expressa com referência à “execução do Orçamento”) é cometida ao Tribunal, designadamente:

- Pela Constituição da República Portuguesa: “A *execução do Orçamento será fiscalizada pelo Tribunal de Contas e pela Assembleia da República*¹⁰, que, *precedendo parecer daquele tribunal*, apreciará e aprovará a Conta Geral do Estado, incluindo a da segurança social” (cf. artigo 107.º);

⁹ Idem, artigo 73.º.

¹⁰ Que exerce o controlo político sobre a execução do Orçamento do Estado e efectiva as correspondentes responsabilidades políticas (cf. LEOE, artigo 59.º).



Tribunal de Contas

Portugal

- Pela LEOE: “*O controlo jurisdicional da execução do Orçamento do Estado compete ao Tribunal de Contas e é efectuado nos termos da respectiva legislação*” (cf. artigo 58.º, n.º 6);
- Pela Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas (LOPTC): “*O Tribunal de Contas fiscaliza a execução do Orçamento do Estado, incluindo o da Segurança Social, podendo para tal solicitar a quaisquer entidades, públicas ou privadas, as informações necessárias*” (cf. artigo 36.º, n.º 1).

Nos termos do n.º 2 da última norma referida, *as informações obtidas, quer durante a execução do Orçamento quer até ao momento da publicação da Conta Geral do Estado, podem ser comunicadas à Assembleia da República, com quem o Tribunal e os seus serviços de apoio poderão acordar os procedimentos necessários para a coordenação das respectivas competências constitucionais de fiscalização da execução orçamental e, bem assim, para apreciação do relatório sobre a Conta Geral do Estado, tanto durante a sua preparação como após a respectiva publicação.*

O Parecer sobre a Conta Geral do Estado

Como anteriormente foi referido, a competência de “dar parecer sobre a Conta Geral do Estado” é expressamente cometida ao Tribunal de Contas através do artigo 214.º da Constituição da República Portuguesa, que o define como o órgão supremo de fiscalização financeira.

Também no âmbito da atribuição de competência de fiscalização à Assembleia da República, a Constituição determina que esta deve “tomar as contas do Estado” com o parecer do Tribunal de Contas (artigo 162.º).

A Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas determina que, no Relatório e Parecer sobre a Conta Geral do Estado, incluindo a da segurança social, *o Tribunal aprecia a actividade financeira do Estado no ano a que a Conta se reporta nos vários domínios nela tratados: receitas, despesas, tesouraria, recurso ao crédito público e património. Serão tidos em conta, designadamente, os seguintes aspectos:*





Tribunal de Contas

Portugal

- *O cumprimento da Lei de Enquadramento do Orçamento do Estado e demais legislação relevante;*
- *A comparação entre as receitas e despesas orçamentadas e as efectivamente realizadas;*
- *O inventário e o balanço do património do Estado e alterações patrimoniais nomeadamente quando decorram de processos de privatização;*
- *Os fluxos financeiros entre o Orçamento do Estado e o sector empresarial do Estado, nomeadamente quanto ao destino legal das receitas das privatizações;*
- *A execução dos programas plurianuais do Orçamento do Estado, com referência especial à respectiva parcela anual;*
- *A movimentação de fundos por operações de tesouraria, discriminados por tipos de operações;*
- *As responsabilidades directas do Estado, decorrentes da assunção de passivos ou do recurso ao crédito público, ou indirectas, designadamente a concessão de avales;*
- *Os apoios concedidos directa ou indirectamente pelo Estado, designadamente subvenções, subsídios, benefícios fiscais, créditos, bonificações e garantias financeiras;*
- *Os fluxos financeiros com a União Europeia, bem como o grau de observância dos compromissos com ela assumidos.¹¹*

Determina ainda a mesma norma que, no âmbito do Parecer sobre a Conta Geral do Estado, o Tribunal emite um juízo sobre a legalidade e a correcção financeira das operações

¹¹ Idem, artigo 41.º, n.1, alíneas a) a i).



Tribunal de Contas

Portugal

*examinadas, podendo pronunciar-se sobre a economia, a eficiência e a eficácia da gestão e, bem assim, sobre a fiabilidade dos respectivos sistemas de controlo interno*¹².

No relatório *podem ainda ser formuladas recomendações à Assembleia da República ou ao Governo, em ordem a ser supridas as deficiências de gestão orçamental, tesouraria, dívida pública e património, bem como de organização e funcionamento dos serviços*¹³.

Pode dizer-se que o Parecer do Tribunal de Contas sobre a Conta Geral do Estado é um instrumento técnico de apoio ao Parlamento, uma vez que constitui a base, de natureza técnica, da apreciação que compete à Assembleia da República (Comissão Parlamentar de Orçamento e Finanças), de natureza política.

Observe-se ainda que o Parecer do Tribunal de Contas sobre a Conta Geral do Estado se reveste de *uma natureza não jurisdicional*, consubstanciando uma função consultiva do Tribunal que permite uma apreciação pela Assembleia da República feita com base numa análise rigorosa e fundamentada efectuada pelo órgão independente de fiscalização jurisdicional da execução do Orçamento do Estado.

3. Incidência da análise do Parecer do Tribunal de Contas sobre a Conta Geral do Estado

A estrutura do Parecer sobre a Conta Geral do Estado reflecte o conteúdo genérico previsto no artigo 41.º da Lei n.º 98/97, de 26 de Agosto (cf. ponto 2. do presente trabalho: “A competência do Tribunal de Contas em sede de Parecer sobre a Conta Geral do Estado”).

De referir ainda que as súmulas (conclusões e recomendações) dos relatórios de auditoria aprovados autonomamente pelo Tribunal e entretanto divulgados são integrados no Volume I do Parecer (a este propósito cf. também ponto 2. do presente trabalho).

Note-se que novas circunstâncias surgidas em domínios económico-financeiros que afectam a gestão pública (*maxime*, a vertente financeira) induziram a necessidade de desenvolver e

¹² Idem, n.º 2.

¹³ Idem, n.º 3.



Tribunal de Contas

Portugal

aprofundar análises sobre determinadas áreas no contexto do Parecer. São disso exemplo a interacção entre as finanças públicas e a actividade económica externa e nacional, que torna imperioso enquadrar as análises de execução orçamental no contexto das realidades macroeconómicas, e os factores que condicionam financeiramente (em certos casos, de forma premente) a sustentabilidade da prestação de serviços públicos, designadamente no que se refere aos sectores sociais.

Assim, com o objectivo de melhor corresponder ao que dele se espera, o Tribunal realizou nos últimos anos uma reformulação do Parecer sobre a Conta Geral do Estado.

Neste sentido, são de destacar, no Volume I do Parecer sobre a Conta Geral do Estado:

Enquadramento Geral

Nesta primeira parte faz-se o enquadramento geral do Parecer do Tribunal de Contas sobre a Conta Geral do Estado, em duas vertentes: a primeira respeita à envolvente económica que enquadrou a execução orçamental; a segunda refere-se à síntese dessa execução, tal como resulta da Conta Geral do Estado apresentada pelo Governo, e que é objecto de análise nos restantes capítulos do Parecer.

O capítulo sobre a envolvente económica inclui análises das realidades que mais influenciaram a economia e finanças públicas; por exemplo, no Parecer sobre a Conta Geral do Estado de 2008 é analisada a crise financeira económica internacional e vários indicadores que caracterizaram a envolvente internacional (a título de exemplo: PIB e comércio internacional; inflação, preços do petróleo e taxas de câmbio; finanças públicas, incluindo análises dos resultados de políticas orçamentais relevantes nas economias mundiais).

Do ponto de vista da economia portuguesa, a descrição da envolvente económica apresenta análises sobre contas nacionais; mercado de trabalho; preços; produtividade e competitividade; assimetrias regionais; balança de pagamentos e dívida externa.



Tribunal de Contas

Portugal

De referir ainda uma análise retrospectiva do cenário de base previsto no Orçamento do Estado a cuja execução se refere a Conta Geral do Estado objecto do Parecer, incluindo uma avaliação da consistência das previsões; uma análise das políticas que influenciaram a execução orçamental e dos factores estruturais condicionantes das finanças públicas: projecções demográficas; sustentabilidade da Segurança Social; despesas com a saúde e parcerias público-privadas, influindo previsão de encargos plurianuais; e portanto, questões de sustentabilidade das finanças públicas e financiamento da economia portuguesa.

Por sua vez, a “Síntese da execução orçamental” inclui a “Conta consolidada da Administração Central e da Segurança Social” relativa ao mesmo período, na óptica da contabilidade pública, com os valores apresentados na Conta Geral do Estado.

Apreciação da Actividade Financeira da Administração Central

Sobre esta matéria, o Parecer segue a sistematização e os conceitos utilizados na Conta Geral do Estado, que apresenta a actividade financeira do Estado subdividindo-o em três subsectores: o dos serviços integrados, o dos serviços e fundos autónomos e o da segurança social, designando o conjunto dos dois primeiros por Administração Central.

Assim, neste capítulo apresenta-se a análise da actividade financeira da Administração Central nos domínios das receitas, das despesas, da tesouraria, do recurso ao crédito público e do património, seguindo para o efeito as áreas de análise enunciadas no artigo 41.º da Lei n.º 98/97, de 26 de Agosto.

A apreciação feita baseia-se em acções desencadeadas pelo Tribunal, cujos resultados constam de relatórios de auditoria e do Volume II deste Parecer.



Tribunal de Contas

Portugal

Em cada um dos capítulos segue-se, na medida do possível, uma apresentação uniforme. Em primeiro lugar, sintetizam-se os factos e as evidências que resultam da análise; em segundo lugar, apresentam-se as observações e recomendações, organizadas, quando isso é aplicável, pelos vários aspectos relativamente aos quais cabe ao Tribunal emitir um juízo: legalidade e regularidade; correcção financeira; economia, eficácia e eficiência da gestão; fiabilidade dos sistemas de controlo interno.

No Volume II o Parecer inclui, designadamente, capítulos sobre o processo orçamental; a execução dos orçamentos da receita e da despesa; Investimentos do Plano; subsídios, créditos e outras formas de apoio; dívida pública; património do Estado; operações de Tesouraria; operações de encerramento da Conta; fluxos financeiros entre o Orçamento do Estado e o Sector Público Empresarial; fluxos financeiros com a União Europeia; Segurança Social.

O Volume III é constituído pelas respostas dos serviços e organismos, nos termos do disposto no n.º 3 do artigo 73.º da LEOE (“O Parecer do tribunal de Contas será acompanhado das respostas dos serviços e organismos às questões que esse órgão lhes formular”).

De referir ainda que o Parecer inclui análises sobre o funcionamento do controlo interno e sobre o acolhimento de recomendações do Tribunal, incluindo referências baseadas em indicadores sobre o grau de acolhimento e análise dos casos das recomendações não acolhidas, por áreas de actividade. Deste ponto de vista, é de notar que a LOPTC considera “o grau de acatamento de eventuais recomendações do Tribunal” no contexto da efectivação de responsabilidades financeiras.



Tribunal de Contas Portugal

4. Conclusões

- A Conta Geral do Estado é um documento essencial para assegurar a avaliação da correcta utilização dos dinheiros públicos, o rigor e a transparência da actividade financeira do Estado e o cumprimento dos diferentes objectivos que a enquadram.
- A competência do Tribunal de Contas de Portugal relativamente ao controlo da execução orçamental é exercida através das suas actividades de controlo financeiro (e efectivação de responsabilidades financeiras), desenvolvidas através das diferentes modalidades previstas, sendo que os resultados destas actividades concorrem para a apreciação emitida em sede de parecer sobre a Conta Geral do Estado.
- O Tribunal de Contas de Portugal encontra-se incumbido pela Constituição da República Portuguesa e por leis específicas de emitir Parecer sobre a Conta Geral do Estado, o qual é apresentado ao Parlamento (Assembleia da República), enquanto documento de apoio técnico ao controlo político exercido por este órgão.
- O Parecer do Tribunal de Contas sobre a Conta Geral do Estado reveste-se de *uma natureza não jurisdicional*, consubstanciando uma função consultiva do Tribunal que permite uma apreciação pela Assembleia da República feita com base numa análise rigorosa e fundamentada efectuada pelo órgão independente de fiscalização jurisdicional da execução do orçamento.



Tribunal de Contas Portugal

- O Tribunal de Contas de Portugal tem desenvolvido algumas áreas de análise integradas no Parecer sobre a Conta Geral do Estado (tais como a envolvente macroeconómica e factores de risco da sustentabilidade das finanças públicas), proporcionando assim um enquadramento que se entende indispensável à verificação do cumprimento das competências do executivo em matéria de finanças públicas.