

SUPERVISÃO DE FINANÇAS PÚBLICAS EM TIMOR-LESTE

MANUAL

Curso de Especialização em Supervisão de Finanças Públicas em Timor-Leste

FICHA TÉCNICA

TÍTULO DA PUBLICAÇÃO

Supervisão de Finanças Públicas em Timor-Leste - Manual

COORDENAÇÃO

Joaquim Freitas da Rocha
Linda Gonçalves Veiga
Ricardo Sousa da Cunha

ORGANIZAÇÃO

Centro de Estudos Jurídicos do Minho (CEJUR)
Escola de Direito da Universidade do Minho (EDUM)

AUTORES

Andreia Barbosa
David Pinheiro Ferreira
Francisco José Veiga
Hugo Flores da Silva
Joaquim Freitas da Rocha
José Pedro Sousa
Linda Gonçalves Veiga
Noel Gomes
Ricardo Sousa da Cunha

LOCAL E DATA

Braga, fevereiro de 2024

EDIÇÃO

CEJUR - Centro de Estudos Jurídicos do Minho
Escola de Direito da Universidade do Minho

IMPRESSÃO

Dili, Timor-Leste
Gráfica Diário do Minho

ISBN

978-989-96672-9-7

DEPÓSITO LEGAL

527987/24

ÍNDICE

NOTA PRÉVIA

ix

PARTE I - INTRODUÇÃO AO DIREITO FINANCEIRO PÚBLICO TIMORENSE

1

FINANÇAS PÚBLICAS E ATIVIDADE FINANCEIRA DO ESTADO

3

DIREITO FINANCEIRO PÚBLICO

5

PRINCÍPIOS ENFORMADORES DO DIREITO FINANCEIRO

10

ATOS FINANCEIROS PÚBLICOS

19

DESPESAS PÚBLICAS

30

RECEITAS PÚBLICAS

49

BREVE REFERÊNCIA AO SISTEMA TRIBUTÁRIO DE TIMOR-LESTE

54

ÍNDICE

PARTE II - DIREITO E FINANÇAS PÚBLICAS NA CONSTRUÇÃO DO ESTADO DE DIREITO EM TIMOR-LESTE

71

CONTROLO DOS PODERES SEPARADOS NA CRDTL

74

PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA LEGALIDADE

81

PRINCÍPIO DA LEGALIDADE EM MATÉRIA DE FINANÇAS PÚBLICAS

102

SUJEITOS ADMINISTRATIVOS E DAS FINANÇAS PÚBLICAS

133

REGIME DE ENQUADRAMENTO ORÇAMENTAL

149

ÍNDICE

*PARTE III - FINANÇAS PÚBLICAS EM TIMOR-LESTE: UM CONTRIBUTO PARA
O DEBATE NA ÓTICA DA ECONOMIA*

167

INTRODUÇÃO

169

MOTIVOS E DESAFIOS DA INTERVENÇÃO DO ESTADO NA ECONOMIA

170

SETOR PÚBLICO E DESPESAS PÚBLICAS

186

RECEITAS PÚBLICAS

212

POLÍTICA ORÇAMENTAL

250

DESCENTRALIZAÇÃO DAS ATIVIDADES DO ESTADO

267

ÍNDICE

*PARTE IV - FUNDAMENTOS DE CONTABILIDADE PÚBLICA (SNC-AP) E
PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DE AUDITORIA FINANCEIRA*

291

*SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA DAS ADMINISTRAÇÕES
PÚBLICAS – SNC – AP*

294

FINANÇAS PÚBLICAS E CONTABILIDADE ORÇAMENTAL

302

ESTUDO DA NCP 26 – CONTABILIDADE E RELATO ORÇAMENTAL

303

NORMAS DE AUDITORIA E ATIVIDADE PROFISSIONAL

313

COMPROMISSO E PLANEAMENTO DE UMA AUDITORIA

318

A PROVA DE AUDITORIA

327

RELATÓRIOS E PARECERES DE AUDITORIA

329

NOTA PRÉVIA

O presente texto tem natureza didática e destina-se à utilização pelos formandos no contexto do “Curso de Especialização em Supervisão das Finanças Públicas (CESFIP)”, no âmbito do *PFMO - Parceria para melhoria da prestação de serviços através de Supervisão e Gestão das Finanças Públicas em Timor-Leste*, coordenado científica e pedagogicamente pelo Centro de Estudos Jurídicos do Minho (CEJUR) e pela Escola de Direito da Universidade do Minho (EDUM).

Longe de um texto científico, o objetivo é aqui materializar em forma escrita o resultado das intervenções dos autores nas sessões presenciais do referido curso. A organização deste Manual segue, por isso, a estrutura dos módulos do curso de formação refletindo-se os textos de apoio às atividades desenvolvidas, mesmo que estas nem sempre possam ser aqui, fidedignamente, reproduzidas. Também por esta razão os textos integrados nesta publicação mantêm as características de cada um dos textos apresentados pelos seus autores apesar do esforço de uniformização da publicação.

As matérias estão divididas em 3 grandes núcleos:

- A parte I é dedicada à teoria geral do Direito Financeiro Público (finanças públicas), numa abordagem propositadamente abstrata e teórica;
- A parte II é dedicada ao tratamento organizado de diversos tópicos encontrados na experiência em matéria de finanças públicas em Timor-Leste a partir dos problemas exemplos suscitados na prática administrativa, nas diferentes instâncias de controlo e, em especial, na jurisprudência;
- A parte III é especialmente dedicada ao tratamento da realidade económico-financeira timorense, da perspectiva das finanças públicas e dos desafios contemporâneos e futuros;
- A parte IV trata das melhores práticas em Contabilidade Pública e Auditoria nas diferentes áreas de intervenção dos formandos, a partir da prática em Timor-Leste e das melhores práticas internacionais.

A publicação que agora se dá à estampa procura documentar e divulgar os resultados de um curso de especialização, num equilíbrio nem sempre fácil entre a sedimentação do trabalho desenvolvido e a dinâmica própria da formação ministrada. A diversidade das matérias envolvidas, os diferentes espaços de intervenção das instituições parceiras envolvidas e a formação de base dos formandos nem sempre facilitou a procura da unidade necessária. Procurou-se sempre dirigir a formação para responder às especificidades do sistema jurídico e da realidade socioeconómica timorenses, no seu estado atual e desafios. Mesmo que não pudesse ser de outra forma, o cumprimento deste propósito foi fortemente condicionado pelos elementos existentes, ainda em construção, no sistema jurídico em finanças públicas. Por estas razões, os textos apresentados mantêm algumas diferenças na sua estrutura, organização e redação, sem prejuízo da garantia da necessária coerência. Considerou-se, ainda assim, relevante dar corpo a este trabalho, nas suas virtudes e limitações, animado pelo propósito de contribuir para a capacitação dos recursos humanos nacionais em matéria de finanças públicas. Este é um esforço permanente de desenvolvimento das condições de trabalho dos intervenientes dirigido a melhorar os resultados obtidos numa das matérias mais relevantes para responder aos desafios de uma jovem nação em desenvolvimento.

Não se pode deixar de recordar os formandos do CESFIP que foram a alma do trabalho desenvolvido e cujo contributo para o desenvolvimento deste trabalho é inestimável. Para este resultado foi também decisiva a intervenção das diferentes instituições nacionais pela disponibilidade de tempo oferecida aos formandos, em especial, o Parlamento Nacional, a Câmara de Contas do Tribunal de Recurso, a Inspeção-Geral do Estado, a Comissão contra a Corrupção e a Polícia Científica e de Investigação Criminal. Não se pode também deixar de agradecer o contributo de tantas pessoas que permitiram a concretização deste projeto, a começar pela direção da Dra. Cristina Baptista, em quem se agradece também a intervenção de todo o pessoal do PFM, a colaboração do pessoal administrativo do CEJUR e da EDUM, bem como da sua Presidência, na pessoa da Professora Doutora Cristina Dias. Também não se pode deixar de agradecer a organização do Instituto Camões, na sua Presidente Dra. Ana Paula Fernandes, bem como a permanente disponibilidade dos serviços, em especial, da Dra. Cristina Maciel e do Dr. Nuno Sardinha, bem como a intervenção da Embaixada de Portugal e da Delegação da União Europeia em Díli, Timor-Leste.

Apesar do contributo de todos, a responsabilidade pelo trabalho agora apresentado é, exclusivamente, dos seus autores.

Braga, janeiro de 2024

Pelos Coordenadores,

Joaquim Freitas da Rocha,

Linda Gonçalves Veiga,

Ricardo Sousa da Cunha

PARTE I

INTRODUÇÃO AO DIREITO FINANCEIRO PÚBLICO TIMORENSE

Andreia Barbosa
Hugo Flores da Silva
Joaquim Freitas da Rocha
Noel Gomes

INTRODUÇÃO AO DIREITO FINANCEIRO PÚBLICO

1. Finanças públicas e atividade financeira do Estado

Numa primeira aproximação, a atividade financeira consiste no conjunto de atos, praticados pelo Estado e outras entidades públicas, com o objetivo de produção de bens públicos para a satisfação de necessidades coletivas. Estas últimas são estados de carência (de necessidade), sentidos pela grande parte dos membros de um agregado social por integrarem ou fazerem parte desse mesmo agregado, podendo ser apontados os seguintes exemplos:

- Defesa;
- Segurança;
- Democracia;
- Diplomacia e relações externas;
- Saúde;
- Educação;
- Habitação;
- Assistência social em situações de desamparo, dependência ou carência (incapacidade, desemprego, velhice, infância, etc.);
- Proteção ambiental;
- Iluminação pública.

De um ponto de vista jurídico, estas necessidades — que devem ser sempre sinalizadas na Constituição e na lei — dão origem ao denominado interesse público.

Por sua vez, os *bens públicos* são bens que, em geral, proporcionam utilidades indivisíveis e que são irrivais, isto é, são insuscetíveis de concorrência, como sucede, por exemplo, com os seguintes:

- Exército;
- Polícias;
- Atos eleitorais;
- Corpo diplomático;
- Hospitais;
- Universidades e escolas;
- Prestações sociais.

Naturalmente que, para a produção e disponibilização universal deste tipo de bens torna-se necessária (i) a realização de despesas públicas e (ii) a obtenção de receitas públicas.

As *despesas públicas* consistem em atos de afetação de dinheiros públicos à prossecução de um determinado interesse público e, como melhor se verá, podem ser classificadas de acordo com vários critérios (despesas obrigatórias, contratuais, reprodutivas, efetivas, ordinárias, etc.). É importante adiantar que a despesa pública apenas pode ser realizada se tiver cobertura legal e se obedecer a um determinado procedimento composto por fases juridicamente enquadradas (“procedimento despesista”).

Já as *receitas públicas* consistem nos ingressos obtidos ou arrecadados com o objetivo de realização das despesas. Num Estado de Direito (como o Estado Timorense ¹), essas receitas podem ser agrupadas em três grandes tipos:

i) Patrimoniais, que são aquelas que têm na sua base a normal administração do património do Estado ou a sua alienação (preços, rendas, juros, lucros);

ii) Tributárias, que são as que resultam dos tributos, os quais têm sempre natureza coativa (impostos, taxas e contribuições);

iii) Creditícias, que derivam do recurso ao crédito, designadamente sob a forma de empréstimos

¹ Cf. art.º 1.º da Constituição da República Democrática de Timor-Leste (CRDTL).

2. Direito financeiro público

A atividade financeira, enquanto conjunto de atos que são levados à prática por entes públicos, destinados a produzir bens com o objetivo de satisfação de necessidades coletivas, é, em Timor-Leste, normativamente disciplinada, ao nível constitucional, legal e regulamentar, admitindo-se, em termos hierárquicos, que a Constituição é a primeira das fontes ou formas de revelação das normas jurídicas que a orientam.

Passaremos, em termos propositadamente sintéticos, a elencar e a densificar o conjunto de soluções normativas que, no seu todo, concretizam o Direito financeiro público em Timor-Leste, em três níveis de produção normativa: constitucional, legal e regulamentar.

2.1. Normas constitucionais

Na Constituição da República Democrática de Timor-Leste (CRDTL) é possível destacar um conjunto de disposições que se reconduzem, direta ou indiretamente, à atividade financeira pública. Algumas dessas disposições acabaram por ser abordadas com maior detalhe *infra*, pelo que a referência às mesmas neste apartado será, para evitar desnecessárias repetições, exatamente isso: uma mera referência.

Este apartado procura demonstrar como a Constituição timorense assenta em disposições que, apesar de dispersas pelas várias partes que a constituem, entre si se relacionam no especial domínio da atuação financeira pública: perante a ausência de uma relação hierárquica entre disposições constitucionais, verifica-se a existência de uma relação de mútua clareza entre o texto constitucional no seu todo e as diferentes partes que o compõem.

Esta perceção de interdependência normativa permite o alinhamento de cinco “ideias chave” a propósito da dimensão constitucional da atuação financeira pública, que se passam, então, a expor.

a) Um Estado de Direito, democrático e social, alimentado por receitas públicas

No artigo 1.º da Constituição, assume-se a República Democrática de Timor-Leste como um Estado de direito democrático, soberano, independente e unitário, baseado na vontade popular e no respeito pela dignidade da pessoa humana.

A República timorense integra, nestes termos, as modernas democracias constitucionais, mediante a subordinação do poder ao Direito e à vontade popu-

lar, com o exercício autónomo da criação e aplicação das suas próprias normas jurídicas, e relacionando-se, em “pé de igualdade”, com os demais Estados da comunidade internacional, deles não dependendo nem a eles se subordinando.

A “vontade popular” e a “dignidade da pessoa humana” são os fundamentos do “Estado de direito democrático”, consagrando-se constitucionalmente o sufrágio universal (artigo 7.º), a proteção (de um amplo catálogo) de direitos fundamentais (artigos 16.º e seguintes) e toda a organização do poder político (artigos 62.º e seguintes), para além de serem elencados objetivos fundamentais para o Estado timorense (artigo 6.º).

Ora, é o equilíbrio das contas públicas e a estabilidade orçamental – enquanto dimensões estruturantes das Finanças Públicas – que garantem a sustentabilidade do Estado, na sua tripla vertente de Estado de Direito, Estado democrático e Estado social. Poder-se-á, assim, perspetivar uma ideia de finanças públicas intervencionistas, perante os objetivos de redistribuição, estabilização e desenvolvimento económico constitucionalmente consagrados.

b) Uma atividade financeira pública fundada e limitada pela Constituição

Nos termos do artigo 2.º da Constituição, em particular, dos seus n.ºs 2 e 3, o Estado subordina-se à Constituição e às leis, dependendo a validade das leis e dos demais atos do Estado e do poder local da sua conformidade com a Constituição. O Estado timorense assume-se, assim, como um Estado constitucional.

Dá-se, assim, consagração ao princípio da constitucionalidade, surgindo a Constituição como a lei fundamental de Timor-Leste, que serve de parâmetro de validade para as atuações públicas, incluindo, necessariamente, aquelas que se reconduzem à atuação financeira pública. Neste sentido, revela-se altamente aconselhável que todos os entes que nela intervenham disponham da necessária e conveniente assessoria jurídica, com o propósito de evitar a qualificação das suas decisões como inconstitucionais.

c) Uma atividade financeira pública dependente do cumprimento de obrigações tributárias

Conforme melhor se densificará infra, de acordo com o disposto no artigo 55.º da CRDTL, todos têm o dever de contribuir, em função da sua força económica, para as receitas públicas. As receitas públicas advêm, desde logo, da cobrança de tributos, os quais, constituindo dinheiros públicos, merecem especial tutela por parte do ordenamento jurídico timorense, particularmente no que à sua efetiva cobrança diz respeito, servindo para satisfação das necessidades

financeiras e contribuindo para a justa repartição da riqueza e dos rendimentos nacionais² (artigo 144.º, n.º 1, da CRDTL).

O Estado timorense deve, portanto, contar com especiais instrumentos que garantam o cumprimento do dever de contribuir, impondo aos sujeitos passivos que cumpram cabal e atempadamente com as suas obrigações tributárias, devendo ser dada especial preferência ao direito do credor (Estado timorense) na respetiva satisfação.

d) Uma atividade financeira pública construída em cumprimento de imperativos de legalidade e de representatividade

A função legislativa dos parlamentos nacionais caracteriza a formulação constitucional liberal, segundo a qual a “vontade geral” da comunidade política é formulada através da representação democrática em contexto parlamentar. O parlamento, enquanto órgão plural e representativo de diferentes ideologias e sensibilidades, surge como o órgão legiferante primário, devendo garantir uma discussão transparente, aberta e acessível aos representados.

Compreende-se, assim, que no artigo 95.º da CRDTL se consagra um princípio de reserva de lei, atribuindo-se ao Parlamento Nacional timorense (e não a qualquer outro órgão) a disciplina primária de certas matérias tidas como “básicas da política interna e externa do país”, entre elas, a política fiscal (artigo 95.º, n.º 1, alínea p)), e o regime orçamental (artigo 95.º, n.º 1, alínea q)) para que, pelo menos em teoria, a lei emanada nestas matérias corresponda à vontade dos representados.

Compete, ainda assim, ao Governo, enquanto órgão executivo por excelência, preparar o Plano e o Orçamento Geral do Estado (que corresponde ao diploma jurídico-normativo no qual se encontram previstas as receitas e as despesas do Estado) e executá-los depois de aprovados pelo Parlamento Nacional, em conformidade com o disposto nos artigos 115.º, n.º 1, alínea d), e 145.º, n.º 1, da Constituição, preceito que deve ser complementado pelo Regimento do Parlamento Nacional (RPN) no que à elaboração da proposta orçamento pelo Governo diz respeito (em particular, artigos 162.º e seguintes). A proposta do orçamento, a elaborar pelo Governo, deve ser apresentada ao Parlamento Nacional até 15 de outubro (artigo 162.º do RPN), necessariamente antes do início do período orçamental que, nos termos da Lei n.º 8/2007, de 21 de setembro (Lei

² Em Timor-Leste foi traçado o “Plano de desenvolvimento estratégico- 2011-2030”, abrangendo três áreas fundamentais: capital social, desenvolvimento de infraestruturas e desenvolvimento económico (http://timor-leste.gov.tl/wp-content/uploads/2012/02/Plano-Estrategico-de-Desenvolvimento_PT1.pdf [21-12-2023]).

sobre o período orçamental), se inicia no dia 1 de janeiro e termina no dia 31 de dezembro de cada ano.

e) Uma atividade financeira pública parlamentar e jurisdicionalmente controlada

Nos termos do artigo 129.º, n.º 3, da CRDTL, compete ao Tribunal Superior Administrativo, Fiscal e de Contas, como instância única, a fiscalização da legalidade das despesas públicas e o julgamento das contas do Estado. Esta fiscalização deve reconduzir-se ao exercício de uma verdadeira competência jurisdicional, a ser exercida, no que se refere ao Orçamento Geral do Estado, nos termos do artigo 145.º, n.º 3, também da Constituição.

A atuação do Tribunal Superior Administrativo, Fiscal e de Contas não obsta ao exercício de outras funções de fiscalização das contas públicas, como sucede também relativamente ao Orçamento Geral do Estado, cuja execução é controlada pelo Parlamento Nacional, ainda de acordo com o disposto no artigo 145.º, n.º 3³.

Garante-se, então, a concretização de um princípio estrutural em matéria de finanças públicas: a sujeição da execução orçamental (quanto aos termos em que os fundos são recolhidos e de que forma os dinheiros públicos são gastos) de um duplo escrutínio – de natureza jurisdicional e parlamentar. Em causa não deixa de estar um reflexo do princípio da legalidade, relevante não só para efeitos de elaboração da lei orçamental, mas também no que à sua execução respeita.

2.2. Normas legais

Na esfera da legislação ordinária, salientam-se três diplomas particularmente relevantes no contexto da atuação financeira pública:

i) Lei n.º 2/2022, de 10 de fevereiro (Lei de Enquadramento do Orçamento Geral do Estado e de gestão das finanças públicas) – trata-se de um diploma desenvolvido, à luz do respetivo preâmbulo, com o propósito de agilizar a gestão pública e, simultaneamente, aumentar a transparência, a responsabilidade, a prestação de contas e o controlo dos serviços e entidades do Setor Público Administrativo. Deste diploma decorrem os princípios orçamentais: unidade e universalidade, anualidade e plurianualidade; estabilidade e sustentabilidade or-

³ Administrativamente, terá competências na mesma matéria, ainda que de natureza necessariamente distintas, a Inspeção-Geral do Estado, cujo estatuto foi aprovado pelo Decreto-Lei n.º 22/2009, de 10 de junho.

çamental; economia, eficiência e eficácia; transparência; responsabilidade; equidade inter-geracional; orçamentação por programas; especificação; não-compensação; e não-consignação ⁴.

ii) Lei n.º 9/2011, de 17 de agosto, relativa à orgânica da Câmara de Contas do Tribunal Superior Administrativo, Fiscal e de Contas – à luz da Constituição timorense, em particular, do seu artigo 129.º, consagra-se a autonomização da jurisdição administrativa, fiscal e de contas, que terá no Tribunal Superior Administrativo, Fiscal e de Contas o seu órgão máximo. Na falta de concretização legal da organização judiciária nos termos previstos neste artigo, determina o artigo 164.º, também da Constituição, que as respetivas competências sejam exercidas pelo Supremo Tribunal de Justiça e demais tribunais judiciais e, até à sua instalação, pela instância judicial máxima da organização judiciária, atualmente, o Tribunal de Recurso. No respeito por este comando constitucional, veio a Lei n.º 9/2011, de 17 de agosto, proceder à criação de uma “Câmara de Contas” no atual Tribunal, instituída em nome da boa governação, da transparência da Administração pública, da capacidade de prestação de contas por parte dos diversos serviços e da instituição de uma cultura de rigor na gestão dos recursos financeiros públicos, concretizando, entre outras dimensões, os termos de responsabilização dos decisores públicos pela má gestão dos dinheiros públicos.

iii) Lei n.º 23/2021, de 10 de novembro - Lei do poder local e descentralização administrativa, que consagra, perante o princípio da descentralização administrativa constitucionalmente consagrado no artigo 5.º, o conjunto das atribuições a prosseguir e as competências a exercer pelos Municípios, bem como um modelo orgânico adequado à realidade e especificidade de Timor-Leste.

2.3. Normas regulamentares

Nos termos do artigo 17.º da aludida Lei n.º 23/2011, a atuação dos órgãos, funcionários e agentes dos municípios deve obedecer aos princípios gerais do Direito e às normas legais e regulamentares em vigor, respeitar os fins para que os seus poderes lhes foram conferidos e salvaguardar os direitos dos cidadãos, a igualdade entre mulheres e homens e a não discriminação. O artigo 21.º do mesmo diploma atribui poder regulamentar próprio aos Municípios, em expressão da necessária *autonomia normadora*. Em especial, surge a Lei n.º 16/2023, de 31 de maio – Lei das Finanças Municipais –, cujo artigo 2.º reconhece, aos Municípios, *autonomia financeira*, dispondo de finanças próprias, o que

⁴ Estes princípios serão objeto de referência, numa fase mais adiantada do presente texto.

implica, entre outras possibilidades, a emanação de regulamentos municipais destinados ao lançamento de taxas.

Os Municípios podem, assim, emanar normas jurídicas próprias de natureza regulamentar, com respeito pelo:

i) Princípio da reserva de lei – o poder administrativo não pode emitir regulamentos em matérias constitucionalmente reservadas ao Parlamento Nacional;

ii) Princípio da precedência de lei – a conceção do princípio da legalidade como fundamento jurídico do poder regulamentar impõe, como regra, a existência de uma lei prévia que habilite a Administração a emanar regulamentos;

iii) Princípio da prevalência da lei – apesar de constituírem uma das possíveis fontes da atuação financeira pública, os regulamentos contam com um valor relativo perante as demais fontes, sendo dotados de valor infra-legal.

3. Princípios enformadores do Direito financeiro

Ao contrário daquela que poderá ser a intuição generalizada associada à matéria em que nos movemos – como que se encontrando numa esfera árida, técnica, eminentemente contabilística – o Direito financeiro é erguido sob uma forte base jus-principiológica, que orienta a sua criação, interpretação e aplicação.

Elencam-se, então, aqueles que temos como *princípios enformadores do Direito financeiro*, à luz das disposições constitucionais e legais aplicáveis, em prol da adequada interpretação de soluções legais que se possam revelar dúbias quanto ao seu sentido ou, inclusivamente, como uma forma de ultrapassar eventuais casos de silêncio legislativo.

Sendo dedicada uma parte significativa da presente exposição às regras integrantes do Direito financeiro, surge como conveniente e necessário atender a este núcleo de normas jurídicas orientadoras e vinculativas da atividade financeira pública, parecendo existir, inclusivamente, um reconhecimento inequívoco da relevância de uma robusta base principiológica pela (já aludida) Lei n.º 2/2022, que se dedica a densificar os princípios orçamentais. Assim será, estamos em crer, pela perceção de que, por vezes, os erros ou excessos cometidos em matéria de finanças públicas se devem não a problemas de cariz eminentemente técnico-contábil, mas sim, ao errado enquadramento jurídico-normativo das questões, erro esse que poderá ser evitado pelo adequado conhecimento das estruturas fundantes da atuação financeira pública.

3.1. Princípio da constitucionalidade

É do artigo 2.º da CRDTL que diretamente decorre o princípio da constitucionalidade ou da supremacia constitucional, subordinando o Estado e os atos jurídico-públicos à Constituição. Proclamando-se a República democrática de Timor-Leste como um Estado de Direito democrático assim não poderia deixar de ser: um Estado que não se encontre subordinado à Constituição não será, verdadeiramente, um Estado de Direito.

A vinculação à Constituição erradia para todas as esferas do poder soberano (legislativo, executivo e jurisdicional) e dela decorre não apenas a obrigação de não contrariar a Lei fundamental, como também a de realizar os fins e promover os valores constitucionalmente consagrados, sob pena de inconstitucionalidade.

Em termos de tipologia, a inconstitucionalidade diz-se:

i) *por ação ou por omissão*, conforme a violação da Constituição decorra, respetivamente, da prática de um comportamento ou da sua abstenção;

ii) *formal*, orgânica ou material, conforme a violação da Constituição signifique, respetivamente, a violação de regras de forma, de regras de competência ou de princípios materiais constitucionalmente previstos;

iii) *originária ou superveniente*, conforme a violação da Constituição surja, respetivamente, desde o momento em que o ato surge ou posteriormente (neste último caso, na sequência de uma alteração à Lei fundamental).

O princípio da constitucionalidade estabelece o substrato para os mecanismos de controlo da constitucionalidade, enquanto instrumentos essenciais para assegurar a supremacia constitucional.

Na Constituição timorense estão previstos quatro processos de fiscalização da constitucionalidade, produtores de distintos efeitos: o processo de fiscalização abstrata preventiva, o processo de fiscalização abstrata sucessiva, o processo de fiscalização concreta e o processo de fiscalização de inconstitucionalidade por omissão. Através da fiscalização, a constitucionalidade de uma norma pode ser apreciada, pelo Supremo Tribunal de Justiça:

i) antes da sua entrada em vigor no ordenamento jurídico — fiscalização abstrata preventiva (artigo 149.º);

ii) quando esta já faz parte do ordenamento jurídico, mas não é apreciada no âmbito da sua aplicação a um caso concreto — fiscalização abstrata sucessiva (artigo 150.º); e

iii) quando uma norma de dúvida constitucionalidade é especificamente aplicada (ou desaplicada) num caso concreto — fiscalização concreta (artigo 152.º).

Por último, e em virtude de a Constituição atribuir ao legislador ordinário a regulação de várias das suas previsões, inclusive de matérias relativas aos direitos fundamentais, prevê-se constitucionalmente o processo de fiscalização da constitucionalidade por omissão (artigo 151.º), aplicável aos casos em que a Constituição impõe um dever de legislar.

Já aqui (no apartado anterior) se teve oportunidade de identificar as principais exigências que, constitucionalmente, se impõem à atividade financeira pública, ficando agora clarificada a consequência jurídica em caso de violação de tais imposições.

3.2. Princípio democrático

A República Democrática de Timor-Leste é, à luz do artigo 1.º da CR-DTL, um Estado de Direito democrático.

É do princípio democrático que deriva a legitimidade do poder político, funcionando como a espinha dorsal de toda a organização político-constitucional, numa aceção que não se reconduz, tão só, ao exercício do voto, mas que, na sua plenitude, antes convoca quatro realizações estruturais – liberdade, participação, sustentabilidade e responsabilidade.

A democracia corresponde, então, a um conceito polissémico, positivando-se em distintos modelos. O “governo do povo” pode ser exercido:

i) diretamente mediante assembleias em que todos participam (democracia direta),

ii) indiretamente em assembleias de representantes dos governados (democracia representativa) ou

iii) através de instrumentos de decisão em que todos são chamados a participar (democracia deliberativa).

Nos termos do artigo 46.º, n.º 1, da CRDTL, todo o cidadão tem o direito de participar, por si ou através de representantes democraticamente eleitos, na vida política e nos assuntos públicos do país, participação essa que é assegurada por diferentes formas – através do direito de sufrágio (artigo 47.º), do direito a participar nas consultas referendárias (artigo 66.º) e do direito de petição (artigo 48.º).

Particularmente no que concerne à pronúncia dos cidadãos em referendo, trata-se de uma possibilidade que fica excluída estando em causa matérias da competência exclusiva do Parlamento Nacional (artigo 66.º, n.º 3) – o que abrange, precisamente, a política fiscal e o regime orçamental. Nestas matérias, especialmente relevantes para o que contexto em que aqui nos movemos, conhece-se apenas a participação dos cidadãos em sede de democracia representativa, cabendo-lhes a eleição, por via de sufrágio universal, livre, direto, igual, secreto e pessoal dos deputados (artigo 93.º).

O princípio democrático poderá, ainda, ser reconduzido à participação democrática na administração pública, por via do exercício do direito de audiência dos interessados no procedimento administrativo. Trata-se de uma forma de dar concretização ao direito de participação dos cidadãos na formação das decisões administrativas que lhes disserem respeito, numa lógica de co-responsabilização pelas decisões tomadas.

No quadro jurídico-normativo timorense, resulta do artigo 137.º, n.º 2, o princípio da participação dos interessados na gestão efetiva dos serviços públicos, aconselhando a adoção de modelos de administração participada, designadamente por via da abertura do procedimento à colaboração e participação dos interessados. Sucede, porém, que do Decreto-Lei n.º 32/2008, dedicado ao procedimento administrativo, não resulta uma efetiva previsão do direito de audiência dos interessados, apesar de o respetivo preâmbulo anunciar que as normas contidas no referido diploma permitem a participação dos interessados na formação das decisões que lhes digam diretamente respeito.

3.3. Princípio da equidade intergeracional

No seu sentido financeiro (perante a sua perspetivação noutros domínios, nomeadamente, ambiental e institucional), o princípio da equidade intergeracional é significativo da ideia de que toda a atividade financeira pública deve ser perspetivada numa ótica transtemporal, não podendo negligenciar os períodos que a antecederam nem os períodos que lhe sucederão. Trata-se, então, de um “meta-princípio” que impõe uma ética de futuro aos decisores públicos, ficando obrigados a acautelar a felicidade das gerações futuras.

Em concreto, deve ser concretizada uma adequada consideração dos efeitos futuros das decisões atuais (e.g., procurando-se privilegiar, quando possível, os gastos públicos que projetem utilidades para gerações que estão por vir, acenando as despesas de natureza reprodutiva ou não onerando tais gerações com encargos excessivos, derivados, por exemplo, do crédito irresponsável), como também deve ser dado cumprimento a obrigações legais e contratuais anteriormente assumidas (desde logo, em sede de Direito internacional público ou que se materializem em garantias e direitos adquiridos com base em legítimas expectativas dos respetivos destinatários). Nesta medida, os entes públicos ou utilizadores de dinheiros públicos estão vinculados a um dever de especial atenção numa dupla direção (futuro e passado).

A Lei n.º 2/2022, de 10 de fevereiro, no seu artigo 8.º, assume a equidade intergeracional como um princípio orçamental, determinando que o Orçamento Geral do Estado deve assegurar a distribuição equitativa de custos e benefícios entre gerações, não onerando desproporcionalmente as gerações futuras.

3.4. Princípio da transparência

A atividade financeira pública deve ser transparente, verdadeira, combatendo-se ficções ou fantasias financeiras e não camuflando a realidade.

O imperativo de transparência surge como propósito assumido pela Lei n.º 2/2022, de 10 de fevereiro, transversal à preparação, aprovação e execução do Orçamento Geral do Estado, e é especialmente reconduzido à instituição da orçamentação por programas, estabelecendo-se a elaboração de mais informação financeira e de forma mais regular, clarificando-se as competências e as obrigações de cada serviço e entidade do setor público administrativo.

Em concreto, nos termos do artigo 7.º, toda a informação relativa à implementação e execução orçamental é pública e deve estar acessível aos cidadãos e aos serviços e entidades responsáveis pelo acompanhamento e fiscalização, nomeadamente a proposta de lei do OGE, a lei do OGE, a Conta Geral do Estado e todas as alterações ao OGE, bem como todos os documentos que os compõem e acompanham. Esta informação deve ser atempada, fiável, completa, atualizada, compreensível e comparável internacionalmente.

A transparência, porém, poderá ir além de um dever de publicidade e de um dever de informação, diretamente resultantes da referida disposição. O efetivo acolhimento da transparência como imperativo jurídico pressupõe, ainda, que seja garantido espaço para discussão pública, no contexto do qual os destinatários das normas jurídicas e dos atos administrativos sejam chamados a participar (através de consulta pública ou de referendo)

Por outro lado, a regra da consolidação constitui, também, uma expressão prática deste imperativo: a apresentação das receitas e das despesas deve ser feita de forma integrada e consolidada, agregando-se (ou seja, juntando-se, agrupando-se) num único documento todos os fluxos financeiros públicos relevantes, sem desorçamentação.

3.5. Princípio da legalidade

O princípio da legalidade é transversal aos vários domínios do Direito e, no concreto domínio da atividade financeira pública, na sua conceção mais simples, determina que a atividade financeira dos entes públicos seja sempre exercida nos termos da lei, evitando-se um défice de juridicidade. As decisões associadas à gestão dos dinheiros públicos não podem partir de uma análise meramente centrada nas dimensões contabilísticas, políticas e eleitorais, devendo partir e ter como limite a lei.

“Lei” deverá, para estes efeitos, ser entendida no seu sentido mais amplo e material, enquanto “norma jurídica”, englobando todo o perímetro jurídico-normativo existente (normas constitucionais, normas de Direito internacional, normas legais propriamente ditas – leis e decretos-lei – e normas regulamentares).

3.6. Princípio da prossecução do Interesse público

A atividade financeira pública (e, mais amplamente, a toda a atuação da Administração Pública, à luz do artigo 137.º, n.º 1, da CRDTL) deve ser orientada à prossecução do superior interesse público e assente num quadro de valores de cariz publicista.

O interesse público reconduz-se ao interesse social ou comunitário, às ideias de bem estar coletivo e de equilíbrio social, enquanto pressupostos essenciais à existência do modelo sócio-institucional que o legislador constituinte timorensis erigiu e que cumpre manter, melhorar e aprofundar.

Particularmente no contexto em que nos movemos, os gestores de dinheiros públicos devem assumir uma visão transpessoal, supra-partes, supra-subjetiva e intergeracional, ainda que sem desconsiderar referentes incontornáveis de natureza individual, entre os quais o respeito pelos direitos fundamentais e a intocabilidade da dignidade da pessoa humana.

Assumindo-se que as receitas públicas (em particular, as receitas tributárias) são exigidas com o propósito de satisfazer necessidades coletivas, então todos os atores públicos, no uso dessas receitas, devem estar subordinados ao princípio da prossecução do interesse público, que servirá de farol orientador de todas as suas atuações. O princípio da prossecução do interesse público assume, assim, um papel disciplinador e corretor. Por meio de uma metodologia seletiva,

deve levar a que os decisores políticos escolham dar concretização às despesas públicas realmente necessárias, deixando de parte as atuações que o mercado melhor consegue levar à prática, e as despesas que os privados melhor podem realizar, em termos tais que atendam às consequências que as decisões tomadas no presente poderão significar para o futuro.

3.7. Princípio do Estado unitário

O Estado timorense é unitário (artigo 1.º da CRDTL) – ou seja, o Estado é apenas um. Há uma única ordem constitucional vinculativa para todos os poderes (públicos e privados), a qual só pode ser modificada por via Estado. Há um único sistema de órgãos constitucionais e uma única nacionalidade.

A unidade do Estado pressupõe que o poder soberano não se encontre dividido, sem prejuízo do princípio da separação de poderes (artigo 69.º), do reconhecimento de “normas” e de “usos costumeiros” (artigo 2.º, n.º 4) e da descentralização administrativa (artigo 5.º).

A descentralização administrativa parte do reconhecimento de que os interesses locais serão mais bem satisfeitos pelas respetivas populações, o que justifica, como aqui já se constatou, que os Municípios em Timor contem com autonomia financeira para garantir a prossecução do interesse público em termos geograficamente mais localizados. A autonomia financeira que aos Municípios é reconhecida não colide com a unidade do Estado timorense.

3.8. Princípio da solidariedade

Associado ao princípio do Estado unitário, surge o princípio da solidariedade. Perante a convivência da unidade estadual com a descentralização administrativa, vigora um princípio de solidariedade, traduzido na repartição de recursos entre o Estado e os Municípios, com o propósito de corrigir, por determinação legal, o sistema inicial de divisão de recursos financeiros entre entes públicos, mediante a redistribuição dos meios.

Nos termos da Lei n.º 16/2023, as finanças dos municípios devem ser coordenadas com as finanças do Estado, tendo em conta o desenvolvimento equilibrado de todo o país (artigo 31.º, n.º 1). Esta coordenação é concretizada por via da intervenção do Conselho de Coordenação Financeira (artigo 32.º), sendo a participação dos municípios nos recursos públicos determinada nos termos do aludido diploma, segundo critérios que permitam adequar os recursos de cada nível de administração às respetivas atribuições e competências e que promovam a correção das desigualdades entre os municípios, perante, desde logo, as diferentes capacidades na arrecadação de receita ou as diferentes ne-

cessidades de despesa (artigo 33.º). Constituem, assim, receitas dos municípios das transferências decorrentes do Orçamento Geral do Estado e as transferências realizadas pela Administração Central ao abrigo de acordos de delegação de competências (artigo 36.º, alíneas a) e c)), nos termos previstos no artigo 37.º, assim se manifestando a solidariedade no sentido vertical.

3.9. Princípio da boa gestão (economia, eficiência e eficácia)

O princípio da boa gestão deve nortear as despesas públicas, impondo que sejam as mesmas avaliadas à luz destes parâmetros. Constitui, então, um princípio associado aos resultados da atividade financeira pública e que apela a uma contínua ponderação entre os recursos disponíveis para o ente público e os resultados que o mesmo consegue ou não atingir com a sua atuação.

Em conformidade com o artigo 6.º da Lei n.º 2/2022, de 10 de fevereiro, a assunção de compromissos e a realização de despesa pelos serviços e entidades do Setor Público Administrativo estão sujeitas a três critérios aferidores do quão boa a gestão pode ser: a economia, a eficiência e a eficácia, que consistem, respetivamente, na utilização do mínimo de recursos (parcimónia) para assegurar serviços públicos de qualidade, na constante tentativa de alcançar melhores resultados com menor despesa e na utilização dos recursos mais adequados para atingir o objetivo definido⁵.

3.10. Princípio da seletividade da despesa pública

A despesa pública não é fungível, devendo ser escalonada ou graduada, segundo uma lógica de priorização das despesas, capaz de dar execução a um direito que é de todos: o direito fundamental à boa despesa pública.

A ponderação a efetuar deverá ter em atenção algumas coordenadas, sendo de atribuir uma maior prevalência às despesas potenciadoras de maior eficácia social (isto é, que consigam projetar os seus efeitos positivos no mais alargado espectro possível de destinatários), ou devendo priorizar-se as despesas de natureza reprodutiva, em detrimento daquelas que produzam utilidades apenas no momento em que são efetuadas, ou pouco mais, em expressão de exigências também decorrentes do princípio da equidade intergeracional.

A opção despesista deve, assim, ser adequadamente ponderada e acridamente fundamentada – até porque a utilidade da despesa não se presume –, apelando a um nexos de causalidade entre a despesa a efetuar e a necessidade a satisfazer.

⁵ Este princípio será adiante retomado, numa ótica de preparação da ei do orçamento geral do Estado.

3.11. Princípio da responsabilização

O princípio da responsabilização representa um limite à autonomia associada à gestão de dinheiros públicos. Para estes efeitos, o princípio da responsabilidade significa que cada ator institucional público deve responder juridicamente pelas suas próprias atuações financeiras e suportar as consequências desfavoráveis resultantes destas.

Deste princípio decorrem, no essencial, os seguintes efeitos:

i) Em primeiro lugar, cada ator institucional público deve responder pela sua gestão, no global, prestando contas perante outras entidades (políticas, administrativas e jurisdicionais), sujeitando a sua atuação, em termos gerais, ao escrutínio de terceiros;

ii) Em segundo lugar, cada ator institucional público deve prestar contas por cada um dos seus atos em particular, sujeitando-os a apreciação por parte de outras entidades e órgãos;

iii) Em terceiro lugar, esses mesmos atores respondem pelas suas situações jurídicas e financeiras passivas, isto é pelos seus deveres, encargos ou dívidas.

A Lei n.º 2/2022, de 10 de fevereiro, admite a responsabilização política, financeira, disciplinar e criminal pelo incumprimento dos imperativos legais. Nos termos do seu artigo 112.º, os titulares dos cargos políticos respondem política, financeira, civil e criminalmente pelos atos e omissões que pratiquem no âmbito do exercício das suas funções de execução orçamental. Também os titulares de cargos de direção e chefia e os trabalhadores dos serviços e entidades do Setor Público Administrativo respondem disciplinar, financeira, civil e criminalmente pelos atos e omissões que pratiquem no âmbito do exercício das suas funções de execução orçamental. Em concreto, a responsabilidade financeira é efetivada pela Câmara de Contas do Tribunal Superior Administrativo, Fiscal e de Contas, nos termos dos artigos 42.º a 55.º da Lei n.º 9/2011, de 17 de agosto.

4. Atos financeiros públicos

Os atos financeiros públicos são atos praticados por entidades públicas (Estado, Municípios, Institutos públicos, Empresas públicas, etc.), no uso de poderes de Direito público e enquadrados na atividade financeira pública (definida nos termos acima expostos ⁶). Tais atos podem ser classificados de acordo com vários critérios, mas para os presentes propósitos distinguem-se três grandes espécies:

i) atos previsionais, que são aqueles que incorporam previsões sobre a atividade financeira pública, como os orçamentos, os planos, ou os quadros plurianuais (são atos efetuados antes do ano financeiro iniciar, tendo por isso natureza *ex ante*);

ii) atos de execução, que são aqueles que visam, durante o ano financeiro, levar à prática as despesas e as receitas inicialmente previstas; e

iii) atos de controlo, os quais, como se compreende, são aqueles que têm por objetivo fiscalizar, sindicar ou controlar a correção dos atos de execução de despesas e de receitas.

4.1. Atos previsionais, em especial o orçamento do Estado

Como se disse, os atos financeiros previsionais são aqueles que incorporam previsões sobre a atividade financeira, sendo o orçamento do Estado aquele ao qual será aqui dado maior relevo.

Noção e enquadramento do orçamento

O orçamento é um documento jurídico-normativo que prossegue três tipos de objetivos:

- Objetivos de natureza jurídica, constituindo a base da atuação financeira do órgão público durante o ano, na medida em que é por via dele que se fundamenta essa atuação. O órgão público, nomeadamente o Estado, não pode gastar o que não está previsto, estando sujeito a uma regra de tipicidade na execução, o que significa que é genericamente vedada a prática de atos não orçamentalmente previstos. Além disso, também do ponto de vista jurídico, se consegue a este nível uma adequada proteção dos direitos fundamentais dos cidadãos e contribuintes, pois é-lhes assegurado que não se cobrarão impostos, taxas ou contribuições em natureza e montante diversos do que foi inicialmente estabelecido (caso tal aconteça, eles disporão, nos termos gerais, de um direito de resistência);

⁶ V. *supra*, ponto 1.

- Objetivos de natureza económica, funcionando como um conjunto de regras de racionalidade e de boa gestão para o período anual e impedindo que os dinheiros públicos sejam geridos desregradadamente. Os fundos públicos são, assim, arrecadados e gastos de um modo faseado, equilibrado e proporcional aos fins para que são pensados, pelo que pode até dizer-se que o orçamento constitui como que um farol orientador da boa atuação administrativa;
- Objetivos de natureza política, na medida em que contribui para a limitação e para o equilíbrio recíproco de poderes. É preciso não perder de vista que o poder político e o poder financeiro sempre estiveram intimamente ligados e que as grandes lutas entre os órgãos deliberativos (parlamentos) e executivos muitas vezes tiveram na sua base problemas financeiros e orçamentais. O documento orçamental incorpora uma autorização para a efetivação de despesas do órgão deliberativo ao órgão executivo e, por esta via, contribui para a separação e para o contrapeço dos poderes públicos (checks and balances). Por outro lado, ao ser necessariamente aprovado por um órgão deliberativo eleito, contribui decisivamente para a democratização das finanças públicas, procurando que os gastos se fundem nos interesses do povo.

Procedimento orçamental

Do ponto de vista da sua elaboração, o orçamento não nasce no ordenamento jurídico de um modo instantâneo ou automático, mas, pelo contrário, resulta de uma tramitação legalmente prevista, no âmbito da qual se delinea uma série de atuações materiais e jurídicas que, na sua globalidade, podem ser designadas por procedimento orçamental. Como qualquer procedimento, também este deve ser constituído por determinadas fases essenciais, a saber:

i) Fase da iniciativa, no âmbito da qual ocorre o impulso de toda a tramitação e que aqui se materializa na proposta de orçamento, elaborada e apresentada até determinada data fixada na lei, pelo órgão executivo (maxime, o Governo). Esta proposta deverá respeitar um conjunto de regras — que a seguir se mencionarão —, cuja não observância poderá conduzir à ilegalidade da mesma (não consignação, não compensação, especificação, equilíbrio, etc.);

ii) Fase da discussão e votação, na qual a proposta vai ser devidamente analisada e sujeita a confronto democrático, quer na generalidade, quer na especialidade;

iii) Fase da integração de eficácia, no âmbito da qual é publicado o diploma que resulta da proposta aprovada.

Naturalmente que após a aprovação e a publicação do orçamento, ocorrerá a fase da execução do mesmo, a partir do início do ano financeiro e civil seguinte. Porém, em caso de atraso na aprovação da proposta em termos de inviabilizar o seu adequado começo de vigência, mantém-se em execução o orçamento do ano anterior, com as modificações que, entretanto, lhe tenham sido introduzidas.

Regras orçamentais

A proposta de orçamento deve ser efetuada com respeito por um regime jurídico bastante apertado e exigente, do qual constam várias regras vinculativas que, se não forem devidamente respeitadas, determinam a ilegalidade do diploma.

De entre tais regras, e de um modo simples, salientam-se as seguintes

i) *Anualidade*, o que significa que o orçamento dos entes públicos é anual, coincidindo o ano económico, orçamental ou financeiro com o ano civil. Este princípio de anualidade tem como fundamento mais imediato a necessidade de controlo regular das contas públicas e comporta duas exigências: por um lado, o orçamento deve ser sempre votado anualmente e, por outro lado, a sua execução deve igualmente ser uma execução anual ⁷. Como corolário destas exigências, os montantes previstos no orçamento devem ser montantes de previsão anual, e não bi-anuais, semestrais, trimestrais, mensais, etc. Além disso, apesar de estarmos a falar em termos de previsão, este princípio também tem implicações em sede de execução, até porque as despesas orçamentalmente consagradas só podem ser executadas no âmbito temporal determinado (tipicidade temporal) e limitam dessa forma o órgão executivo;

ii) *Exclusividade*, comportando a exigência de que o documento orçamental apenas deverá conter disposições relativas às receitas e às despesas do ente público a que diz respeito, e com um alcance temporal correspondente ao

⁷ Contudo, apesar de o orçamento ser anual, ele não pode esquecer os compromissos anteriormente assumidos nem negligenciar os exercícios posteriores e as gerações vindouras (princípio da equidade intergeracional, já acima mencionado), sendo neste sentido que se exige que a sua elaboração, por um lado, tenha em consideração as projeções macroeconómicas e, por outro lado, deva ser enquadrada num quadro plurianual de programação, podendo integrar programas, medidas ou atividades que impliquem encargos que se prolongam por vários anos.

período financeiro. Por outras palavras, não poderão nele ser incluídas as disposições que genericamente se denominam como normas parasitárias, extravagantes, riders ou cavaliers budgétaires, isto é normas que são apenas formalmente orçamentais e que, apesar de integradas e consagradas no diploma de aprovação do orçamento, são estranhas a este, pois na realidade não dizem respeito à previsão das receitas e à fixação das despesas. Pretende-se, tão somente, aproveitar as vantagens de um procedimento normativo mais rápido, além de se contar com a vantagem da quase certeza da sua aprovação. Num certo sentido, aproveita-se a “boleia” do orçamento para aprovar normas que não participam claramente da natureza específica deste, como é o caso de normas sobre carreiras de funcionários, acréscimos remuneratórios, estabelecimento de coimas ou criação de novas empresas;

iii) *Unidade*, que determina que o orçamento é único, o que significa que cada ente público deve dispor apenas de um só orçamento. Proíbem-se desta forma, quer os orçamentos sucessivos no mesmo ano, quer os orçamentos simultâneos. Ganha aqui relevo a exigência da unidade de caixa, que obriga à centralização contabilística de todos os valores gerados pelas diversas operações, não sendo de admitir contabilidades múltiplas, paralelas ou concorrentes (“caixa dois”);

iv) *Universalidade*, determinando que o orçamento compreende todas as despesas e todas as receitas, sem exceção, de todos os órgãos e serviços. Aqui, a pedra de toque reside na proibição de desorçamentações, isto é, verbas que não estão previstas no orçamento e, por essa via, escapam a qualquer possibilidade viável de controlo.

v) *Discriminação*, prescrevendo que o orçamento deve desagregar (diferenciar, individualizar) suficientemente todas as receitas e todas as despesas nele previstas, de modo a que não existam dúvidas quanto à sua qualificação e quantificação. Naturalmente que o grau de desagregação não pode chegar ao ponto de indicar em pormenor, e uma a uma, as receitas e as despesas em causa (por exemplo, o volume de água a gastar, o montante de alimentos a consumir em concreto, etc.) mas significa que as categorias respetivas devem ser assinaladas e delimitadas com precisão e suficiência, o que quer dizer que cada despesa e receita é enquadrada num agrupamento, sendo que estes se desdobram em subagrupamentos, que por sua vez se desdobram em rubricas;

vi) *Não consignação*, observando que o produto de quaisquer receitas não pode ser afeto (consignado) à cobertura de determinadas despesas, servindo to-

das as receitas para cobrir indistintamente todas as despesas (cobertura total). Exige-se assim que as receitas e as despesas constituam duas massas autónomas, isoladas uma da outra e sem correlação recíproca, pois, caso contrário, poderia correr-se o risco de, não arrecadado o valor de receita previsto, ficar em risco a realização da despesa, o mesmo sucedendo se, por hipótese o montante desta ultrapassasse o orçamentado. Assim, todas as massas de dinheiros estão ao serviço de todos os gastos, verificando-se uma menor fragilidade da atuação financeira, em prol de ideia de interesse comum e geral ⁸.

vii) *Não compensação*, nos termos da qual os montantes orçamentalmente previstos, digam respeito a receitas ou digam respeito a despesas, devem ser inscritos pela sua importância integral, sem deduções de qualquer natureza. Significa tal que, por um lado, as despesas devem ser inscritas sem descontar as receitas que tenham sido originadas na sua realização (ou outras) e, por outro lado, as receitas devem ser inscritas sem descontar as despesas necessárias à sua cobrança (ou outras).

Naturalmente que, além de respeitar todas estas regras e exigências, a proposta de orçamento deve observância à regra do equilíbrio, o que equivale a dizer que deve existir um balanço adequado em termos de receitas e de despesas. Não se trata, porém, de um equilíbrio meramente formal (1000 de um lado, e 1000 do outro), pois, mais do que saber se existe uma equiparação ou igualdade numérica entre as receitas e as despesas previstas, importa averiguar se existe uma conformidade entre as várias espécies, no sentido de que certas receitas sejam suficientes para cobrir certas despesas (em geral). Particularmente, importante será que as despesas efetivas sejam cobertas pelas receitas efetivas e que as despesas não efetivas sejam cobertas pelo excesso das receitas efetivas ou, caso estas não sejam suficientes para tal, pelas receitas não efetivas ⁹.

⁸ Porém a regra da não consignação comporta exceções, embora sempre legalmente previstas (princípio da tipicidade das consignações). Tais exceções são diferentes consoante os ordenamentos jurídicos em causa e as respetivas soluções normativas e legais. Em geral, podem apontar-se como exemplos clássicos de receitas consignadas (constituindo, portanto, exceções à regra que aqui se analisa), as seguintes;
receitas que tenham na sua base tratados de cooperação ou ajudas de organizações internacionais (pois as verbas devem ser imperativamente aplicadas nos domínios acordados ou contratualizados);
receitas provenientes da cooperação técnica e financeira (forçosamente direcionadas para os domínios abrangidos por essa cooperação);
determinados empréstimos (contraídos, por exemplo, para a aplicação em determinados investimentos, ou para reestruturação da dívida).

⁹ A respeito desta distinção, v., abaixo, ponto 3.2.1.7.

4.2. Atos de execução

Também durante a execução orçamental (a ser efetuada ao longo do período financeiro, com o orçamento a vigorar), existem regras jurídicas que não podem deixar de ser observadas, salientando-se entre outras as seguintes:

- Tipicidade;
- Boa gestão;
- Segregação funcional.

Tipicidade (despesas e receitas)

A regra da tipicidade prescreve que, em geral, nenhuma despesa ou receita pode ser executada (levada à prática) sem que haja uma previsão normativa ou legal no orçamento. Neste sentido, a palavra “tipo” será sinónimo de “previsão normativa prévia”.

Em termos amplos, esta regra da tipicidade assume contornos diferentes, consoante se aplique às despesas ou às receitas, nos termos que se passam a expor:

i) Quando se está a falar de despesas, a tipicidade assume uma dupla exigência:

a. Tipicidade qualitativa, o que significa que nenhuma qualidade ou espécie de despesa pode ser efetuada sem estar previamente consagrada em norma jurídica orçamental (por exemplo, estando apenas previstas as despesas A, B, C, D e E, não se poderão realizar as despesas F e G);

b. Tipicidade quantitativa, o que quer dizer que, mesmo estando as despesas já orçamentalmente previstas na sua espécie, as mesmas não poderão ser realizadas para além do montante cabimentado (por exemplo, se a despesa D tiver uma dotação orçamental de 1000, a mesma não poderá ser realizada num montante de 1200).

ii) Já quanto às receitas, apenas será de exigir tipicidade qualitativa, pois nenhuma qualidade ou espécie de despesa pode ser efetuada sem estar orçamentada; porém, a arrecadação pode superar os montantes previamente orçamentados (por exemplo, estando previstas as receitas M, N, O, P, e Q, não se poderá arrecadar ou cobrar a receita R; todavia se a receita P tiver uma orçamentação prevista de 1000, a sua arrecadação pode superar esse valor).

Em resumo:

- Quanto às despesas, exige-se dupla tipicidade (qualitativa e quantitativa);
- Quanto às receitas, apenas se exige tipicidade quantitativa.

Boa-gestão (economicidade e duodécimos)

Outro imperativo relevante em sede de execução do orçamento é o da boa-gestão, o qual incorpora as ideias de disciplina e de prudência nos gastos e apela à mais racional utilização possível das dotações orçamentais. Subjacente ao mesmo está a noção de que os dinheiros públicos não devem ser gastos todos de uma só vez ou numa só aplicação, antes devem ser coerentemente distribuídos por vários destinos e faseados ao longo do período financeiro.

A disciplina que aqui é exigida passa pela imposição aos executores orçamentais dos deveres (imperativos, vinculativos) de gerir as finanças segundo critérios racionais, maximizando os recursos disponíveis, numa espécie de paralelo com o princípio constitucional da proporcionalidade (os gastos devem ser adequados, necessários e proporcionais). Tais deveres correspondem à obrigatoriedade de se perseguirem três indicadores de performance:

i) Economia de meios, o que significa que os recursos financeiros, humanos e materiais devem ser os corretos e adequados — tanto sob o ponto de vista da qualidade como da quantidade —, adquiridos no momento oportuno e pelo menor custo ¹⁰.

ii) Eficácia, em termos de atingir os objetivos inicialmente propostos, buscando-se um elevado grau de alcance dos mesmos, o que implica não delinear metas irrealistas;

iii) Eficiência, no sentido de maximizar os resultados em face dos recursos disponíveis e dos objetivos propostos.

¹⁰ Por exemplo, havendo necessidade de se contratar um jurista para a assessoria jurídica de um ministério, deve-se procurar remunerá-lo de acordo com os serviços que ele efetivamente presta, e não de acordo com o “nome” que ele ou o seu escritório têm no mercado; do mesmo modo, se for possível adquirir bens consumíveis (papel, detergentes, equipamentos vários, etc.) de qualidade e baixo custo num supermercado, é preferível fazê-lo a adquirir tais bens com características iguais numa loja de especialidade ou de marca e a um preço superior.

Em modo de esquema:



Em termos práticos, resulta da conjugação destes indicadores que os dinheiros devem ser gastos de um modo equilibrado (procurando evitar-se o desperdício), e de uma maneira faseada, procurando evitar-se que a sua utilização seja feita exclusivamente no início do ano, vivendo-se os restantes meses em situação de carência. Além disso, apela-se a uma das mais importantes regras de Direito financeiro, que é a regra dos duodécimos, nos termos da qual as dotações orçamentais deverão, na medida do possível, ser utilizadas cadenciadamente, em termos de em cada mês se não gastar mais do que 1/12 do crédito anual ¹¹.

Segregação funcional

Um terceiro imperativo relevante em matéria de execução orçamental é o da separação ou segregação de funções, que assenta numa distinção que nunca pode deixar de ser tida em consideração, que é a distinção entre decisor e executor. O que se exige é que sejam claramente distintos e separados os sujeitos competentes para as operações (i) de determinação da receita e da despesa por um lado e (ii) de efetiva realização da mesma por outro.

Embora o enunciado genérico seja idêntico, existem exigências distintas para este princípio no domínio das despesas e das receitas:

i) No que diz respeito às despesas, a separação funcional impõe que deva existir, em primeiro lugar, um órgão competente para autorizar genericamente a despesa em causa (isto é, praticar um ato administrativo de ordenação) e em segundo lugar, é imprescindível existir um outro órgão para efetivar essa mesma despesa. O que não deverá acontecer é ser o mesmo órgão a praticar os dois atos referidos, autorizando gastos “em causa própria”.

¹¹ Por exemplo, se a dotação anual de determinado serviço é de 24 000, esse serviço deverá restringir os seus gastos mensais a 2 000 [24 000 / 12]. Importa salientar que se permite que as quantias poupadas ou sobranes de um determinado mês possam ser utilizadas no(s) mês(es) seguinte(s), o que equivale a afirmar que em cada mês se poderá gastar 1/12 da verba total anual prevista, acrescida dos duodécimos anteriores vencidos e não gastos. Além disso, em determinadas circunstâncias, e sempre que exista autorização legal, esta “rigidez duodecimal” pode ser atenuada com a possibilidade de antecipação dos duodécimos, baseada num prévio pedido de libertação de créditos.

ii) No que concerne às receitas, exige-se que se cumpra a distinção entre órgão de liquidação (ordenador) e órgão de cobrança, o primeiro competente para apurar em concreto o quantum da receita devida e o segundo competente para arrecadar essa mesma receita. Uma vez mais, o que se procura evitar é a sobreposição direta de interesses, ou seja que o órgão com interesses diretos na liquidação, cobre a receita que ele próprio liquidou.

O objetivo do estabelecimento desta separação é claro: procura conseguir-se um melhor controlo das atuações e uma melhor fiscalização financeira através de controlos cruzados, uma vez que, verificando-se as contas das duas entidades descobrem-se mais facilmente eventuais irregularidades (o que seria mais difícil de conseguir se apenas houvesse uma).

4.3. Atos de controlo

A prática de atos financeiros de efetivação de despesa e de arrecadação de receita está sujeita à observância de normas jurídicas.

Esta vinculação jurídica constitui uma forma de assegurar a prossecução do interesse público e a boa aplicação dos dinheiros públicos.

Por ser assim, a atividade financeira está sujeita a um controlo (financeiro), traduzido no conjunto de ações destinados a confrontar os referidos atos, designadamente, com as normas jurídicas a que estão vinculados¹².

O controlo financeiro está intimamente relacionado com a responsabilidade financeira, podendo-se mesmo dizer que, por um lado, não há responsabilidade sem controlo como, por outro lado, não há controlo sem responsabilidade¹³. Na verdade, quanto a esta última afirmação, bem se entende que a responsabilidade financeira seja um pressuposto, enfim, uma condição de existência – ou, então, pelo menos, de eficácia do sistema de controlo financeiro, na medida em que não há controlo se a prática de irregularidades detetadas no âmbito da atividade fiscalizadora não for acompanhada da aplicação de quaisquer tipos de sanções ou consequências. Não existir penalização seria o mesmo que, fazendo o paralelo com o sistema fiscal, o Estado demitir-se do seu dever de responsabilizar os contribuintes que não tenham observado os deveres a que estão sujeitos. Naturalmente que o Estado, relativamente a duas componentes essenciais das finanças públicas (despesas e receitas), não pode ser um Estado

¹² Cfr. artigo 108.º, n.º 1, da Lei n.º 2/2022, de 10 de fevereiro.

¹³ Cfr. artigo 112.º, n.º 1, da Lei n.º 2/2022, de 10 de fevereiro.

bicéfalo, impondo-se a penalização dos infratores. A responsabilidade financeira é, pois, sem qualquer dúvida, um pressuposto do controlo financeiro.

Existem diferentes modalidades de controlo, em função de diferentes critérios que são adotados.

Controlo social, político e jurídico

Utilizando um critério que atende ao parâmetro de controlo, este pode ser social, político e jurídico.

Para mais desenvolvimento sobre estas modalidades, remete-se para os pontos 5.5.1. a 5.5.3.

Controlo de legalidade e de oportunidade

Utilizando um critério que atende ao tipo de controlo, este pode ser de legalidade e de oportunidade.

O controlo de legalidade traduz-se na verificação da conformidade das atuações com as normas jurídicas. Neste âmbito, cabe a fiscalização da conformidade das atuações com os critérios económicos de boa gestão financeira, como os critérios da economia, eficiência e eficácia, justamente por estarem plasmados em normas jurídicas¹⁴.

Por sua vez, o controlo de oportunidade, traduz-se na verificação do mérito da atuação, que inclui as opções de natureza política, as ponderações autorizadas de valores e/ou interesses que devem ser efetuadas em face dos casos em concreto e a consideração das especiais circunstâncias que subjazem às tomadas de decisão. Esta modalidade de controlo, pela sua própria natureza, está limitada aos órgãos de natureza política.

Controlo administrativo e jurisdicional

Utilizado um critério que atende à entidade/órgão que realiza o controlo, este pode ser administrativo ou jurisdicional.

Para mais desenvolvimento sobre estas modalidades, remete-se para os pontos 5.5.6. e 5.5.7.

¹⁴ Cfr. artigos 6.º e 108.º, n.º 1, da Lei n.º 2/2022, de 10 de fevereiro. Contudo, importa notar, que, em particular, relativamente aos critérios económicos, nem sempre é fácil definir a fronteira entre o controlo de legalidade e o controlo de mérito.

Câmara de Contas - estatuto e competências

No âmbito do controlo jurisdicional, merece destaque a Câmara de Contas.

A este respeito, dispõe o artigo 129.º, n.º 3, da CRDTL que “*competete ao Tribunal Superior Administrativo e Fiscal e de Contas, como instância única, a fiscalização da legalidade das despesas públicas e o julgamento de contas do Estado*”.

No mesmo sentido, estabelece o artigo 2.º da Lei n.º 9/2011, de 17 de agosto, que “*o Tribunal Superior Administrativo, Fiscal e de Contas exerce, através da sua Câmara de Contas, as competências de controlo das finanças públicas, tendo jurisdição e poderes de controlo financeiro no âmbito da ordem jurídica da República Democrática de Timor-Leste, tanto no território nacional como no estrangeiro, em relação a serviços, organismos ou representações do Estado no exterior*”.

Daqui resulta que a Câmara de Contas é, em termos de finanças públicas, a instituição superior de controlo de Timor-Leste, funcionando no seio de um tribunal¹⁵, no caso (e uma vez que ainda não foram criados o Tribunal Superior Administrativo e Fiscal e de Contas, nem o Supremo Tribunal de Justiça), o Tribunal de Recurso¹⁶.

Como instituição de superior de controlo, a Câmara de Contas “*fiscaliza a legalidade e regularidade das receitas e das despesas públicas, aprecia a boa gestão financeira e efetiva responsabilidades financeiras por infrações financeiras*”¹⁷.

Desta diversidade de competências (que serão desenvolvidas adiante, no ponto 5.5.7), resulta que a Câmara de Contas desempenha diferentes funções: jurisdicionais (como é o caso da efetivação da responsabilidade financeira) e não jurisdicionais (como é o caso da apreciação da boa gestão financeira).

E fá-lo sobre um conjunto alargado de entidades que não se cinge ao setor público administrativo, abrangendo também o setor público empresarial, da mesma forma que, utilizando um critério jurídico, abrange não apenas pessoas coletivas de Direito público, mas também pessoas coletivas de Direito privado¹⁸.

De notar que a Câmara de Contas, apesar de integrada no Tribunal de Recurso, “*exerce as suas competências de forma independente*”¹⁹, sendo garantias

¹⁵ O modelo institucional adotado é, pois, diferente do português, em que o Tribunal de Contas constitui um tribunal autónomo dos demais tribunais.

¹⁶ Cfr. artigo 164.º da CRDTL.

¹⁷ Cfr. artigo 2.º, n.º 2, da Lei n.º 9/2011, de 17 de agosto.

¹⁸ Cfr. artigo 3.º da Lei n.º 9/2011, de 17 de agosto.

¹⁹ Cfr. artigo 5.º, n.º 1, da Lei n.º 9/2011, de 17 de agosto.

dessa independência “o auto-governo, a inamovibilidade e irresponsabilidade dos seus juízes e a exclusiva sujeição destes à lei”²⁰.

5. Despesas públicas

5.1. Noção de despesa pública

Uma despesa pública consiste num ato de afetação de recursos financeiros, praticado por uma entidade pública, e destinado à prossecução do interesse público.

O ato de despesa é um ato alocativo, isto é, um ato afetação (alocação) de determinada quantia em dinheiro (ou bens avaliáveis em dinheiro) a uma finalidade determinada, a qual se reconduz à produção de bens públicos e semi-públicos com vista à satisfação de necessidades de natureza coletiva (às quais já acima se fez referência: segurança, educação, saúde, assistência a idosos, justiça, proteção ambiental, dinamização cultural, fomento do desporto, etc.). De um ponto de vista prático, são atos tão diversos como a compra de vassouras ou detergentes para a limpeza de espaços, o apetrechamento dos equipamentos de defesa nacional (instalações, veículos, redes de comunicação), o pagamento de salários a médicos, juízes ou motoristas, a atribuição de pensões de reforma ou de subsídios a pessoas carenciadas, a construção de pontes ou edifícios, a disponibilização de refeições, etc.

Naturalmente que ficarão fora da noção de despesa pública os gastos com fins privados ou com natureza meramente mercantil ou de simples obtenção do lucro.

Importa sublinhar que, embora toda a despesa pública deva direcionar-se sempre à prossecução do interesse público, nem todo o ato de prossecução do interesse público implica despesa pública, bastando atentar nos seguintes exemplos:

- Os atos de serviço público obrigatório (como o desempenho da função de jurado em tribunal ou de membro de comissões de proteção de crianças e jovens);
- Os atos de requisição administrativa de bens e serviços;
- Os atos de concessão de honrarias ou títulos;
- A exigência dos custos de carceragem aos próprios presos;
- A participação não remunerada em mesas de voto;
- O desempenho de certas funções de secretário, de presidência de órgãos, de vereação, etc.

²⁰ Cfr. artigo 5.º, n.º 2, da Lei n.º 9/2011, de 17 de agosto.

5.2. Fundamentos da despesa pública

O fundamento da despesa pública é sempre a lei.

Naturalmente que o termo “lei” deve aqui ser entendido em sentido muito amplo, compreendendo qualquer norma geral e abstrata, emanada nos termos constitucionalmente previstos e enquadrados.

A despesa necessita de uma concreta autorização jurídica para a sua realização, no seguimento da identificação da necessidade a satisfazer, e tal autorização pode constar quer da própria Constituição, quer das normas de Direito internacional público (convenções internacionais), quer ainda das normas legais.

Quando a lei impõe a realização de uma despesa no domínio de direitos fundamentais (prestações sociais, por exemplo), o correspondente órgão público fica investido de um dever de realização, que encontra como corresponsivo um direito a prestações por parte do destinatário, podendo mesmo falar-se num direito fundamental à boa despesa pública.

Tipos de despesa pública

Os diversos tipos de atos de despesa pública podem ser classificados de acordo com muitos critérios. De seguida, serão apresentados alguns que são considerados relevantes.

Despesas internas e despesas externas (transferências)

Tendo em atenção a pessoa ou entidade que vai ser o destinatário ou o beneficiário das despesas públicas, estas podem ser distinguidas entre despesas internas e externas ou, com terminologia análoga, administrativas ou de funcionamento versus transferências. As primeiras são as que têm como destinatário os serviços públicos e têm por objetivo o normal funcionamento da máquina administrativa do Estado e outros entes públicos, como será o caso das despesas com o pagamento dos vencimentos dos funcionários, os gastos com materiais e consumíveis de utilização corrente (água, eletricidade, comunicações, papel, etc.), os encargos com a manutenção dos edifícios públicos ou com os transportes e deslocações de serviço. Já as segundas têm como destinatário entidades externas ao órgão público e têm fins bastante heterogêneos, como:

- o auxílio à cultura, artes ou desporto (por exemplo, o financiamento de associações desportivas, companhias de teatro, entidades recreativas);

- a participação em infraestruturas construídas ou mantidas em sistema público-privado (por exemplo, uma ponte, um hospital ou uma rede de transportes);
- a dinamização empresarial (por exemplo, auxílios às empresas ou às atividades empresariais);
- a redistribuição de rendimentos e a efetivação da justiça social (auxílios e subsídios a famílias ou a estudantes carenciados).

Despesas vinculadas e despesas discricionárias

O critério distintivo diz respeito à vontade subjacente à realização da despesa pública, procurando averiguar se o ente que a leva à prática o faz porque o deve fazer ou porque o pode fazer. Neste seguimento, uma despesa vinculada (obrigatória) será aquela relativamente à qual o sujeito que a realiza não dispõe de qualquer poder autónomo de liberdade no sentido de decidir se e como a faz — estando vinculado imperativamente à sua realização —, enquanto que a despesa voluntária ou discricionária será aquela em que o respetivo sujeito pode decidir se a faz ou não, ou como a faz.

As despesas obrigatórias, em regra, resultam imperativamente da Constituição, da lei, de decisão jurisdicional (sentença ou acórdão condenatório) ou de compromisso anteriormente assumido, designadamente contratos e convenções internacionais. Como despesas absolutamente vinculadas, é possível apontar-se, por exemplo, as seguintes:

- encargos inerentes ao pagamento de uma indemnização judicialmente fixada;
- salários ou vencimentos de funcionários, incluindo os respetivos acréscimos legais;
- certos encargos relacionados com a defesa, com a diplomacia, ou com a participação em determinadas ações militares ou de assistência humanitária no quadro de organizações internacionais.

Nestas situações, o ente público em questão não disporá de qualquer poder de escolha ou de seletividade.

Quanto às despesas discricionárias (voluntárias), as prerrogativas de escolha existem, e devem ser entendidas num sentido amplo e abrangente, dizendo respeito à possibilidade de realização ou não da despesa, ao momento em que a mesma deve ser efetuada, à sua forma, ao procedimento, ao seu montante, ou ao seu fim, embora devam ser sempre fundamentadas. Um significativo exemplo das despesas discricionárias são os subsídios e subvenções.

Pode acontecer que determinada despesa se considere vinculada (obrigatória) num determinado ano e passe a voluntária no ano seguinte ou vice-versa.

Ainda relacionado com este tópico, importa salientar que existem certas despesas que, não sendo nem voluntárias nem discricionárias são proibidas e, nessa medida, limitam a autonomia de vontade dos sujeitos respetivos. Será o caso, por exemplo, da proibição de atribuição de certos subsídios ao investimento, ou de compensações por prejuízos.

Despesas correntes e despesas de capital

Esta é uma das classificações mais relevantes das que estão aqui em consideração.

Tendo em conta a realidade sobre a qual incidem, as despesas podem ser distinguidas entre despesas correntes e despesas de capital, sendo os termos da distinção, tendencialmente, os que se seguem:

- As despesas correntes são aquelas que têm por objeto bens de consumo ou bens que se vão traduzir num aumento do consumo, como será o caso, respetivamente, dos encargos com água, energia, alimentos ou material de escritório; ou os salários, subsídios a famílias carenciadas, transferências sociais e outras despesas redistributivas. São, na realidade, gastos públicos que vão esgotar a sua eficácia dentro do ano corrente;
- As despesas de capital são aquelas que têm por objeto bens duradouros (que se destinam a perdurar no património que os integra) ou que se vão traduzir no aumento do aforro e do investimento, como será o caso, respetivamente, dos encargos com a aquisição de imóveis; ou com os subsídios ao investimento ou o reembolso de empréstimos públicos. São gastos que contribuem para a formação de capital e, por tal via, incrementam as possibilidades produtivas futuras.
- Numa certa perspetiva, as despesas de capital deixam um lastro atrás delas, modificando a estrutura, enquanto que as despesas correntes necessitam de renovação e nada deixam de lastro ou continuidade.

Despesas diretas e despesas indiretas

Como já se referiu, a despesa pública é um ato alocativo que, sendo na maior parte das vezes materializado numa ação ou atuação positiva, pode igualmente corporizar-se numa omissão ou renúncia. Ora, é precisamente nesta perspetiva que releva a distinção entre despesas diretas e despesas indiretas:

as primeiras são aquelas que consistem numa verdadeira saída de dinheiros — numa atuação positiva, portanto, como acontece com a atribuição de um subsídio, o pagamento de um vencimento, a realização de obras de reparação ou a compra de combustíveis —, enquanto que as segundas são as que consistem no não recebimento de determinada verba que seria eventualmente devida. Aqui se incluem, por exemplo, os benefícios tributários e fiscais (como isenções, reduções, abatimentos, diferimentos, etc.) e determinadas benesses ou regalias, como a permissão para a utilização gratuita de edifícios públicos, veículos oficiais ou determinados serviços públicos, como os transportes, alojamento, alimentação, serviços postais (franquias postais) ou outros.

Despesas contratuais e despesas não contratuais

As despesas contratuais são aquelas que têm na sua base um acordo de vontades sob forma jurídica (contrato), em termos de se poder dizer que a realização da despesa e os seus contornos essenciais resultam da celebração de um convénio entre a entidade pública e outra entidade (pública ou privada) com vista à produção ou fornecimento de bens ou serviços destinados à satisfação de necessidades coletivas — pense-se, por exemplo, num contrato com entidades privadas para a gestão de um hospital público ou um conjunto de hospitais; ou para a exploração de um porto ou aeroporto público ou de um ramal ferroviário público; ou para a construção de infraestruturas rodoviárias. Neste contexto, um contrato público é um negócio bilateral no qual intervém um ente público na qualidade de adjudicante, podendo distinguir-se: (i) contratos entre pessoas coletivas de Direito público (contratos interadministrativos); e (ii) contratos entre pessoas coletivas de Direito público e sujeitos privados.

As despesas não contratuais resultam de um ato unilateral (ato administrativo), por via do qual a entidade pública, sem depender do assentimento de vontade de outra(s) entidade(s), decide efetuar o gasto e o modo como o gasto é efetuado, como acontece, por exemplo, com os subsídios, abonos ou subvenções.

No que especificamente concerne aos contratos públicos, a sua disciplina é bastante exigente e apertada, subtraindo vários aspetos à liberdade dos contraentes, como sucede, por exemplo, com a obrigatoriedade de adoção de um dos procedimentos legalmente previstos (por exemplo, ajuste direto, concurso público, etc.).

Os órgãos de controlo, como os tribunais ou câmaras de contas, assumem aqui um importantíssimo papel de controlo da regularidade financeira da despesa, na medida em que sobre si impende a tarefa de sindicância da observância das regras referidas, podendo, sendo o caso, recusar o visto aos contratos desconformes.

Despesas ordinárias e despesas extraordinárias

No que diz respeito à periodicidade com que as despesas públicas ocorrem, distinguem-se as despesas ordinárias ou periódicas — que são aquelas que com plausibilidade se repetirão em diversos períodos financeiros —, das despesas extraordinárias ou esporádicas — as quais serão as que provavelmente não se repetirão em diversos períodos financeiros. No grupo das primeiras podem ser apontados, a título exemplificativo:

- os encargos com salários dos funcionários;
- as pensões de aposentados;
- as rendas e alugueres;
- a administração corrente de serviços;
- a manutenção periódica de equipamentos públicos, edifícios e veículos.

Já no grupo das despesas extraordinárias englobam-se as despesas com subsídios para fazer face a calamidades; com o financiamento de eventos ocasionais; ou com o reembolso de um determinado empréstimo.

A natureza extraordinária, não prevista, e inadiável de determinados encargos assume relevância jurídico-financeira particular, na medida em que é frequente a alocação de uma determinada verba orçamental precisamente para o seu enfrentamento (verba essa genericamente denominada “dotação provisória”).

Despesas efetivas e despesas não efetivas

As despesas efetivas são as “verdadeiras despesas”, no sentido de significarem um decréscimo do património financeiro líquido do ente público, ou seja, um desembolso de dinheiro que materializa uma real saída de fundos, sem contrapartida financeira alguma em termos de entrada patrimonial. Já as despesas não efetivas, sendo certo que materializam um desembolso ou uma saída de dinheiro, materializam igualmente um aumento do ativo ou um alívio do passivo financeiro do ente público, representando uma verba a decrescer no quadro das obrigações financeiras deste. É o caso, por exemplo, e dos encargos com a dívida pública ou com o reembolso dos empréstimos.

As despesas não efetivas podem significar um decréscimo das obrigações e uma minoração de encargos para as gerações futuras, desonerando-as de elevados passivos herdados dos vários períodos de gestão financeira anterior (devendo preferencialmente ser financiadas com o eventual excedente de receitas efetivas). Diversamente, se as despesas efetivas forem financiadas com recurso

ao crédito, o ónus que impenderá sobre os vindouros acrescerá sobremaneira, empurrando para eles o pagamento das dívidas.

Despesas meramente produtivas e despesas reprodutivas

As despesas meramente produtivas são aquelas que se limitam a produzir utilidades económicas no momento presente, como, por exemplo, as despesas com a limpeza de arruamentos, a reparações de equipamentos comuns ou o transporte de pessoas. As despesas reprodutivas, além de acrescerem utilidade no momento presente, potenciam a criação de utilidades futuras, pois contribuem para o aumento da capacidade produtiva, repercutindo-se em períodos financeiros subsequentes. Um exemplo particularmente significativo destas despesas reprodutivas serão as que são efetuadas em educação e formação, que permitirão a existência de gerações mais qualificadas e aptas, do ponto de vista técnico e humano. O mesmo se passa com as despesas em políticas de profilaxia e saúde pública, que conduzirão a uma diminuição dos encargos futuros com determinadas patologias, doenças ou incapacidades socialmente relevantes, bem assim como os investimentos em obras públicas relevantes, como ferrovias, portos ou aeroportos.

As despesas reprodutivas assumem um especial papel na consideração do princípio da equidade entre gerações.

5.3. Sujeitos da despesa pública

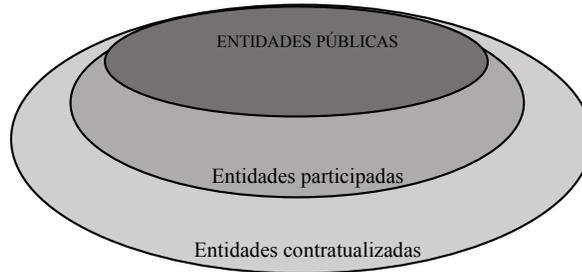
Os sujeitos da despesa pública são as pessoas ou entidades públicas que, autorizando-a ou executando-a em concreto, têm intervenção efetiva na respetiva realização ²¹.

Em termos simples, podem ser distinguidas as seguintes espécies de sujeitos:

- Em primeiro lugar, os sujeitos públicos por natureza ou de primeiro grau, que são aqueles que se fundam na própria Constituição ou num ato do legislador, como acontece, por exemplo, com o Estado, os institutos públicos ou os municípios);
- Em segundo lugar, os sujeitos públicos de segundo grau, que são aqueles que “nascem” como entidades privadas (por exemplo, sociedades comerciais), mas relativamente aos quais o Estado tem uma significativa parti-

²¹ Note-se que se faz aqui menção aos executores (fazedores) administrativos da despesa pública, e não os seus criadores em termos legislativos.

cipação social ou influência, ou com elas celebra determinado contrato que implica a realização de despesa pública (por exemplo, um contrato de concessão).



No que diz respeito aos sujeitos públicos por natureza ou de primeiro grau, facilmente se conclui que é errada a ideia de que a despesa ou gasto público é realizada apenas pelo Estado central (“administração pública direta”), uma vez que aqui se englobam também várias outras pessoas coletivas de Direito público, como os municípios (“administração autónoma”), os institutos públicos, as associações públicas, ou as entidades públicas empresariais (“administração indireta”).

Na realidade, juntamente com o Estado, existem muitas outras pessoas jurídicas criadas por ato normativo, e a quem se reconhece um conjunto de fins e meios de atuação direcionados à prossecução do interesse público e à satisfação de necessidades coletivas. Entre esses meios de atuação, salientam-se os seguintes:

- possibilidade de praticar atos administrativos autoritários e executórios;
- presunção de legalidade dos mesmos e, em certos casos, privilégio de execução prévia;
- sujeição dos litígios em que são intervenientes a uma ordem de tribunais específica (tribunais da ordem administrativa); e
- sujeição à jurisdição e controlo dos órgãos de fiscalização financeira, como a Inspeção Geral de Finanças ou os Tribunais ou Câmaras de Contas.

Todas essas pessoas, globalmente considerados, integram o perímetro financeiro público ²².

No que particularmente concerne aos poderes de realização de despesa, o enquadramento pode ser feito de acordo com um de dois regimes jurídico-financeiros: (i) o regime da simples autonomia administrativa e (ii) o regime da autonomia financeira.

i) O regime da simples autonomia administrativa é mais restritivo e circunscreve a atuação dos serviços e órgãos à prática de atos administrativos, no âmbito da denominada “gestão corrente”. Está-se aqui na presença de serviços que estão sujeitos ao poder de direção do Governo, como será o caso, por exemplo, das Direções-gerais, Direções regionais, Gabinetes, Inspeções-gerais, Inspeções regionais, etc. Os atos administrativos que praticam devem circunscrever-se aos limites da gestão corrente (isto é, à atividade normal da instituição e à prossecução das suas finalidades ordinárias e rotineiras), excluindo-se as opções fundamentais de enquadramento e que tenham natureza extraordinária. Poderão, por exemplo:

- autorizar a contratação de uma determinada empresa de fornecimento de refeições;
- formalizar a aquisição de combustível para as viaturas;
- conceder bolsas de estudo;
- proceder ao pagamento de eletricidade ou serviços de comunicações;
- atribuir um subsídio a uma entidade cultural,

desde que, em todos os casos, naturalmente, estejam respeitados os requisitos legais aplicáveis).

Em contrapartida, está-lhes vedada:

- a aprovação do seu orçamento;
- o endividamento;
- a oneração do património que lhes está afeto;
- a realização de gastos de montante elevado ou de natureza extraordinária;

²² Em termos contabilísticos ou de registo financeiro é corrente a menção ao “setor público”, o qual se pode desdobrar em vários subsectores (administrativo, empresarial, etc.), consoante a ótica que se adote (contabilidade pública/contabilidade nacional). Sobre o tema, v. acórdão do TdC português n.º 5/2013, 1.ª secção/Plenário, disponível em formato digital em <https://www.tcontas.pt/pt-pt/ProdutosTC/acordaos/1spl/Paginas/acordaos-1spl.aspx>

- a emanção de orientações gerais para disciplinar a assunção de compromissos ou a efetivação de despesas; ou
- a criação por regulamento próprio de sanções financeiras.

i) O regime da autonomia financeira assume natureza excepcional e comporta prerrogativas que, além da gestão corrente, podem abranger, consoante os casos, autonomia patrimonial, autonomia tributária, autonomia creditícia ou mesmo autonomia orçamental, e autonomia de tesouraria. Podem assim estas entidades dispor e alienar o património próprio, gerir despesas num horizonte temporal que ultrapassa a gestão corrente, recorrer ao crédito ou aprovar o seu próprio orçamento (ainda que eventualmente integrado em outro, de um ente público maior). Aqui se podem incluir:

- os institutos públicos, que são entidades materialmente setoriais, que prosseguem um interesse público específico, de natureza não empresarial, como as universidades públicas, institutos superiores politécnicos, ou institutos setoriais nas áreas do emprego e formação profissional, do turismo, da conservação da natureza, entre muitíssimos outros;
- as associações públicas, que são pessoas coletivas de Direito público de substrato pessoal e das quais o mais relevante exemplo são as denominadas associações públicas profissionais, que em grande parte dos casos assumem a designação de “ordens” ou “câmaras” (profissionais); ou
- as entidades públicas empresariais, que se destinam à prossecução de uma determinada atividade económica, como a distribuição de água, a gestão de infraestruturas aeroportuárias ou rodoviárias, ou a prestação de serviços de saúde (“centros hospitalares”).

5.4. Procedimento de realização da despesa pública

O procedimento de realização da despesa pública (procedimento despesista) é o conjunto legalmente ordenado de atuações tendentes à emanção de um ato administrativo-despesista.

De um modo geral e simplificado, as principais fases para a realização de uma despesa são as seguintes:

- Cabimentação;
- Autorização da despesa;
- Assunção do compromisso;
- Processamento;
- Liquidação;
- Autorização para pagamento;

- Pagamento.

Em esquema:



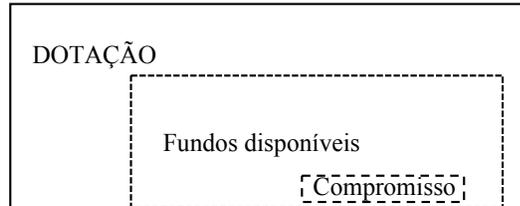
Porém, esta matéria é muito casuística e depende bastante dos específicos regimes jurídico-financeiros aplicáveis às entidades em causa, designadamente os regimes de simples autonomia administrativa ou de autonomia financeira acima mencionados. Entre outras especificidades, nos termos do número 4 do artigo 82.º da LEO, a autorização da despesa pode ser tomada em simultâneo com a decisão de abertura de procedimento de aprovisionamento caso as competências pertençam ao mesmo órgão.

Na impossibilidade de se abordarem aqui todos os aspetos, chama-se a atenção para alguns tópicos de regime, sem desenvolvimentos de maior:

i) O cabimento, em termos simples, consiste num ato de registo por meio do qual (i) se sinaliza a despesa que se pretende efetuar e (ii) se enuncia a previsão legal da qual constam as verbas que se pretende utilizar. Neste sentido, nenhuma despesa, ainda que previamente prevista, pode ser efetuada sem cabimento numa dotação orçamental prévia ou para além do montante desse cabimento (regra da tipicidade quantitativa). A cabimentação, porém, não se efetiva automaticamente, tornando-se necessário que exista uma libertação de créditos, sem a qual a verba estará indisponível ou “congelada”;

ii) Após a despesa ter sido autorizada pelo órgão competente, seguir-se-á a fase da assunção do compromisso, a qual materializa o momento em que se efetua uma externalização da vontade pública, por meio de um contacto com o exterior, designadamente com uma entidade fornecedora de bens ou prestadora de serviços. De um modo geral, o contacto externo é formalizado por meio da assinatura de um contrato, ou da emissão de uma “nota de encomenda” ou de uma “ordem de compra”, e consubstancia o momento a partir do qual se pode dizer que existe verdadeiramente uma vinculação (uma responsabilidade) da entidade pública perante terceiros, fazendo nascer na esfera jurídica destes um direito à percepção de determinada quantia. Para que o compromisso possa ser assumido, é necessária a existência de fundos disponíveis, isto é dinheiro líquido em caixa, no espaço de poucos meses. Se não existirem tais fundos, os compromissos pura e simplesmente não podem ser assumidos, sendo o controlo dos tribunais ou câmaras de contas particularmente rigoroso e apertado. Trata-se, na prática, de

uma espécie de segundo cabimento, na medida em que a despesa, após se ter verificado caber no crédito ou previsão orçamental (quantia mais ampla), deve agora caber nos mencionados fundos disponíveis (quantia menos ampla).



Importa realçar que o agente ou funcionário que contacte com uma empresa externa, processe uma nota de encomenda e, por essa via, assuma um compromisso em nome da entidade pública a que pertence, sem demonstrar a prévia existência de fundos disponíveis, pode ser sujeito a vários tipos de responsabilidade (disciplinar, criminal ou financeira, consoante os casos).

Porém, nem sempre as circunstâncias em concreto permitem uma tramitação procedimental normal, pois existem situações nas quais a realização de todas as fases dentro dos trâmites normais poderia conduzir a sérios e irreparáveis prejuízos. Pense-se, por exemplo, nas obras absolutamente impreteríveis que devem ser efetuadas num hospital público ou nas salas de aulas de uma escola pública, na sequência de uma intempérie, de um sismo ou de uma perturbação da ordem pública. Em tais casos, o ordenamento jurídico comporta “válvulas de escape”, flexibilizando as tramitações, como sucede, sempre que a lei o preveja, quando as despesas em causa sejam urgentes e inadiáveis ou quando esteja em causa o excecional interesse público ou a preservação da vida humana.

Em qualquer caso, importa notar que a ideia de procedimento é muito importante porque introduz racionalidade na atuação administrativa, evitando que a despesa seja efetuada de modo arbitrário, além de que permite efetuar um melhor controlo sobre a utilização dos dinheiros públicos. Por outro lado, estabelece controlos recíprocos (checks and balances), e facilita a imputação de responsabilidades, contribuindo por fortalecimento do Estado de Direito.

5.5. Controlo da despesa pública

Como se percebe, os gestores e utilizadores de dinheiros públicos devem ter a sua conduta sob apertado escrutínio e vigilância, uma vez que estão ao serviço do interesse público, e utilizam meios e recursos que não lhes pertencem, e

que apenas pontual e temporariamente são colocados sob sua disponibilidade. O Estado de Direito neles confia e com eles estabelece uma relação fiduciária que não se compadece com poderes arbitrários.

O controlo da despesa pública é imprescindível, já que impede desvios de poder, e reduz as possibilidades de corrupção.

Para que o controlo seja efetivo e eficaz, deve-se garantir a imparcialidade dos órgãos institucionais de controlo, assegurando a respetiva independência, seja concedendo-lhes autonomia estatutária, orçamental e organizatória, seja reconhecendo-lhes total irresponsabilidade subjetiva pelas decisões tomadas.

Em todo o caso, o controlo é sempre um meio e não um fim em si mesmo, devendo ser evitadas as atuações de controlo meramente burocrático ou de bloqueio.

Em geral, o controlo pode ser interno ou externo: no primeiro caso, realiza-se no interior da própria estrutura orgânica do sujeito que efetua a despesa, ao passo que no segundo, o mesmo realiza-se por entidades externas (“de fora”) da estrutura orgânica do sujeito que efetua a despesa. No controlo externo, distingue-se o controlo social, político e jurídico e, dentro deste último, os controlos administrativo e jurisdicional.

Controlo social

O controlo social não tem natureza oficial nem institucional, pois é efetuado por pessoas e entidades não integradas no poder político ou jurídico, como sejam a comunicação social, a opinião pública em geral, os grupos de pessoas e cidadãos, as plataformas cívicas, os blogues, os sites, ou as organizações não governamentais. São formas de reação tão legítimas quanto as formas jurídico-institucionais, não se podendo deixar de reconhecer que a vivência comunitária num Estado de Direito Democrático não se satisfaz com uma atitude passiva, nem se esgota na simples participação eleitoral por via do voto.

Como modo de incrementar a iniciativa e as possibilidades de controlo, é cada vez mais frequente a criação por parte das entidades públicas de plataformas de acompanhamento e fiscalização da gestão financeira, como os portais ou páginas de internet. É verdade que se trata de mecanismos criados pelas próprias instituições despesistas, mas os mesmos voltam-se para o exterior, possibilitando uma fiscalização difusa e abrangente, popular.

Os cidadãos podem dar o seu contributo nestes desígnios de acompanhamento, por meio de plataformas cívicas e de participação, bem assim como por meio de petições, reclamações, participação em audições públicas, etc., sempre colocando em evidência a necessidade de prestação de contas por parte de quem gere dinheiros públicos.

Controlo político

O controlo político já é um modo institucionalizado, geralmente efetuado por atores políticos, na maioria das vezes democraticamente eleitos, como parlamentos, comissões parlamentares, grupos de deputados, oposições partidárias, etc.²³.

Num Estado democrático, ganha destaque o controlo que pode ser efetuado pelo parlamento e pelos deputados relativamente à atuação despesista da administração central (podendo emitir recomendações ao Governo nesse domínio).

Controlo jurídico

O controlo jurídico da despesa pública, tem por objetivo confrontar o ato de despesa com os diversos parâmetros que o ordenamento exige que sejam respeitados. Tais parâmetros são:

- a competência para a prática do ato de despesa (incluindo a necessidade de eventuais delegações ou subdelegações);
- o seu modo de exteriorização (forma de ato administrativo, contrato público, contrato administrativo, etc.);
- as fases do procedimento que se impõe que sejam observadas (cabimento, autorização, compromisso, liquidação, etc.);
- as finalidades que prossegue, que devem respeitar à prossecução do interesse público.

O objetivo será a apreciação da validade do ato em causa, concluindo pela respetiva invalidade (nulidade, anulabilidade) em caso de verificação de desconformidades com os parâmetros globalmente considerados.

Nesta matéria, é possível distinguir o controlo que é efetuado por órgãos administrativos daquele que é efetuado por órgãos jurisdicionais (tribunais).

Controlo administrativo

O controlo administrativo da despesa pública é aquele que é efetuado por órgãos administrativos e de acordo com critérios jurídicos²⁴, sendo que o mesmo pode revestir diferentes tipologias ou espécies:

- Em primeiro lugar, pode ser um controlo decorrente da hierarquia administrativa (controlo hierárquico), que se traduz na sindicância que

²³ Cfr. artigo 110.º da Lei n.º 2/2023, de 10 de fevereiro.

²⁴ Cfr. artigo 109.º da Lei n.º 2/2023, de 10 de fevereiro.

é exercida dentro da mesma pessoa coletiva de Direito público (dentro do Estado, do município, do instituto público, etc.) por parte do agente superior em relação ao inferior²⁵;

- Em segundo lugar, pode ser um controlo decorrente de tutela (controlo tutelar), que tem como referência a sindicância entre duas pessoas coletivas de Direito público distintas (por exemplo, do Estado em relação a um município ou em relação a um instituto), apreciando os meios e modos de atuação no quadro daquela despesa em concreto;
- Em terceiro lugar, pode ainda ser um controlo de superintendência, que dizendo também respeito à sindicância jurídico-administrativa entre duas pessoas coletivas de Direito público distintas, tem por referência, já não os meios, mas os fins da atuação, designadamente por via da direta fixação destes últimos, ou da emanação de orientações e diretivas.
- Os específicos contornos de cada uma destas formas de controlo dependem do particular regime jurídico-legal aplicável, podendo suceder que os sujeitos, as fases e as consequências sejam diversas de situação para situação, o que leva a concluir que nem todas as despesas públicas são controladas administrativamente do mesmo modo e de acordo com as mesmas exigências.

Controlo jurisdicional

O controlo jurisdicional da despesa pública é feito por Tribunais²⁶, dotados de efetivas garantias de independência objetiva e subjetiva, e que dispõem de poderes de resolução definitiva, de acordo com critérios jurídicos, de conflitos ou questões jurídicas.

Embora aqui se incluam os tribunais comuns e os tribunais administrativos e fiscais, a verdade é que os que merecem maior destaque são os tribunais ou câmaras de contas.

Os tribunais de contas — que assumem designação diversa consoante os respetivos ordenamentos (Tribunal de Contas, Câmara de Contas, Court of Au-

²⁵ Embora seja quase desnecessária a menção, pode referir-se que a hierarquia se trata de um nexo do tipo funcional que apenas pode ser pensado tendo por referência as relações que se estabelecem dentro de uma mesma pessoa, o que só por si implica duas importantes consequências: em primeiro lugar, que não cabe falar em hierarquia quando estão em relação duas distintas pessoas coletivas de Direito público (por exemplo, o Estado e um município, ou um município e um instituto público); em segundo lugar, que, em rigor, só cabe falar em hierarquia quando se esteja em presença de estruturas organizatórias do tipo desconcentrado, uma vez que se o modelo for concentrado, não existem competências decisórias aos níveis inferiores.

²⁶ Cfr. artigo 111.º da Lei n.º 2/2023, de 10 de fevereiro.

ditores, Cour des Comptes, etc.) — constituem uma peça essencial do sistema de controlo da utilização dos dinheiros públicos, sendo-lhes reservado um estatuto de guardião das finanças públicas. O seu âmbito é bastante amplo, abrangendo qualquer entidade pública em sentido próprio (como o Estado e seus serviços, as regiões e seus serviços, os municípios e seus serviços, os institutos públicos, as instituições de segurança social, as associações públicas, entidades empresariais públicas, entre bastantes outras), mas também as entidades de qualquer outra natureza, mesmo privada, que tenham participação de capitais públicos ou sejam beneficiárias, a qualquer título, de dinheiros ou outros valores público. O objetivo é perseguir os dinheiros de todos onde quer que eles se encontrem, seja nas mãos de entes públicos, seja nas mãos de entes privados.

Quanto ao controlo efetuado por estes tribunais, em geral, é possível identificar três espécies:

i) O controlo prévio (fiscalização prévia), o qual se destina a assegurar a conformidade jurídico-financeira dos atos e contratos de despesa antes da sua efetivação, o que é conseguido por via da aposição de um visto prévio ou da emanação de uma declaração de conformidade. Este tipo de sindicância tem por fim verificar se os atos ou contratos estão conformes às leis em vigor e se os respetivos encargos têm cabimento em verba orçamental própria²⁷ / ²⁸ / ²⁹ e, em termos de consequências, pode sinalizar-se as seguintes:

- Nas situações em que se apurem desconformidades, recusar-se-á o visto, o que implica a ineficácia do ato ou contrato sujeito a apreciação,

²⁷ Porém, nem todos os atos despesistas estão sujeitos a esta fiscalização ou sindicância, mas apenas os atos ou contratos com expressão financeira superior a determinado valor, previsto na lei. Procura assim evitar-se que o tribunal se debruce sobre bagatelas que, atenta as suas reduzidas relevância e impacto, poderiam desviar tal instância de atividades mais importantes e indispensáveis. No caso de Timor-Leste e tirando os atos de que resulte o aumento da dívida pública fundada, estão sujeitos a fiscalização prévia os contratos que excedam \$5.000.000,00 (cinco milhões de dólares americanos). É isso que resulta do disposto no artigo 32.º, n.º 1, alínea b), da Lei n.º 9/2011, de 17 de agosto (na redação que lhe foi dada pela Lei n.º 13/2013). Acresce referir que, para além da delimitação positiva, recortada pelo referido artigo 32.º, o âmbito da fiscalização prévia é, ainda, delimitado pela negativa, pelos artigos 33.º e 34.º da referida lei.

²⁸ De modo a que não haja sobreposição com os tribunais administrativos, nesta sede interessará, não tanto averiguar da existência de meras ilegalidades administrativas, mas antes indagar acerca da existência de ilegalidades que alterem ou possam alterar o resultado financeiro, com base em *valorações jurídico-financeiras autónomas*.

²⁹ Cfr. artigo 30.º, números 1 e 2, da Lei n.º 9/2011, de 17 de agosto.

- Nas situações de inexistência de desconformidades, procede-se à aposição do visto, permitindo que o ato sindicado possa produzir todos os efeitos que se encontre eventualmente apto a desencadear³⁰,
- Sempre que a lei o preveja, é possível configurar uma situação intermédia, concedendo-se o visto com recomendações. e o objetivo será suprir ou evitar no futuro tais ilegalidades.

ii) O controlo concomitante efetiva-se simultaneamente à atuação despesista, isto é, durante a execução dos atos ou contratos de despesa, e pode ser levado à prática, quer por meio da análise de determinados atos ou contratos individualmente considerados, quer, numa perspetiva mais global e consolidada, tendo por objeto toda a atividade financeira do ente público em causa, num momento em que a mesma ainda decorre ou, pelo menos, ainda não cessou³¹.

iii) O controlo sucessivo é efetivado após os atos e a atividade terem sido levados à prática e as suas finalidades passam por verificar se tudo foi bem efetuado e executado³² e, não sendo o caso, desencadear a respetiva responsabilidade sancionatória e/ou reintegratória em situações de mau uso de recursos.

De todos estes tipos de fiscalização (prévia, concomitante e sucessiva) podem resultar situações de desconformidade com a lei, desde simples falha na apresentação de documentos, a casos de desaparecimento de dinheiros, que podem consubstanciar condutas criminosas. Nestas ocorrências, pode impor-se o prosseguimento do processo com vista ao apuramento de responsabilidades³³.

A responsabilidade financeira, pode desdobrar-se em dois importantes tipos:

- responsabilidade financeira reintegratória, a qual se materializa na obrigação de reposição (reintegração) nos cofres públicos de quantias indevidamente utilizadas³⁴; ou

³⁰ Cfr. artigo 31.º da Lei n.º 9/2011, de 17 de agosto.

³¹ Cfr. artigo 35.º da Lei n.º 9/2011, de 17 de agosto.

³² Cfr. artigo 36.º, n.º 1, da Lei n.º 9/2011, de 17 de agosto.

³³ Cf., por exemplo, acórdãos do TdC de Portugal, n.ºs 7/2015, ou 18/2017, ambos da 1.ª secção/ Plenário.

³⁴ Cfr. artigos 44.º e 45.º da Lei n.º 9/2011, de 17 de agosto.

- responsabilidade financeira sancionatória, a qual se materializa na imposição de multas aos infratores 35.

Em ambos os casos, são vários os comportamentos que o legislador pode tipificar como sujeitos a responsabilidade, e que, embora, na grande maioria, digam respeito à despesa, abrangem também a componente da receita, podendo apontar-se os seguintes exemplos:

- violação das normas sobre assunção, autorização ou pagamento de despesas públicas ou compromissos;
- execução de atos ou contratos que não tenham sido submetidos à fiscalização prévia quando a isso estavam legalmente sujeitos;
- violação de normas relativas à contratação pública;
- violação de normas relativas à admissão de pessoal;
- utilização de dinheiros ou outros valores públicos em finalidade diversa da legalmente prevista;
- violação das normas sobre a elaboração e execução dos orçamentos;
- utilização de empréstimos públicos em finalidade diversa da legalmente prevista;
- falta injustificada na prestação de contas, no envio de documentos ou no fornecimento de informações;
- não acatamento reiterado e injustificado de anteriores;
- não arrecadação de receitas.

De notar que a responsabilidade financeira é uma responsabilidade pessoal, no sentido de que recai sobre o agente da ação e não sobre a instituição que integra³⁶.

E, ainda, que esta responsabilidade é efetivada através de um verdadeiro processo jurisdicional³⁷.

5.6. Efeitos da despesa pública

As despesas públicas podem produzir vários efeitos, sendo os mais relevantes os que a seguir se evidenciam:

³⁵ Cfr. artigos 50.º e 51.º da Lei n.º 9/2011, de 17 de agosto.

³⁶ Cfr. artigo 46.º, n.º 1, da Lei n.º 9/2011, de 17 de agosto.

³⁷ Previsto e regulado nos artigos 67.º e seguintes da Lei n.º 9/2011, de 17 de agosto.

- do ponto de vista dos destinatários, podem produzir efeitos divisíveis e efeitos indivisíveis; no primeiro caso, as despesas têm por destinatário um determinado sujeito em particular, repercutindo-se nestes de modo individual e concreto, como acontece nas denominadas despesas-transferência e despesas sociais, como subsídios, pensões, abonos, incentivos, etc.; no segundo caso, as despesas têm por referência toda a comunidade globalmente considerada, produzindo por isso efeitos gerais e abstratos. Por exemplo, as despesas de investimento, como em redes de transportes ou de energia, sistemas de iluminação pública, políticas de saúde ou saneamento, campanhas de profilaxia ou de sensibilização, etc. potencializam um efeito de crescimento, melhorando os indicadores económicos globais. Além disso, também merece destaque o efeito de redistribuição, como consequência de políticas de inclusão, por via das quais se procura que os rendimentos disponíveis de pessoas ou entidades com maior capacidade contributiva possam ser amputados por via de tributos, de modo a efetuar despesas em favor de destinatários com menor riqueza;
- Do ponto de vista temporal, as despesas podem produzir efeitos de curto, médio ou longo prazo, consoante os mesmos se projetem apenas no próprio ano financeiro, nos anos imediatamente subsequentes ou em anos mais distantes no futuro. Neste contexto, ganha relevo, uma vez mais, o princípio da equidade entre gerações, em termos de acautelar os interesses das várias gerações abrangidas (a presente, a passada e as futuras). Pense-se, por exemplo, nas consequências que podem advir da construção de escolas, pontes, ou hospitais, ou da celebração de contratos para a execução de tarefas nos domínios da educação, saúde, assistência social, ou outros, casos em que se deverá considerar se os custos e os benefícios serão duradouros e prolongados;
- Do ponto de vista geográfico ou territorial, os efeitos podem ser abrangentes, gerais e geograficamente disseminados, projetando-se em todo o país ou território (como acontece com as despesas respeitantes a eleições nacionais, ao sistema de defesa nacional, ao serviço nacional de saúde ou à diplomacia) ou, pelo contrário, podem ser efeitos limitados e circunscritos a determinadas parcelas espaciais (como sucede quando se trata de gasto efetuado por municípios, os quais, como se sabe, prosseguem as suas atribuições no interesse das populações respetivas).

6. Receitas públicas

6.1. Patrimoniais

As receitas patrimoniais são ingressos financeiros sem carácter coativo que advêm da normal administração do património do ente público (Estado, município, instituto público, etc.), ou da sua disposição. São, em regra, receitas de Direito privado, uma vez que, na maior parte dos casos, além de constituírem contrapartida de atuações voluntárias dos particulares, resultam ou de acordo de vontades ou dos mecanismos normais e correntes de mercado (oferta e procura). De todo o modo, não deixam ser públicas as finalidades subjacentes (satisfação de necessidades de natureza coletiva).

Podem ser sinalizados os seguintes exemplos:

- os preços cobrados ou pelo arrendamento ou pela venda de bens;
- os rendimentos provenientes da participação nos lucros de sociedades e nos resultados de outras entidades em que o ente público tome parte;
- os preços como contrapartida financeira da prestação de serviços (energia, transporte de pessoas, fornecimento de água, tratamento de resíduos, etc.).

6.2. Tributárias

As receitas tributárias têm na sua base a arrecadação de um tributo.

Nos termos do artigo 12.º, n.º 2, da Lei n.º 13/2009, de 21 de outubro, que introduz o regime jurídico sobre Orçamento e Gestão Financeira, os impostos e as taxas são tidos como dinheiros públicos³⁸, necessários para cumprir os objetivos que a Constituição timorense impõe ao Estado (entre eles, a defesa da soberania, a garantia da liberdade e da segurança dos cidadãos, a concretização de direitos sociais). Aliás, logo do artigo 1.º da Constituição, consta a consagração de Timor-Leste como um Estado de Direito democrático, cuja concretização depende, precisamente, da existência de receitas que permitam dar concretização a esta conceção de Estado.

As receitas petrolíferas surgem como uma especial fonte de financiamento para o Estado timorense, mas prevê-se o aumento da importância das receitas tributárias para esse efeito.

³⁸ São, ainda, tidos como dinheiros públicos os juros, os dividendos ou outros pagamentos provenientes de empresas públicas nas quais o Estado detenha participações sociais, os rendimentos provenientes do licenciamento ou venda de quaisquer direitos controlados pelo Estado, os royalties, as multas, taxas reguladoras, indemnizações de processos civis e rendimentos de seguro e as doações e ofertas.

Nos orçamentos gerais do Estado de Timor, as receitas tributárias são divididas nas rubricas impostos diretos, impostos indiretos e taxas.

Noção de tributo e principais distinções

O tributo corresponde a uma receita pública, de natureza coativa, com finalidades financeiras. Concretizando esta noção, o tributo corresponde, em primeiro lugar, a uma quantia exigida por um ente público, de natureza coativa, devendo ser criada por ato normativo, que também determinará os termos da sua exigência o respetivo quantitativo. Assim sendo, apesar de o Estado timorense reconhecer e valorizar as normas e os usos costumeiros de Timor-Leste que não contrariem a Constituição e a legislação que trate especialmente do direito costumeiro (nos termos do artigo 2.º, n.º 4, da CRDTL), em sede tributária o costume não deverá servir como fonte imediata de Direito, em prol das exigências de segurança jurídica em matéria tributária, justificadas pela especial relevância que as receitas tributárias conhecem para concretização do superior interesse público. Em segundo lugar, a receita arrecadada por via da cobrança de tributos servirá para satisfação de necessidades coletivas, por contraposição a necessidades individuais, sancionatórias ou repressivas.

Neste contexto, subsumem-se à noção de tributo as seguintes categorias:

- impostos;
- taxas;
- contribuições.

Impostos, taxas, contribuições

A CRDTL conhece a figura do imposto e a figura da taxa, a elas se referindo expressamente no artigo 144.º, n.º 2. Esta dualidade é reconhecida pelos Orçamentos Gerais do Estado³⁹, determinando-se que o Governo e os serviços e entidades da administração central ficam autorizados a cobrar os impostos e taxas constantes da legislação em vigor, mas é acrescida pela referência a um outro tipo tributário: as contribuições devidas à segurança social.

Numa aceção que tem vindo a ser aceite generalizadamente, o imposto é tido como uma prestação patrimonial, unilateral, definitiva, coativa, exigida a detentores de capacidade contributiva, a favor de entidade que exerça funções públicas, para a realização de fins públicos, conquanto não tenha caráter san-

³⁹ Vide, por exemplo, o Orçamento Geral do Estado para 2023 – Lei n.º 17/2023, de 29 de agosto (que procedeu à alteração da Lei n.º 25/2022, de 21 de dezembro), artigo 3.º.

cionatório. Centrando-nos nas duas dimensões que assumem maior relevo para a qualificação de um tributo enquanto imposto: a unilateralidade afasta a sinalgmaticidade, no sentido em que ao pagamento do imposto não corresponde qualquer corresponsivo específico, reciprocidade, equivalência ou interligação; a capacidade contributiva serve de condição para a cobrança de impostos, nos termos constitucionalmente consagrados.

Já a taxa é tida como uma prestação pecuniária, bilateral, definitiva, coativa, exigida à luz do princípio da equivalência, a favor de entidade que exerça funções públicas, para a realização de fins públicos, embora de uma forma individualizada. Ao contrário dos impostos, a taxa é bilateral porque pressupõe uma corresponsividade entre o montante que se paga e a contraprestação recebida, existindo um nexo direto entre o que se paga e a utilidade que daí advém; por outro lado, a taxa é determinada pelo princípio da equivalência ou proporcionalidade entre a taxa e a utilidade que resulta do seu pagamento.

As contribuições da segurança social (que configuram “receitas provenientes das contribuições sociais cobradas às entidades empregadoras e das quotas cobradas aos trabalhadores, pela aplicação das taxas legalmente previstas sobre as remunerações auferidas pelos trabalhadores ou convencionais que, nos termos legais, constituam base de incidência contributiva para a segurança social”⁴⁰) podem, também, assumir a qualidade de tributo, podendo ser consideradas figuras tributárias distintas dos impostos e das taxas. As contribuições pagas pelos trabalhadores pressupõem, como regra geral, a existência de uma contrapartida pelo pagamento das mesmas (mediante o apoio do Estado em situações de maior vulnerabilidade) – o que as faz aproximar das taxas, mas pode acontecer que o contribuinte nunca venha a beneficiar de tais prestações (em caso, por exemplo, de morte prematura). O inverso também pode ocorrer: haverá indivíduos que nunca contribuíram e, mesmo assim, beneficiam de prestações sociais

Breves notas sobre princípios da tributação

Não assumindo esta exposição uma intenção de, exaustivamente, esgotar as mais variadas dimensões associadas ao domínio da tributação, limitar-nos-emos aqui a deixar umas breves notas respeitantes a dois dos mais basilares princípios da tributação, especialmente dirigidos aos impostos (e não necessariamente a outros tipos tributários): o princípio da capacidade contributiva e o princípio da legalidade fiscal. Cumpre, ainda assim, salientar a especial amplitude que a base principiológica tributária conhece, reconduzindo-se, para além das dimensões aqui especialmente densificadas, nomeadamente, à segurança jurídica, ao Estado social, à consideração fiscal da família e ao desenvolvimento sustentável.

⁴⁰ Cf. Orçamento Geral do Estado para 2021.

O princípio da capacidade contributiva, enquanto expressão do princípio da igualdade, consagrado no artigo 16.º da CRDTL, encontra expressa consagração constitucional, no artigo 55.º, determinando-se que todo o cidadão com comprovado rendimento tem o dever de contribuir para as receitas públicas, nos termos da lei.

O artigo 55.º encontra-se inserido no Título III da Constituição, respeitante aos Direitos e Deveres Económicos, Sociais e Culturais, o que poderá servir de fundamento a que se considere o pagamento de tributos como um efetivo dever fundamental, constitucionalmente consagrado, promotor da solidariedade social.

A letra do artigo 55.º, não obstante, é redutora perante a abrangência que este princípio conhece no ordenamento jurídico timorense.

Em primeiro lugar, constata-se que a Constituição timorense reconduz a capacidade contributiva a uma sua concreta manifestação – ao rendimento auferido. O imposto sobre salários e o imposto sobre o rendimento correspondem a imposições diretas, que afetam o rendimento, amplamente entendido. Não obstante, perante os impostos elencados na Lei n.º 8/2008, de 30 de junho, é possível assumir a relevância que o legislador timorense atribuir a outras manifestações de capacidade contributiva para efeitos de determinação de obrigações fiscais. O imposto sobre serviços, o imposto seletivo de consumo, o imposto sobre vendas, os direitos aduaneiros de importação correspondem a impostos que têm, na sua base, o consumo, enquanto forma de revelação de capacidade contributiva.

Em segundo lugar, apesar de a Constituição reconduzir a capacidade contributiva à figura do cidadão, também as pessoas coletivas manifestam capacidade contributiva, surgindo, também elas, na lei timorense, como sujeitos passivos de imposto.

Perante a determinação do sentido do disposto no artigo 55.º, os impostos conhecem como fundamento e como limite a capacidade contributiva dos contribuintes. Assim sendo, aqueles que revelem uma maior capacidade contributiva (apurada não só em função dos rendimentos auferidos, mas também de acordo com as despesas por si suportadas) deverão estar sujeitos um maior encargo fiscal.

A Constituição timorense consagra, ainda, um princípio de reserva de lei formal no artigo 95.º. Nos termos do seu n.º 2, alínea p), é da competência exclusiva do Parlamento Nacional legislar sobre “política fiscal”. Assegurando o Parlamento Nacional a representatividade dos cidadãos, e sabendo-se que a legitimidade do imposto em muito dela depende, então, em expressão de um valor essencial do Estado e das democracias constitucionais, os impostos pressupõem a intervenção parlamentar.

Sabendo-se que é o Governo o órgão de soberania responsável pela condução e execução da política geral do país, compreende-se que o Parlamento não concretiza, em matéria fiscal, uma atuação verdadeiramente política, antes se situando na esfera eminentemente legislativa.

Já de acordo com o artigo 144.º, n.º 2, da CRDTL, os impostos e as taxas são criados por lei, que fixará aqueles que são tidos como os seus elementos essenciais: a incidência (objetiva e subjetiva), os benefícios fiscais e as garantias dos contribuintes. As taxas do imposto — tidas, na generalidade dos ordenamentos, também como um elemento essencial — não estão, aqui, expressamente abrangidas pela letra da aludida disposição.

Por outro lado, assumindo-se que a dimensão “fiscal” se reconduz à figura dos impostos, poder-se-á assumir, então, perante a letra do artigo 95.º, n.º 2, que apenas estes ficam sujeitos à reserva parlamentar. A “lei” a que se refere o artigo 144.º, n.º 2, poderá ser assumida em sentido amplo, ou material (enquanto norma jurídica), o que permite que as taxas sejam criadas, desde logo, por decreto-lei do Governo⁴¹.

Para além da relevância que o princípio da legalidade tributária conhece nos termos descritos, é também à sua luz que os direitos dos contribuintes apenas poderão ser alvo de restrições por via de lei (aqui, em sentido formal ou estrito), nos termos do disposto no n.º 1, do artigo 24.º, da Constituição.

6.3. Creditícias

Além das receitas provenientes da gestão e alienação do património, e dos tributos, os entes públicos podem ainda recorrer ao crédito, situação em que procuram no mercado, como qualquer outro sujeito económico, uma relação fiduciária ou de confiança que lhes permita beneficiar, no imediato, de meios de liquidez. O recurso ao crédito pode ser feito mediante o apelo a várias formas jurídicas, de entre as quais o empréstimo é a mais significativa.

Nos empréstimos, está-se em presença de uma receita pública que tem subjacente uma relação jurídica na qual se verifica uma dilação temporal entre duas prestações: no momento presente, o prestamista coloca ao dispor do Estado determinada quantia em dinheiro e, num momento futuro, este compromete-se a reembolsar o capital mutuado e a remunerar mediante o pagamento de um acréscimo (juro ou renda). Por aqui se vê que se trata de um tipo reditício que investe o ente público num conjunto de deveres jurídicos e financeiros futuros e que, consoante o prazo de duração, pode mesmo chegar a onerar as gerações

⁴¹ Em sentido oposto, vide *Constituição Anotada da República Democrática de Timor-Leste*, Pedro Bacelar de Vasconcelos (coord.), Braga, Edição da Escola de Direito da Universidade do Minho, 2011, p. 453.

futuras, podendo estas, eventualmente, ser chamadas a pagar despesas inerentes à construção de bens de que porventura não terão beneficiado.

Do ponto de vista da sua qualificação, os empréstimos podem ser perspectivados como receitas não efetivas, o que significa que é um tipo de receita que, materializando um ingresso ou acréscimo de dinheiros no momento presente, significa igualmente, e em contrapartida, um aumento das responsabilidades financeiras, pois que, em termos práticos, fica-se obrigado a reembolsar e a remunerar os prestamistas (obrigação que, até então, não constava do seu passivo patrimonial).

7. Breve referência ao sistema tributário de Timor-Leste

A ideia de sistema tem subjacente a existência de uma realidade que transcende a mera pluralidade de elementos que a constitui. Falar de sistema tributário corresponderá a assumir a existência de uma pluralidade de figuras tributárias que se articulam entre si em vista a prosseguir determinadas finalidades que lhes são comuns.

Todavia, aquilo que se entenda ser o sistema tributário poderá variar em função do concreto enfoque de análise que se assuma. Um jurista, um economista, um contabilista, um sociólogo, um político, etc., podem referir-se ao sistema tributário para nele vislumbrar realidades distintas, ainda que todos tenham presente uma referência mediata ao conjunto dos tributos.

Para o Direito – portanto, para os juristas – a noção de sistema tributário deverá corresponder a um conjunto de normas jurídicas que disciplinam os tributos em determinado ordenamento jurídicos.

Nos apartados seguintes procuraremos sintetizar algumas das principais categorias de normas disciplinadoras do sistema tributário timorense.

7.1. Os principais blocos normativos do

sistema tributário de Timor-Leste

Concetalmente assumidos como prestações patrimoniais, definitivas e coativas, com finalidades financeiras, os tributos não são uma realidade natural, mas uma construção humana de natureza jurídica. Com efeito, não serão encontrados enquanto tal na natureza, sempre dependendo de um acervo normativo integrado num ordenamento jurídico, que assegure a existência e aplicação.

Porque os ordenamentos jurídicos não se apresentam uniformes, mas tendem a ser integrados por diferentes estratos normativos (internos e externos) dotados de heterogeneidade, a disciplina jurídica de que beneficiam os tributos

(e da qual depende, aliás, a sua existência) poderá ser encontrada em normas de diferente tipologia.

As normas da Constituição Tributária

Os tributos são uma realidade juridicamente disciplinada pela Constituição.

Embora o texto constitucional timorense seja relativamente comedido no que respeita à disciplina dos tributos, a verdade é, como já se referiu, que não deixa de a eles se reportar expressamente. Com efeito, o seu artigo 144.º – sob a epígrafe “sistema fiscal” –, determina que: “o Estado deve criar um sistema fiscal que satisfaça as necessidades financeiras e contribua para a justa repartição da riqueza e dos rendimentos nacionais” (n.º 1) e que “os impostos e as taxas são criados por lei, que fixa a sua incidência, os benefícios fiscais e as garantias dos contribuintes” (n.º 2).

Pese embora a sua epígrafe aponte para um objeto regulatório limitado a matéria de impostos (“sistema fiscal”), verifica-se que a mesma, na verdade, pode assumir uma amplitude significativa superior, aplicando-se eventualmente também às taxas.

Para além disso, estabelece um duplo condicionamento à tributação:

- i) condiciona-a do ponto de vista teleológico, estabelecendo as finalidades que através do sistema fiscal devem ser prosseguidas; e
- ii) condiciona-a do ponto de vista das condições orgânicas e formais a que a criação de tributos se encontra sujeita.

A propósito do condicionamento teleológico do sistema fiscal — portanto, dos tributos no seu conjunto, e não de cada um, individualmente considerado —, são-lhe expressamente apontadas:

- finalidades financeiras, uma vez que a arrecadação de receita tem em vista satisfazer as necessidades financeiras públicas, relacionadas com a prossecução do interesse público nas suas múltiplas concretizações; e
- finalidades redistributivas, em termos de corrigir as assimetrias na distribuição dos rendimentos e riqueza tal como resultam do normal funcionamento da economia, acionando para o efeito instrumentos tributários como a regimes de taxas progressivas ou regimes de isenção para as manifestações de capacidade contributiva mais exíguas.

Todavia, por aqui não resulta excluída a possibilidade de instrumentalização do sistema fiscal (e, assim, dos tributos que o integram) por finalidades

de ordem regulatória, sempre que seja possível identificar dimensões valorativas constitucionalmente tuteladas que, num contexto de ponderação, possam sobrepor-se aos interesses na arrecadação de receita. Sem prejuízo do preponderante elemento de controlo que o princípio da proporcionalidade deverá representar neste contexto, será de admitir que o legislador tributário estará abstratamente habilitado a criar regimes de agravamento e desagravamento tributário, em vista a incentivar ou desincentivar determinados comportamentos, conforme se projetem positiva ou negativamente nos referidos valores.

Por sua vez, quanto ao condicionamento orgânico e formal da disciplina jurídica tributária, o citado preceito do texto constitucional estabelece — em linha com os ditâmes do princípio da legalidade tributária, também já acima referido — uma reserva legal da criação dos impostos e das taxas, bem assim da disciplina de matérias como a incidência, os benefícios fiscais e as garantias dos contribuintes. Por sua vez, a al. p) do n.º 2 do artigo 95.º da Constituição determina que constitui competência exclusiva do Parlamento Nacional legislar sobre “política fiscal”. Portanto, a disciplina jurídica destes núcleos materiais caberá ao órgão legiferante primário, não podendo ser levada a efeito através do exercício de competências normativas de base legislativa com origem noutros órgãos ou competências normativas de base administrativa (i.e., regulamentos), pelo que quando tal suceda, estaremos perante casos de inconstitucionalidade orgânica e formal. Assim não acontecerá com as matérias que não se encontrem integradas naquela reserva, como sucederá nomeadamente com a definição das taxas (quotas) dos diferentes tributos ou com a disciplina da sua liquidação e cobrança. Para além disso, quanto às matérias sujeitas à referida reserva de lei, exigir-se-á, também, que a sua disciplina jurídica se concretize de modo tão completo e denso quanto possível, evitando-se espaços lacunosos e a indeterminação conceitual, os quais redundariam na concessão de espaços de conformação decisória ao aplicador normativo.

Ainda que se trate da única disposição que no texto constitucional se refere expressamente a matéria de tributação, não significa que não existam outras que se refiram à matéria, ainda que de modo indireto. Pense-se, por exemplo:

i) no princípio da capacidade contributiva ou no princípio da equivalência que serão (respetivamente) vigentes em relação aos impostos e às taxas, pela própria natureza dos tributos em questão e pela projeção que em relação a eles mantém o princípio (geral) da igualdade — previsto no artigo 16.º da CRDTL —, quando se trate de exigir dos contribuintes o respetivo contributo para o financiamento das necessidades financeiras públicas;

ii) nos princípios da segurança jurídica e da proteção da confiança — enquanto corolário do princípio da Estado de Direito, previsto no artigo 1.º da CRDTL —, os quais assumem um papel particularmente importante no âmbito do Direito tributário, atenta a natureza eminentemente restritiva que o caracteriza, reclamando certeza, estabilidade e determinabilidade das normas tributárias, bem assim a proteção das legítimas expectativas depositadas pelos contribuintes na manutenção dos efeitos das soluções normativas vigentes, problema este que se coloca a propósito da sucessão de normas tributárias no tempo (retroatividade e retrospetividade tributária);

iii) na regra da proibição de referendo em matéria tributária, atento o disposto no n.º 3 do artigo 66.º da CRDTL, que exclui tal possibilidade relativamente às matérias da competência exclusiva do Parlamento Nacional, sendo que a al. p) do n.º 2 do artigo 95.º reserva exclusivamente a este órgão a produção legislativa sobre “política fiscal”.

Na verdade, muitas outras normas de valor constitucional assumirão uma vocação aplicativa em matéria tributária, simplesmente, não se lhe dirigem de modo exclusivo.

Pela sua natureza, as normas constitucionais tributárias gozam de uma força normativa reforçada que lhes permite impor-se verticalmente em relação às demais, fulminando-as com a invalidade, em caso de incompatibilidade.

Normas de Direito internacional

As normas de Direito internacional são recebidas no ordenamento jurídico timorense por força do artigo 9.º da CRDTL, que determina a receção dos princípios de Direito internacional geral, bem como das normas constantes de convenções, tratados e acordos internacionais, desde que em relação a estes instrumentos se verifique a aprovação, ratificação ou adesão pelos respetivos órgãos competentes e respetiva publicação no jornal oficial. Uma vez recebidas, tais normas gozam de uma força normativa especialmente reforçada, implicando a invalidade das normas legais que com elas se incompatibilizem.

No Direito tributário, as normas de Direito internacional configuram instrumentos para assegurar uma adequada resposta aos desafios colocados pela existência de relações jurídicas tributárias plurilocalizadas (as quais mantêm uma conexão relevante com diferentes ordenamentos jurídicos).

Neste contexto, podemos destacar:

i) os acordos de dupla tributação (ADT) celebrados pelo Estado de Timor-Leste com outros Estados, em vista a regular as relações jurídicas tributárias que mantenham uma conexão relevante com os respetivos territórios, por forma a evitar que o exercício das respetivas competências tributárias resulte em situações de dupla tributação (como será o caso dos acordos celebrados com a Austrália e com Portugal);

ii) o Tratado do Mar de Timor, celebrado entre Timor-Leste e a Austrália a 20 de maio de 2002 (com ratificação a 17 de dezembro de 2012), que regula a exploração conjunta dos recursos petrolíferos no Mar de Timor (Área de Desenvolvimento Petrolífero Conjunto), contendo disposições de caráter tributário (como será o caso do seu artigo 5.º).

As leis tributárias (em especial, a denominada Lei Tributária)

No ordenamento jurídico timorense, o bloco legal é integrado pelas leis do Parlamento Nacional e pelos decretos-lei do Governo (Lei n.º 1/2002, de 7 de agosto). Todavia, no que respeita à disciplina jurídica em matéria tributária, importa considerar as limitações orgânicas e formais impostas pelo princípio da legalidade tributária e o regime (constitucional) de reserva que dele decorre. Enfim, a preponderância das normas legais na disciplina jurídica tributária revela-se manifesta quando tenhamos presente a vigência de um exigente princípio da legalidade tributária, do qual resulta a imposição de que certas matérias tributárias sejam disciplinadas pelo órgão legiferante primário.

No que ao plano legal respeita, há um diploma que se destaca pela sua preponderância: a Lei Tributária.

Na sequência dos resultados do ato referendário de 30 de agosto de 1999 que determinou a sua independência (a qual viria a ser reconhecida no plano internacional a 20 de maio de 2002), foram aprovadas disposições normativas pela UNTAET (United Nations Transitional Administration in East Timor), como será exemplo o Regulamento n.º 2000/18, por via do qual se procurou instituir o sistema tributário de Timor-Leste, com base na Lei do Imposto sobre o Rendimento da Indonésia.

Após várias modificações a tal instrumento normativo (a última delas produzida pelo Regulamento da UNTAET n.º 2001/20, de 21 de julho), e uma vez findo o período transitório para o Primeiro Governo Constitucional, foi aprovada a Lei n.º 5/2002, de 20 de setembro, com o propósito de iniciar o processo de adequação do sistema tributário de Timor-Leste à sua economia e

estabelecer uma base sólida para a instituição, no futuro, da legislação tributária de Timor-Leste independente.

Nesta sequência, alguns anos volvidos, foi aprovada a Lei Tributária (Lei n.º 8/2008 de 30 de julho), que assumiu o propósito de aliviar a carga tributária, por considerar que a mesma se revelava desajustada e excessiva face à realidade do país. Trata-se de um diploma que reúne a disciplina das principais figuras impositivas vigentes, orientando-se pelo princípio da neutralidade e privilegiando as componentes de justiça fiscal e consenso dos contribuintes e da sociedade em geral.

O regime fiscal timorense

(em especial, os impostos previstos na Lei Tributária)

Como se teve oportunidade de adiantar, a Lei Tributária reúne em si a disciplina das principais figuras impositivas vigentes no sistema tributário timorense.

Sem prejuízo das respetivas especificidades, os sistemas tributários tendem a ser integrados por figuras impositivas que podem (grosso modo) ser reconduzidas a três categorias: impostos sobre o rendimento, impostos sobre a despesa (ou consumo) e impostos sobre o património. Não surpreende que assim suceda, uma vez que estes constituem os índices através dos quais poderá ser extraída a capacidade contributiva dos sujeitos, para que entre estes sejam distribuídos os encargos fiscais em condições compatíveis com as exigências do princípio da igualdade. No fundo, trata-se das diferentes formas pelas quais os sujeitos expressam a sua riqueza – aquilo que ganham (fluxo de entrada), aquilo que gastam (fluxo à saída) e aquilo que têm (stock). A partir destes referentes, o legislador tributário procede ao recorte normativo da sua capacidade contributiva.

Todavia, numa breve análise ao sistema fiscal timorense, observa-se que o mesmo será constituído por formas de imposição tributária assentes sobre o rendimento e sobre a despesa, mas excluindo o património como um índice de capacidade relevante.

De forma sucinta, nos parágrafos seguintes, procuramos esquematizar os principais impostos previstos na Lei Tributária:

Imposto sobre serviços

O imposto sobre serviços encontra-se regulado nos artigos 5.º a 9.º da Lei Tributária e incide sobre a remuneração bruta auferida pelo sujeito passivo com

a prestação de serviços especificados em Timor-Leste. Pode ser sucintamente caracterizado nos seguintes termos:

- i) incidência subjetiva – prestador de serviços especificados;
- ii) incidência objetiva – todos os valores recebidos (remuneração bruta) pela prestação de serviços especificados, considerando-se enquanto tal os de hotelaria, de restauração e bar e de telecomunicações, desde que tenham origem em território nacional;
- iii) taxas – são as previstas no Anexo I da LT: 0% para pessoas com volume de negócios mensal por serviços especificados inferior a US\$500; e 5% para pessoas com volume de negócios mensal por serviços especificados igual ou superior a US\$500;
- iv) liquidação e pagamento – entrega de declaração com apuramento do imposto (autoliquidação) e do montante de imposto devido (pagamento) à Autoridade Bancária e de Pagamentos (ou outra entidade designada pela Administração Tributária), até ao 15.º dia após o fim do mês civil a que respeita o imposto.

Imposto seletivo de consumo

O imposto seletivo de consumo encontra-se regulado nos artigos 10.º a 14.º da Lei Tributária e incide sobre determinados bens de consumo, quando removidos de um entreposto por um produtor registado e destinados a consumo em Timor-Leste ou importados para Timor-Leste. Pode ser sucintamente caracterizado nos seguintes termos:

- i) Incidência subjetiva – produtor registado que faça sair de um entreposto bens sujeitos ao imposto e destinados a consumo em Timor-Leste (existindo um procedimento de registo de produtores e respetivos entrepostos junto da administração tributária); pessoa que importe bens sujeitos ao imposto para Timor-Leste;
- ii) incidência objetiva – são sujeitos ao imposto os bens enumerados na segunda coluna da tabela constante do n.º 1 do Anexo II à LT (salvo quando se trate de bens importados para Timor-Leste que estejam isentos do imposto sobre

as importações e de bens exportados no prazo de 28 dias após a sua produção ou importação para Timor-Leste, desde que seja feita prova da exportação);

iii) taxas – montantes indicados na 3.^a coluna da tabela constante do Anexo II à LT:

- cerveja – US\$ 1,90 por litro;
- vinho, vermute e outras bebidas fermentadas (por exemplo, cidra, perada) – US\$ 2,50 por litro;
- álcool etílico (não desnaturado) e outras bebidas alcoólicas – US\$ 8,90 por litro;
- tabaco e outros produtos derivados do tabaco – US\$ 19,00 por quilograma;
- gasolina, gasóleo e outros derivados de petróleo – US\$ 0,06 por litro;
- automóveis ligeiros de passageiros cujo valor exceda US\$ 70.000 – 35% do valor que exceda US\$ 70.000;
- armas e munições – 200% do valor;
- isqueiros para fumadores – 12% do valor;
- cachimbos para fumadores – 12% do valor;
- barcos de recreio e aviões privados – 20% do valor.

iv) liquidação e pagamento – no caso de bens removidos de um entreposto por um produtor registado e introduzidos no consumo: entrega de declaração com apuramento do imposto (autoliquidação) e do montante de imposto devido (pagamento) à Autoridade Bancária e de Pagamentos (ou outra entidade designada pela Administração Tributária), até ao 15.^o dia após o fim do mês civil a que respeita o imposto; no caso dos bens importados, a administração tributária determina o procedimento para o pagamento do imposto.

Imposto sobre vendas

O imposto sobre vendas encontra-se regulado nos artigos 15.^o a 18.^o da Lei Tributária e incide sobre o valor de bens tributáveis importados para Timor-Leste, bens tributáveis vendidos em Timor-Leste a partir da data especificada pelo Parlamento ou serviços tributáveis prestados em Timor-Leste. Pode ser sucintamente caracterizado nos seguintes termos:

i) incidência subjetiva – quem importa bens tributáveis para Timor-Leste, vende bens tributáveis em Timor-Leste ou presta serviços tributáveis em Timor-Leste (embora se preveja que apenas haverá sujeição ao imposto quando

o volume de negócios mensal do sujeito passivo ultrapassar o limiar de isenção constante do Anexo III, a verdade é que deste anexo nada consta a respeito do suposto limiar);

ii) incidência objetiva – no caso das vendas de bens importados, o imposto incide sobre o valor aduaneiro, acrescido dos direitos aduaneiros de importação e do imposto seletivo de consumo, se aplicáveis; no caso de bens vendidos em Timor-Leste, o imposto incide sobre o preço dos bens, com exclusão do imposto sobre vendas); e no caso de serviços prestados em Timor-Leste, o imposto incide sobre o preço dos serviços, com exclusão do imposto sobre vendas. A propósito dos direitos aduaneiros e de importação, prevê-se que quem importa bens para Timor-Leste, fica sujeito à aplicação da taxa de 2,5% sobre o valor aduaneiro dos bens importados, prevista no Anexo IV, salvo se os mesmos se encontrarem elencados naquele anexo como bens isentos;

iii) taxas – as indicadas no Anexo III da Lei Tributária: no caso de bens tributáveis importados para Timor-Leste: 2,5%; e no caso de venda de bens tributáveis ou prestação de serviços tributáveis em Timor-Leste: 0%;

iv) liquidação e pagamento – no caso de bens vendidos e serviços prestados em Timor-Leste: entrega de declaração com apuramento do imposto (autoliquidação) e do montante de imposto devido (pagamento) à Autoridade Bancária e de Pagamentos (ou outra entidade designada pela Administração Tributária), até ao 15.º dia após o fim do mês civil a que respeita o imposto; no caso dos bens importados, a administração tributária determina o procedimento para o pagamento do imposto.

Imposto sobre salários

O imposto sobre salários encontra-se regulado nos artigos 20.º a 25.º da Lei Tributária e incide sobre os rendimentos obtidos pelos sujeitos passivos a título de salário, relativos a trabalho dependente exercido em Timor-Leste. Pode ser sucintamente caracterizado nos seguintes termos:

i) incidência subjetiva – sujeitos que auferam remuneração pela prestação de trabalho dependente em Timor-Leste (sejam prestações de trabalho em Timor-Leste ou prestações de trabalho por um funcionário do Governo de Timor-Leste, exercidos em território nacional ou fora dele);

ii) incidência objetiva – rendimentos obtidos pelos sujeitos passivos a título de salário, sem prejuízo das isenções vigentes;

iii) taxas – indicadas no Anexo V à LT: se o trabalhador dependente for uma pessoa singular residente, 0% para salários até US\$500 e 10% da parte que exceda aquele limiar, para os salários que o superem; se o trabalhador dependente for não-residente, a taxa será de 10% sobre os salários tributáveis por ele auferidos;

iv) liquidação e pagamento – regime de retenção na fonte pela entidade patronal, de acordo com as tabelas elaboradas para o efeito, a quem compete declarar as retenções efetuada e entregar os montantes retidos à Autoridade Bancária e de Pagamentos (ou outra entidade designada pela Administração Tributária), extinguindo-se a obrigação do trabalhador por entrega das retenções pela entidade patronal (em caso de falta de retenção, a administração tributária corrigirá através de liquidação adicional).

Imposto sobre o rendimento

O imposto sobre o rendimento encontra-se regulado nos artigos 26.º a 32.º da Lei Tributária e incide sobre o rendimento tributável dos sujeitos passivos. Pode ser sucintamente caracterizado nos seguintes termos:

i) incidência subjetiva – pessoa singular, herança jacente considerada como uma unidade em lugar dos beneficiários ou pessoa coletiva constituída, fundada, organizada ou estabelecida em Timor-Leste ou ao abrigo de legislação estrangeira, incluindo um trust. No caso dos sujeitos residentes, o imposto incide sobre o rendimento proveniente de todas as fontes situadas dentro e fora de Timor-Leste; e no caso dos não-residentes, incide apenas sobre o rendimento proveniente de fontes situadas em Timor-Leste;

ii) incidência objetiva – rendimento tributável, o qual corresponde ao montante ilíquido do rendimento do sujeito passivo em determinado ano fiscal, após a dedução do montante global das deduções que lhe sejam admitidas. O rendimento ilíquido corresponderá à soma global dos montantes auferidos pelo sujeito passivo, a título de:

- rendimento de atividade empresarial (rendimento ilíquido e os ganhos da alienação de elementos do ativo ou a extinção de uma dívida obtidos no exercício de uma atividade empresarial);

- rendimento da propriedade (dividendos, juros, royalties, anuidades, rendas ou outros montantes procedentes da disposição, uso ou exploração de propriedade, ganhos resultantes da alienação de um elemento do ativo, que não seja detido a título pessoal);
- prémios ou ganhos de lotaria;
- qualquer reembolso de pagamento de imposto previamente deduzido a título de despesa; e
- quaisquer outros montantes que constituam um acréscimo de capacidade económica, independentemente da sua designação ou forma, que possam ser usados pelo sujeito passivo para fins de consumo ou para aumento do respetivo património, com exceção dos salários sujeitos a imposto sobre salários.

Será admitida a realização de um conjunto de deduções aos montantes apurados, sendo que imposto devido corresponderá à aplicação das taxas ao rendimento ilíquido após deduções, subtraído dos créditos de imposto aplicáveis.

iii) taxas – as indicadas no Anexo VI da LT: no caso de pessoas singulares residentes, a taxa será de 0% para rendimentos até US\$ 6.000 e de 10% para rendimentos superiores a esse montante; no caso de pessoas singulares não residentes e de pessoas coletivas, será de 10%.

iv) liquidação e pagamento: entrega de declaração com apuramento do imposto (autoliquidação) à Autoridade Bancária e de Pagamentos (ou outra entidade designada pela Administração Tributária), até ao último dia do 3.º mês após o fim do ano fiscal. O imposto torna-se devido na data prevista para a entrega da declaração de imposto sobre o rendimento do sujeito passivo, embora os sujeitos passivos devam efetuar pagamentos em prestações mensais, correspondendo o montante de cada uma a 0,5% do volume de negócios total mensal (salvo se o volume de negócios anual do ano anterior for inferior a US\$1.000.000, caso em que os pagamentos serão trimestrais, pelo valor de 0,5% do volume de negócios de cada trimestre). As prestações pagas são imputadas ao montante de imposto apurado como devido no ano fiscal em questão.

Sem prejuízo do que antecede, observa-se a aplicação de regimes de retenção na fonte a título definitivo relativamente a determinado tipo de rendimentos, o que acaba por corresponder a formas relativamente autonomizadas de tributação destes rendimentos. Em tais situações, aqueles que colocam à disposição dos sujeitos passivos determinadas quantias, devem reter uma parte que entregarão

nos cofres do Estado; por sua vez, os sujeitos passivos veem as suas obrigações tributárias cumpridas por ação de terceiro. Será assim nos seguintes casos:

- pagamento de serviços prestados nas áreas da construção ou edificação (taxa de 2%);
- consultoria na área da construção (taxa de 4%);
- transporte aéreo ou marítimo (taxa de 2,64);
- apoio à exploração mineira (taxa de 4,5);
- prémios e ganhos de jogo (taxa de 10%);
- pagamentos a não residentes (taxa de 10%);
- royalties devidos a pessoas singulares (taxa de 10%);
- rendas devidas a pessoas singulares (taxa de 10%).

7.2. Os atípicos “impostos adicionais” previstos a título

sancionatório no Regulamento n.º 2000/18 da UNTAET

O sistema tributário timorense compreende algumas particularidades quando se trata de associar consequências ao incumprimento de obrigações tributárias, que importa aqui descrever sucintamente.

Não obstante a revogação prospetiva da maioria das suas disposições pela Lei Tributária, o Regulamento n.º 2000/18 da UNTAET permanece vigente no ordenamento jurídico timorense, em virtude da não aprovação de novo regime disciplinador da matéria das infrações e sanções tributárias, atento o disposto no n.º 5 do artigo 93.º da Lei Tributária. Mantendo fora da análise os regimes infracionais propriamente ditos, chamamos a atenção para o regime de “impostos adicionais”, previstos nos artigos 71.º a 75.º, dos quais resulta que ao incumprimento de certas obrigações tributárias se associará o efeito (automático) de constituição de nova obrigação tributária de pagamento:

i) não entregar formulário de declaração de imposto – a pessoa que deve entregar formulário de declaração de imposto nos termos deste Regulamento e se não o fizer até a data de vencimento fica sujeita a um adicional de US\$100;

ii) não entregar pagamento de imposto – a pessoa que dever entregar imposto e não o faça (em todo ou em parte) até à data de vencimento, fica sujeita a um adicional de 15% ao ano sobre o saldo remanescente do imposto a pagar, calculado em base diária, pelo período entre a data de vencimento do prazo e a data em que o pagamento for efetuado. Para além disso, será sujeita a um adicional de mais 25% do saldo remanescente do imposto a pagar, se a omissão repre-

senta negligência grave de parte da pessoa, adicional de mais 25% (vinte e cinco por cento); ou de 100% do saldo remanescente do imposto a pagar, se a omissão representa tentativa deliberada de evitar pagamento de imposto;

iii) declarar imposto a menos – a pessoa que dever preencher formulário de declaração de imposto e declarar um montante inferior ao devido, fica sujeita a um adicional de 15% do montante declarado a menos. Para além disso, será sujeita a um adicional de mais 25 % do montante declarado a menos, se a omissão representa negligência grave de parte da pessoa, adicional de (vinte e cinco por cento); ou de mais 100% do montante declarado a menos, se a omissão representa tentativa deliberada de evitar pagamento de imposto;

iv) não organizar e reter registos - a pessoa que dever organizar e reter registos e não o fizer fica sujeita a um adicional de US\$100.

COMPLEMENTOS BIBLIOGRÁFICOS

Todas as matérias foram aqui expostas nos seus aspetos básicos. Para desenvolvimentos, sugerem-se, para além das referências pontualmente efetuadas ao longo do texto, e entre várias outras, as seguintes referências dos autores:

ROCHA, Joaquim Freitas da,

- Direito Financeiro Local (Finanças Locais), Almedina, Coimbra, 3.^a edição, 2019;
- Direito da despesa pública, Almedina, Coimbra, 2019;
- “Tipologia e natureza jurídica dos atos praticados pelo Tribunal de Contas” in A importância do Tribunal de Contas na defesa do Estado de Direito, Almedina (coord. de Joaquim Freitas da Rocha e Hugo Flores da Silva), Almedina, Coimbra, 2021;
- “O Tribunal de Contas e a falta de consciência da ilicitude no contexto da má despesa pública”, in Revista de Direito Administrativo (RDA), número especial 2, maio de 2021;
- “Sustentabilidade e finanças públicas responsáveis – Urgência de um Direito Financeiro equigeracional”, in Estudos em homenagem ao Professor Doutor José Joaquim Gomes Canotilho, volume I, Studia Iuridica – 102, Coimbra, Coimbra editora, 2012;

“Contributo para um conceito de democracia plena” (disponível em <https://repositorium.sdum.uminho.pt/bitstream/1822/37516/1/Defice%20democratico.pdf>)

ROCHA, Joaquim Freitas da, e GOMES, Noel,

- Da responsabilidade financeira, Scientia Iuridica – Tomo LXI, n.º 329, Mai.-Ago. 2012;

ROCHA, Joaquim Freitas, e SILVA, Hugo Flores da,

- Os deveres de prestação de contas por parte dos entes locais no ordenamento português, Confederação Nacional de Municípios, 2019;

SILVA, Hugo Flores da,

- Breves considerações sobre os critérios jurídicos de realização da despesa pública, in UNIO E-book – Workshop CEDU/UNISC 2016, UM-CE-
DU, Braga, 2016;
- Novas Diretivas e tópicos de despesa pública, Revista de Contratos Pú-
blicos, Lisboa, n.º 11, Jul., 2016;
- O quadro plurianual de programação orçamental dos municípios, Revis-
ta das Assembleias Municipais e dos Eleitos Locais, julho, 2022;
- Sistema fiscal português: Is there such a thing? Pressupostos jurídico-
-dogmáticos para a identificação de um conjunto coerente de impostos,
AAFDL, 2021;

SILVA, Hugo Flores da, e GUIMARÃES, Rui Mesquita,

- A despesa plurianual nos procedimentos de contratação pública muni-
cipal: o caso português, Assembleia Legislativa do Rio Grande do Sul,
junho, 2023.

Aconselha-se igualmente a consulta das páginas dos autores no repositó-
rio institucional da Universidade do Minho:

Andreia Barbosa

[https://repositorium.sdum.uminho.pt/browse?type=author&order=ASC&r-
pp=20&authority=8086](https://repositorium.sdum.uminho.pt/browse?type=author&order=ASC&r-
pp=20&authority=8086)

Hugo Flores da Silva

[https://repositorium.sdum.uminho.pt/browse?type=author&order=ASC&r-
pp=20&authority=6852](https://repositorium.sdum.uminho.pt/browse?type=author&order=ASC&r-
pp=20&authority=6852)

Joaquim Freitas da Rocha

<https://repositorium.sdum.uminho.pt/browse?type=author&order=ASC&pp=20&authority=2696>

E, por fim:

Vasconcelos, Pedro Bacelar de (coord.), *Constituição Anotada da República Democrática de Timor-Leste*, Braga, Edição da Escola de Direito da Universidade do Minho, 2011.

PARTE II

DIREITO E FINANÇAS PÚBLICAS NA CONSTRUÇÃO DO ESTADO DE DIREI- TO EM TIMOR-LESTE

Ricardo Sousa da Cunha

José Pedro Sousa

DIREITO E FINANÇAS PÚBLICAS NA CONSTRUÇÃO DO ESTADO DE DIREITO EM TIMOR-LESTE

Timor-Leste foi o primeiro Estado do século XX, na sequência de um complexo processo de exercício do Direito à autodeterminação de um povo com uma rica cultura ancestral e uma forte ligação ao território onde se insere. Nova foi também a necessidade de construção de uma autoridade estadual, sob o princípio do Estado de Direito, que anteriores presenças estrangeiras, coloniais e de ocupação, não tinham logrado. Mesmo a administração da Organização das Nações Unidas (ONU) foi sempre transitória, entre 1999 e 2002 dirigida a assegurar as bases para a restauração da declaração de independência, e, entre 2006 e 2008 procurando a restauração de condições de estabilidade e segurança. O processo de construção do Estado iniciou-se, assim, a partir de 2002, já sob a vigência da Constituição da República Democrática de Timor-Leste (CRDTL ou Constituição). São poucos os anos decorridos para a criação das estruturas de um Estado, mas é já rica a experiência que interessa aqui ponderar com referência às Finanças Públicas.

1. Controlo dos Poderes Separados na CRDTL

O exercício das diferentes funções de controlo por alguns órgãos do Estado sobre a atividade dos demais é o resultado de um dos mais importantes princípios do constitucionalismo moderno que separa os poderes do Estado. A previsão deste princípio visa evitar os excessos da centralização do poder, historicamente, experimentado em momentos anteriores ao constitucionalismo moderno e, mais recentemente, em espaços que não observam este princípio. Procura-se, assim, um exercício do poder do Estado que seja, popularmente (afinal o Povo é o titular da soberania nos termos do artigo 2.º da Constituição), reconhecido como mais justo e legítimo. A observância deste princípio tem como consequências um exercício limitado do poder por cada um dos órgãos e dos seus titulares individuais e um aumento das possibilidades de controlo recíproco.

1.1. Princípio da Separação de Poderes

O princípio da separação de poderes é uma das ideias centrais do projeto constitucional moderno, no qual Timor-Leste se integra com a aprovação da Constituição de 2002, que o consagra expressamente no seu artigo 69.º. Este teve várias formulações originais e tem evoluído, por contributos sucessivos e apropriações várias, em sentidos também nem sempre convergentes, encontrando-se o seu sentido permanentemente em questão, mais ainda considerando a sua evolução em diferentes sistemas jurídicos comparados e muito diversos entre si. A formulação atual encontra-se no artigo 69.º da Constituição como princípio da separação dos poderes que, no entanto, não deixa de consagrar também uma referência expressa à “interdependência de poderes”.

Artigo 69.º

(Princípio da separação dos poderes)

Os órgãos de soberania, nas suas relações recíprocas e no exercício das suas funções, observam o princípio da separação e interdependência dos poderes estabelecidos na Constituição.

A separação de poderes tem várias dimensões, consubstanciando-se em separação de funções do Estado, mas também de pessoas e órgãos, prevendo o artigo 68.º da Constituição um regime de incompatibilidades que são concretizadas na lei.

Artigo 68.º

(Incompatibilidades)

1. A titularidade dos cargos de Presidente da República, Presidente do Parlamento Nacional, Presidente do Supremo Tribunal de Justiça, Presidente do Tribunal Superior Administrativo, Fiscal e de Contas, Procurador-Geral da República e membro do Governo é incompatível entre si.

1.2. Princípio da Competência e Funções do Estado

O princípio da competência é o ponto de partida para qualquer atuação Estadual, sob qualquer uma das formas aqui previstas. Ao contrário do princípio da liberdade que orienta a vida dos cidadãos, qualquer órgão do Estado apenas pode atuar quando para tal estiver habilitado pela Constituição ou pela lei. Este princípio refere-se à distribuição Constitucional de trabalho imposta pela necessidade de satisfação de diferentes necessidades públicas através de diferentes modalidades de intervenção pública a cargo de diferentes órgãos – além dos âmbitos materiais e funcionais de intervenção de cada um destes órgãos, encontra-se aqui uma competência de controlo recíproco, particularmente relevante para os efeitos aqui prosseguidos. Cada uma das funções do Estado que se verão adiante consagra, de forma, adequada, as competências dos respetivos órgãos sujeitas ao Direito. Em particular, relativamente ao exercício de cada uma das funções do Estado, ver-se-á, a) como o exercício da função administrativa encontra no cumprimento do princípio da legalidade a habilitação e limite da sua intervenção, nos termos do artigo 137.º da Constituição, de forma semelhante b) no que se refere ao exercício da função legislativa, habilitada pelo disposto no artigo 95.º (relativo à competência legislativa exclusiva do Parlamento Nacional (PN)) e os artigos 96.º (relativo à competência legislativa delegada do Governo) e do número 3 do artigo 115.º, todos da CDRTL (consagrando a competência legislativa exclusiva do Governo), ainda c) o exercício da função judicial no espaço de reserva de jurisdição prevista no artigo 118.º da Constituição e, finalmente, se encontrarão d) as dificuldades de delimitação do exercício da função política.

As funções do Estado organizam-se a partir dos fins estabelecidos na Constituição para cumprimento destes objetivos e constroem-se segundo o princípio da separação de poderes. A separação dos poderes do Estado não se faz apenas entre os órgãos de soberania e seus titulares, mas implica também a separação das funções do Estado. As funções do Estado distinguem-se em funções primárias e funções secundárias. As funções primárias decorrem diretamente da Constituição e visam dar-lhe concretização. Estas funções visam satisfazer a necessidades públicas essenciais, ou seja, o interesse público primário caracte-

rizado como as condições essenciais para a manutenção da vida em sociedade, como sejam a Paz, a Justiça e o Bem-estar. Integram as funções primárias do Estado, as funções legislativa, política e jurisdicional. A função administrativa tem sido, tradicionalmente, caracterizada como secundária, por se encontrar sujeita ao cumprimento da lei aprovada pela função legislativa, sob a direção da função política e ainda sujeita ao controlo da função judicial. Ver-se-á, adiante, como há cada vez mais um espaço criativo, mas também responsabilizado, no exercício da função administrativa subordinada à lei, nomeadamente na definição do Direito aplicável.

A função legislativa corresponde à função pela qual o Estado aprova atos normativos gerais e abstratos - as características das normas de generalidade (número indeterminado e indeterminável de destinatários) e abstração (número indeterminado e indeterminável de situações) - pelos quais se dá expressão às grandes opções da vida em comunidade - razão pela qual se refere, diversas vezes, ao exercício da função político-legislativa. Os atos normativos diretamente vinculados à Constituição são as leis, em sentido amplo. Esta função é exercida pelo Parlamento, que aprova Leis, em sentido estrito, e pelo Governo, que aprova Decretos-Leis. Os atos normativos dependentes de outros atos normativos (das Leis em sentido amplo) são os regulamentos, conforme também se verá adiante. Os órgãos que aprovam as leis gozam de uma ampla margem de conformação na concretização da Constituição. No entanto, a Constituição é o parâmetro de validade das leis, pelo qual uma lei adotada em violação da Constituição é inconstitucional e um regulamento adotado em violação de uma lei é ilegal (que pode ser construída como uma forma de inconstitucionalidade indireta). Esta é a consequência da necessidade de um ordenamento jurídico hierarquizado, organizado segundo relações de pertinência, pelo qual se limite a vontade contingente do legislador, conforme se verá adiante. Em ambos os casos, os Tribunais controlam a constitucionalidade e a ilegalidade de todos os atos normativos, nos termos do artigo 126.º da Constituição.

A função jurisdicional corresponde ao exercício da judicatura - na decisão de um caso concreto pela aplicação do Direito vigente. Pela função jurisdicional o Estado garante o fim da Justiça, resolvendo as disputas entre particulares e entre os particulares e o Estado pela intervenção de um terceiro imparcial, independente e especialmente habilitado no conhecimento do ordenamento jurídico e na administração da justiça. Esta função é exercida pelos Tribunais, que são independentes, nos termos do artigo 118.º e seguintes da Constituição. Esta é uma função que procura não dar corpo às opções políticas da comunidade, mas pode controlá-las, em especial, quando as mesmas adotem a forma de lei ou de outro ato sujeito à jurisdição dos Tribunais. Os Tribunais também não procuram casos para decidir, pelo que esta função se caracteriza como passiva, uma vez que apenas decidem os casos que lhes sejam submetidos. O papel de promoção da

justiça e da legalidade do Ministério Público apenas em sentido amplo se pode também incluir no exercício da função jurisdicional. A caracterização da função jurisdicional mudou muito, mesmo desde o período constitucional, segundo a formulação do princípio da separação de poderes.

A função política é a de mais difícil recorte. Cabe à função política a definição primária do interesse público, a interpretação dos fins do Estado e a escolha dos meios adequados para o seu cumprimento. Quanto à forma, a função política goza de grande liberdade cabendo a uma grande multiplicidade de instrumentos expressar o exercício desta função primária do Estado: declarações políticas, o Programa do Governo, Planos, Atos não vinculativos dos órgãos competentes, Decretos do Presidente da República e do Governo, Resoluções do Parlamento Nacional, entre outros. Já se viu como os próprios atos legislativos consagram opções políticas. O exercício da função política é também caracterizado pela grande liberdade e liberdade de conteúdo. Fundado nas normas constitucionais, o exercício da função política goza, ainda assim, de grande espaço de conformação na sua implementação. Mesmo o controlo desta função escapa em larga medida à jurisdição dos Tribunais que apenas controlam constitucionalmente as leis e os atos normativos (artigo 126.º da Constituição) – apesar de algumas exceções que podem ser encontradas no Direito Comparado, esta tem sido a prática consistente do Tribunal de Recurso (TR), como se verá. Na definição dos limites da função política, é fundamental distinguir o exercício da função política do exercício das demais funções do Estado. A invocação do exercício da função política para escapar ao controlo jurisdicional ou para se sujeitar a um controlo jurisdicional mais atenuado, não é admissível se corresponder na verdade ao exercício de outra função do Estado. Neste caso, o órgão do Estado (que até pode ter competência para o exercício de ambas as funções do Estado) sujeita-se ao normal controlo do Estado. São atos políticos e, por isso, insuscetíveis de controlo jurisdicional, aqueles relativos a situações limite do Estado: a declaração do estado de exceção constitucional (artigo 25.º da Constituição e Lei n.º 3/2008, de 22 de fevereiro (Regime do Estado de Sítio e de Emergência), a declaração de guerra ou a feitura da paz (alínea h) do artigo 85.º, alínea a) do 87.º e alínea b) do número 2 do 115.º, entre outros, da Constituição e artigo 48.º e seguintes da Lei n.º 3/2010, de 21 de abril (Lei de Defesa Nacional)). Outros casos serão mais dificilmente enquadráveis, pelo menos de forma pura, no exercício da função política que escapa ao controlo jurisdicional. É o caso, nomeadamente, daqueles atos que têm consequências que correspondem ao exercício de outras funções do Estado - exemplo já clássico refere-se à possibilidade de a exoneração de um embaixador se fundar apenas no exercício da função política ou, por ter implicações administrativas relativas até à relação laboral, estar sujeita às exigências do Direito Administrativo, como participação, garantias de defesa e fundamentação, bem como ao correspondente controlo jurisdicional. Esta é

das questões mais importantes no cumprimento do propósito constitucional de garantia da legitimidade do exercício do poder, pela sua sujeição ao Direito e à Constituição, que, mesmo que não encontre aqui resposta definitiva, merece ser enunciada.

O Tribunal de Recurso ocupou-se desta questão a propósito da natureza jurídica dos atos do Presidente da República no Acórdão (Ac.) n.º 1/Recurso Contencioso/Cível/2016/TR, de 2 de março de 2016.

As funções secundárias visam o desenvolvimento da Constituição e da lei, sem qualquer espaço para inovar, como seria o caso da função administrativa. A função administrativa corresponde à gestão dos recursos públicos visando a melhor satisfação do interesse público e das necessidades das populações. Mas a função administrativa não define essas prioridades - é a função política que o faz - nem aprova as leis que dão forma a essas opções e que, por isso, deve seguir - isso compete à função legislativa - nem se exime ao controlo da legalidade da atuação administrativa - é a função jurisdicional que o faz. A função administrativa é, pois, tradicionalmente caracterizada como uma função secundária na medida em que se destina à satisfação do interesse público secundário ou instrumental, ou seja, aos instrumentos de realização do interesse público primário, como o ensino, justiça, transportes, entre outras. Como já se referiu, a função administrativa encontra-se, sujeita à definição das prioridades da função política, ao cumprimento das leis da função legislativa e ao controlo da função jurisdicional, sem prejuízo, no entanto, para o crescente reconhecimento de espaços criativos na sujeição administrativa ao Direito, em especial, na definição do Direito aplicável ou na fiscalização administrativa da constitucionalidade das leis, tradicionalmente, reservadas à função primária judicial. Esta constatação, cada vez mais evidente, tem correspondência na, também crescente, responsabilização do exercício da função administrativa, nomeadamente ao abrigo da possibilidade de responsabilizar civilmente a administração pelos danos causados pelo exercício da função administrativa, mas também face aos diferentes espaços de responsabilidade efetivados pelas diferentes autoridades de controlo em matéria de finanças públicas.

Em matéria de Finanças Públicas, podem encontrar-se envolvidas as diferentes funções do Estado já aqui elencadas, com diferentes condições para a prática e controlo dos respetivos atos, como se verá ao longo deste texto.

1.3. Princípio da Proporcionalidade

Não se encontra na Constituição uma referência expressa ao Princípio da Proporcionalidade. No entanto, este é um dos parâmetros essenciais da ideia de Estado sujeito ao Direito enquanto concretização do Princípio do Estado de Direito com que a CRDTL abre no seu artigo 1.º, aplicável à atuação de todas as funções do Estado referidas, especialmente relevante em matéria de Finanças Públicas e nas respetivas atividades de supervisão e controlo.

A ideia da proporcionalidade reconduz-se, em primeiro lugar, à proibição de excesso. Este critério aplica-se a toda a atuação de qualquer órgão do Estado, que assim se deve limitar ao estritamente necessário para obter um determinado fim, causando sempre o mínimo dano possível na esfera jurídica dos seus cidadãos, cuja irredutível dignidade é o padrão orientador da própria convivência social e, conseqüentemente, da organização sob a forma de Estado, sujeito ao Direito e à Constituição. A ideia de proporcionalidade não é apenas formal, pelo que se deve construir como um critério de justiça, em especial na atuação do Estado. Por isso, o princípio da proporcionalidade, enquanto decorrência do princípio do Estado de Direito tem também ínsita na ideia de sujeição ao Direito a justa e igualitária repartição de encargos e benefício do Estado - ínsita na ideia de tutela da igualdade dos cidadãos perante o Estado no artigo 16.º da Constituição e no artigo 144.º da Constituição como um dos princípios orientadores do sistema fiscal nacional, aqui construído como princípio da capacidade contributiva.

Várias disposições da Constituição e da legislação em vigor dão concretização a este princípio.

O número 1 do artigo 6.º da Constituição integra entre os objetivos do Estado “i) Promover o desenvolvimento harmonioso e integrado dos sectores e regiões e a justa repartição do produto nacional”. O princípio da proporcionalidade é também um limite na proibição de excesso de medidas de natureza legislativa, em especial na definição da medida de restrição de direitos fundamentais admitida constitucionalmente nos termos do artigo 24.º.

Uma das mais relevantes concretizações do princípio da proporcionalidade é dirigida à aplicação administrativa do Direito e, neste caso, encontra previsão expressa ao artigo 3.º da lei que regula o procedimento administrativo - DL n.º 32/2008, de 27 de agosto (Procedimento Administrativo).

“Artigo 3.º

Princípio da igualdade e da proporcionalidade

(...)

2. As decisões da Administração que colidam com direitos subjectivos ou interesses legalmente protegidos dos particulares só podem afectar essas posições em termos adequados e proporcionais aos objectivos a realizar.”

Para aferir do cumprimento do princípio da proporcionalidade, a doutrina, com inspiração na jurisprudência e doutrina alemã, tem construído um triplo teste que pondera: adequação (ou idoneidade), necessidade e proporcionalidade em sentido estrito. Genericamente, pode-se dizer que uma determinada medida jurídica pública é adequada quando é apta a cumprir o objetivo que a lei lhe faz destinar, é necessária se não houver outra atuação que seja menos gravosa ou menos lesiva e é proporcional em sentido estrito quando os efeitos escolhidos se apresentem equilibrados, em especial na ponderação da relação de custos/benefícios.

O teste da proporcionalidade implica sempre a ponderação de diferentes alternativas. Este é um exercício jurídico e factual que convoca, por vezes, diferentes contributos metodológicos interdisciplinares.

No teste de adequação, uma medida adequada a cumprir os propósitos da lei pode, ainda assim, admitir outras medidas que igualmente cumpram esses propósitos (e até que, eventualmente, melhor cumpram os demais testes aqui propostos). É, por isso, um exercício que implica a identificação das diferentes medidas admitidas para o cumprimento de um determinado fim legislativo. A ponderação da necessidade de uma determinada medida é aquela que mais facilmente exhibe a necessidade de ponderar qual das alternativas, de entre as medidas anteriormente admitidas como adequadas a cumprir o fim, é a menos gravosa. Este exercício obriga a comparar a necessidade das diferentes medidas admitidas neste teste como adequadas, ponderando os efeitos que cada uma delas tem e permitindo, inclusivamente, identificar uma relação ordenada das diferentes opções ponderadas. Por esta razão, se tem identificado estes dois testes com uma ponderação factual na qual, probatoriamente, são especialmente relevantes os elementos carreados pela própria administração, num espaço de especial tecnicidade, potencialmente, discricionário. Também, por isso, neste exercício podem revelar-se especialmente relevantes os contributos de outras disciplinas, como o funcionalismo comparatístico.

Finalmente, a admissibilidade da proporcionalidade de determinada medida que cumpra, melhor que as demais opções, os requisitos anteriores, depende do cumprimento do teste final de proporcionalidade em sentido estrito. Este exercício mede diferentes critérios – valores, interesses públicos e privados, meio e fins, custos e benefícios, entre outros – considerando também a enorme amplitude recortada ao princípio da proporcionalidade entre todas as funções do Estado. Por isso, também, se tem afirmado que este não é apenas um exercício factual, mas verdadeiramente normativo porque obedece a um padrão normativo. No entanto, mesmo nesta ponderação são muitas vezes integrados elementos probatórios de facto (mesmo que, neste caso, não especialmente integrados entre a tecnicidade discricionária própria da função administrativa) que podem implicar o recurso a metodológico às sugestões de outras disciplinas, como será evidente na avaliação do impacto de certas decisões regulatórias aqui referidas a outros propósitos.

O cumprimento destes requisitos impõe um conjunto de diferentes deveres aos órgãos administrativos sujeitos ao controlo judicial. O primeiro desses deveres é o dever de fundamentação, geral ao exercício de qualquer função do Estado, aqui ainda mais relevante porque apenas assim se permite perceber do cumprimento das exigências deste triplo teste de proporcionalidade. São diferentes as pistas reveladas ao longo deste texto sobre a amplitude das instâncias de controlo, em especial judicial, do cumprimento do princípio da proporcionalidade, que se podem ainda cruzar com as diferentes funções exercidas pelo Estado, em matéria de controlo e fiscalização de finanças públicas.

2. Princípio Constitucional da Legalidade

A ideia de subtrair a atividade do Estado ao arbítrio dos Homens e o sujeitar ao Governo das Leis é uma das ideias centrais do Constitucionalismo Moderno que, aliás, abre a CRDTL com a consagração do Princípio do Estado de Direito, no seu artigo 1.º, e do princípio da Constitucionalidade, no artigo 2.º.

Artigo 1.º

(A República)

1. A República Democrática de Timor-Leste é um Estado de direito democrático, soberano, independente e unitário, baseado na vontade popular e no respeito pela dignidade da pessoa humana.

(...)

Artigo 2.º

(Soberania e constitucionalidade)

1. A soberania reside no povo, que a exerce nos termos da Constituição.
2. O Estado subordina-se à Constituição e às leis.
3. As leis e os demais atos do Estado e do poder local só são válidos se forem conformes com a Constituição.
4. O Estado reconhece e valoriza as normas e os usos costumeiros de Timor-Leste que não contrariem a Constituição e a legislação que trate especialmente do direito costumeiro.

A legalidade, cujos contornos ainda se verão adiante, é o ponto de partida de habilitação para a atuação estadual ao abrigo do princípio da competência referido, mas também o seu limite como critério de validade. Uma atuação estadual sujeita ao Direito é o sentido constitucional do Princípio do Estado de Direito, com que a Constituição abre no artigo 1.º, dirigido a “substituir o Governo dos Homens pelo governo das Leis”. Este padrão de legalidade, aqui em sentido amplo, da ação pública tem consequências jurídicas diversas quando aplicado às funções do Estado já caracterizadas, pelo que, em matéria de Finanças Públicas, tem também efeitos diversos para os diferentes tipos de atos correspondentes a cada uma das funções do Estado envolvidas.

Assim sendo, podem ser inconstitucionais as leis aprovadas pelo Parlamento Nacional ou os Decretos-Leis aprovados pelo Governo, ao abrigo do referido princípio da constitucionalidade, consagrado no artigo 2.º da Constituição. Esta solução não se encontrava prevista no constitucionalismo liberal, cujos textos tinham valor essencialmente proclamatório. Foi a partir do caso *Marbury v. Madison* (1803) que se afirmou, definitivamente uma vez que existiram já tentativas anteriores, por via jurisprudencial a primazia normativa da Constituição.

A primazia constitucional é garantida pelos Tribunais, o órgão de soberania previsto nos artigos 118.º e seguintes da Constituição. Nos termos do artigo 120.º da Constituição estabelece-se o poder/dever de todos os Tribunais que “não podem aplicar normas contrárias à Constituição ou aos princípios nela consagrados”. Esta garantia é assegurada em última instância pelo Supremo Tribunal de Justiça (STJ), transitoriamente exercida pelo Tribunal de Recurso, ao qual compete, ao abrigo da competência constitucional prevista no artigo 126.º da Constituição, “no domínio das questões jurídico constitucionais: a) Apreciar e declarar a inconstitucionalidade e ilegalidade dos actos legislativos e normativos dos órgãos do Estado”.

Nos termos do artigo 153.º da Constituição, os Acórdãos do STJ (transitoriamente do TR) “não são passíveis de recurso e são publicados no jornal oficial, detendo força obrigatória geral, nos processos de fiscalização abstracta e concreta, quando se pronunciem no sentido da inconstitucionalidade”.

Esta previsão constitucional convive com o poder/dever imposto ao Procurador-Geral da República (PGR) que “deve solicitar ao Supremo Tribunal de Justiça a declaração de inconstitucionalidade com força obrigatória geral de norma que haja sido julgada inconstitucional em três casos concretos”. A solução constitucional, assim formulada, é potencialmente contraditória com a referida força obrigatória geral de todos os Acórdãos do STJ (ainda o TR) que se pronunciem pela inconstitucionalidade, suscitada por via abstracta ou concreta, apenas podendo ser salva por uma interpretação restritiva que reduza o dever do PGR aos casos de declaração de inconstitucionalidade por tribunais de instância (ainda que esta solução constitucional seja de sentido divergente das soluções constitucionais comparadas que a inspiraram e, possivelmente, não carecesse de consagração constitucional).

Ainda a partir da competência constitucional do STJ (transitoriamente do TR) discute-se, então, como se verá adiante, a possibilidade de relações de “ilegalidade dos atos legislativos” que imporia relações de hierarquia legislativa não previstas noutras normas da Constituição. Além disso, esta garantia judicial de constitucionalidade legalidade estende-se aos “atos normativos” do Estado, conforme se verá adiante, em especial, a propósito do exercício da função regulamentar do Estado. Esta previsão da garantia judicial da constituição não exonera as demais funções do Estado da observância e garantia da Constituição, como em especial se verá a propósito do princípio da legalidade em matéria administrativa.

Em especial relativamente aos atos praticados no exercício da função administrativa, o artigo 52.º da lei do procedimento administrativo estabelece que: “são anuláveis os actos administrativos praticados com ofensa dos princípios ou normas jurídicas aplicáveis para cuja violação se não preveja outra sanção”.

A anulabilidade é, pois, o regime regra da invalidade dos atos administrativos, com um regime legal previsto nos termos do artigo 53.º da mesma lei sobre o procedimento administrativo. Excecionalmente, os atos administrativos podem ser nulos, nos termos do artigo 50.º e seguintes da mesma lei. Nos termos do número 1 deste artigo, apenas são nulos os atos “a que falte qualquer dos elementos essenciais ou para os quais a lei comine expressamente essa forma de invalidade”, exemplificativamente enumerados pelo número 2 do mesmo artigo 50.º. O respetivo regime da nulidade encontra-se previsto no artigo 51.º pelo qual o ato nulo não produz quaisquer efeitos jurídicos, independentemente da declaração de nulidade, sendo a nulidade invocável a todo o tempo por qualquer interessado e podendo ser declarada, também a todo o tempo, por qualquer órgão administrativo ou por qualquer tribunal. A questão dos efeitos de atos inválidos, mesmo nulos, tem sido colocada, na prática jurídica com consequência em matéria de finanças públicas em Timor-Leste. A possibilidade de se produzirem efeitos putativos, meramente de facto no caso dos atos nulos, de atos administrativos inválidos tem sido tratada a partir da previsão legislativa nos termos do número 3 do artigo 51.º da lei do procedimento administrativo e, em especial, nos procedimentos de aprovisionamento, a partir do disposto no artigo 112.º do DL n.º 22/2022, de 11 de maio, regime jurídico do aprovisionamento, dos contratos públicos e das respetivas infrações.

2.1. Fontes de Direito

Em sentido amplo, a “legalidade” aqui referida como vigente num determinado ordenamento jurídico pode ser reconduzida a uma metáfora (já criticada) das fontes de Direito. Apesar das críticas que também podem ser formuladas a esta opção, razões históricas, desde a Revolução Francesa, levaram a que esta matéria encontre acolhimento no Código Civil (CC). Também em Timor-Leste, é no Código Civil que se encontra a referência às fontes de Direito vigentes em Timor-Leste, nos seguintes termos:

Artigo 1.º

(Fontes imediatas)

1. As leis são fontes imediatas do direito.
2. Consideram-se leis todas as disposições genéricas provindas dos órgãos estaduais competentes.

Artigo 2.º

(Valor jurídico dos usos)

As normas e os usos costumeiros que não contrariem a Constituição e as leis são juridicamente atendíveis.

São várias as limitações apontadas a esta solução que ambiciona consagrar numa lei ordinária um regime jurídico relativo às demais fontes de Direito de igual valor hierárquico. Aqui se consubstanciaria, desde logo, uma incongruência lógica. A Lei n.º 10/2003, de 10 de dezembro, desenvolveu este regime, segundo o seu artigo 1.º na interpretação do artigo 1.º da Lei n.º 2/2002, de 7 de Agosto, relativo ao direito subsidiário aplicável no ordenamento jurídico timorense. A preferência pela Lei como “única fonte imediata de direito em Timor-Leste” foi temperada pela previsão no artigo 1.º do Código Civil, segundo o qual: “As leis são fontes imediatas do direito” - já não a única, admitindo-se, inclusivamente, no artigo 2.º que “As normas e os usos costumeiros que não contrariem a Constituição e as leis são juridicamente atendíveis”.

Semelhante crítica aquela referida, pode ser formulada perante a ambição de uma lei ordinária para se pronunciar sobre o valor dos usos – que neste caso se poderia até estender à eventualidade de ser a Constituição a tratar desta matéria, uma vez que não caberia nunca à legislação formal, de origem Estadual, definir o valor do costume como fonte de Direito. Apesar de esta referência existir, no número 4 do artigo 2.º da Constituição, a verdade é que o costume tem uma vigência à margem da Constituição, da qual não ambiciona retirar o seu padrão de validade, razão pela qual não cabe a esta qualquer juízo sobre a validade ou vigência daquele. O ponto de partida para esta relação entre ordenamento jurídico costumeiro e constitucional deve ser a formulação de um princípio de equivalência, como já referido noutras instâncias. Assim, o acolhimento constitucional do “direito costumeiro” que pretende determinar a sua vigência sujeita a uma previsão legislativa “sobre o direito costumeiro”, nos termos do número 4 do artigo 2.º, acontecerá independente de qualquer previsão legal que se pudesse determinar o seu reconhecimento, receção ou codificação – o que, em qualquer dos casos, seria já bem diferente da sua necessária conformidade legal, como fonte de direito, que parece exigida pela Lei n.º 10/2003, de 10 de dezembro.

A omissão de uma previsão constitucional relativa ao sistema de fontes de Direito parece ter sido uma opção constitucional assumida que, no entanto, não deixa de constranger o quotidiano funcionamento do sistema jurídico sob a Constituição. A falta de um suporte hierárquico reforçado na Constituição para as fontes de Direito contraria, à partida, o princípio básico de produção legislativa segundo o qual nenhuma norma pode definir o regime de normas de igual

valor hierárquico - revalorizando a Constituição como o repositório da definição do sistema de fontes de Direito vigente num determinado ordenamento jurídico.

Além disso, a definição de “Lei”, prevista no número 2 do artigo 1.º, é que mantém as limitações que já eram apontadas ao artigo 2.º da Lei n.º 10/2003, de 10 de dezembro, a referir-se a “Leis” como “as disposições genéricas providas dos órgãos estaduais competentes”, aqui se omitindo, desde logo, a “generalidade” típica das normas. É também insuficiente para alicerçar a produção legislativa a definição de “lei” dada pelo artigo 1.º n.º 2 do Código Civil que mantém as limitações que já eram apontadas ao artigo 2.º da Lei n.º 10/2003, de 10 de dezembro. Da mesma forma, a exclusão do “costume” do sistema das fontes de direito pelo artigo 2.º da Lei n.º 10/2003, de 10 de dezembro, é de difícil compatibilização com a solução constitucional na definição da relação a estabelecer com os “usos e costumes”, cujas consequências, no entanto, o artigo 2.º do Código Civil veio atenuar. Parece ainda escasso, à luz do mesmo princípio de produção legislativa, fazer constar do enunciado formulário da Lei n.º 1/2002, de 7 de agosto, na delimitação do âmbito de intervenção de cada ato normativo.

Além das fontes de Direito previstas na Constituição, no Código Civil e demais legislação, merece especial referência o papel desempenhado pelos princípios jurídicos no sistema de fontes de Direito em Timor-Leste. Não sendo este o espaço para resolver esta questão, não pode deixar de se apontar a relevância dos princípios jurídicos no funcionamento de qualquer sistema jurídico e ver-se-ão diversas instâncias em que são invocados de forma decisiva no controlo das atividades dos órgãos do Estado em matéria de Finanças Públicas. Apesar de não se pretender resolver esta questão aqui, os “princípios jurídicos” são, tradicionalmente, referidos como diferentes expressões deontológicas das regras - enquanto as regras têm de ter um suficiente grau de determinabilidade que permita a sua aplicação numa lógica de “tudo-ou-nada”, os princípios jurídicos são perspectivados com um maior grau de indeterminação que, por isso, permite que possam ser cumpridos em graus, ou seja, cumprir um princípio pode implicar a restrição de outro princípio jurídico, mas sem colocar em causa o núcleo essencial de outro.

Os princípios jurídicos têm sido decisivos na jurisprudência do Tribunal de Recurso, em especial, naquela formulada sobre a constitucionalidade da legislação aprovada em matéria de finanças públicas, de despesa pública e, muito em especial, na proteção dos recursos naturais nacionais. Assim aconteceu, como se verá, inclusivamente, na leitura de uma relação hierárquica entre a legislação ordinária vigente, ao abrigo do princípio da legalidade, não casualmente afirmada em defesa da Lei do Fundo Petrolífero considerando o disposto no artigo 139.º da Constituição, maxime no seu número 2, como se verá no Acórdão do TR, n.º 04/2008 (publicado no JR, Série I, n.º 44, 26 de novembro de 2008, página 2729 e seguintes). Mais recentemente, semelhante movimento foi confirmado na fiscali-

zação da constitucionalidade da criação pela Lei do OGE para 2022 de um novo “Fundo dos Veteranos” que foi considerado inconstitucional pelo Tribunal de Recurso no Acórdão n.º 04/CONST/2022.TR, de 13 de dezembro de 2022 (inédito), por violação do princípio da proporcionalidade no uso justo, equitativo e sustentável na exploração e justa repartição dos benefícios dos recursos naturais nacionais, protegidos nos termos do número 1 do artigo 139.º da Constituição.

2.2. Atos Legislativos, em especial

Perante a omissão constitucional, as fontes formais de Direito encontram, na verdade, maior desenvolvimento na Lei n.º 1/2002, de 7 de agosto, relativa à publicação dos atos. Esta solução parece ter sido uma opção constituinte assumida que tem consequências no funcionamento do sistema jurídico sob a Constituição, como se vê ao longo deste texto. A Lei n.º 1/2002, de 7 de agosto, estabelece os formulários e o regime de publicação dos atos normativos, utilizando na expressão textual, fórmulas não previstas na CRDTL. Nomeadamente, é nesta Lei que se batiza os atos típicos de exercício da competência legislativa do Governo como “Decretos-leis”, que não se encontra no artigo 115.º da CRDTL ou em qualquer outro artigo. A Lei n.º 1/2002, de 07 de Agosto, enumera como atos sujeitos a publicação:

“a Constituição da República, as leis constitucionais, acordos, tratados e convenções internacionais; Leis do Parlamento nacional, incluindo as de autorização legislativa; os Decretos-leis do Governo (...).”

A Lei n.º 10/2003, de 10 de dezembro, desenvolve este regime, segundo o seu artigo 1.º na interpretação do artigo 1.º da Lei n.º 2/2002, de 7 de Agosto, relativo ao direito subsidiário aplicável no ordenamento jurídico timorense. Esta Lei trata também autonomamente a questão das fontes de Direito no seu artigo 2.º. Aqui se estabelece, relativamente às fontes de Direito que: “A lei é a única fonte imediata de direito em Timor-Leste”. Aponta-se, assim, para um conceito material de “Leis”, pelo qual se entende serem “as disposições genéricas providas dos órgãos estaduais competentes”. Além disso, também aqui se determina que:

Artigo 2.º

Fontes de Direito

(...)

3. São fontes de direito na República Democrática de Timor-Leste: a Constituição da República;

as leis emanadas do Parlamento Nacional e do Governo da República; supletivamente os regulamentos e demais diplomas legais da UNTAET enquanto não forem revogados, assim como a legislação indonésia.

Desde logo, é patente a desconformidade entre a previsão deste artigo 2.º da Lei n.º 10/2003, de 10 de dezembro, e o disposto na CRDTL relativamente às fontes de Direito. Como se viu já, a Constituição prevê no seu texto diversos atos jurídicos, normativos de valor legal, que não apenas a “Lei” no sentido desta Lei. Além desta violação da tipicidade constitucional em matéria de fontes de Direito, a classificação legal aponta para a diferenciação entre fontes de direito segundo a sua validade autónoma (fontes imediatas) ou a necessidade de previsão legal prévia, o que o texto da Constituição não autoriza. Ademais, mesmo que se entendesse uma aceção material do conceito “Lei”, referido a qualquer ato normativo, ainda assim a Lei n.º 10/2003, de 10 de dezembro, parece omitir a referência a outras fontes de Direito que a Constituição não faz depender de qualquer acolhimento legal.

Na verdade, não é feliz a solução encontrada para o próprio conceito de “Lei”, adotado pelo número 2 artigo 2.º da Lei n.º 10/2003, de 10 de dezembro. A definição aqui proposta é tão genérica ao referir-se às “disposições genéricas providas dos órgãos estaduais competentes” que abarca atos não legislativos - os regulamentos serão genéricos e não têm natureza legislativa. Além disso, não se exige a clássica característica de abstração das “Leis” o que parece poder redundar em atos legislativos com destinatários concretos, o que seria também inconstitucional.

Sempre se poderia entender ser esta norma parte do ordenamento jurídico-constitucional material, nesse sentido apontando, em termos históricos, o facto de ter sido aprovada por um PN, cuja composição constituinte se mantinha, adotados que foram os poderes de PN pela Assembleia Constituinte originária. No entanto, a verdade é que a disciplina constitucional, presente na CRDTL, bem como a sua interpretação sã, parece apontar, de per se, para um suficiente grau de densificação que dispensaria, inclusivamente, a necessidade de pronúncia legal sobre esta matéria. Aliás, esta seria outra das preterições legais que poderia determinar a sua invalidade, atenta a pronúncia por lei ordinária relativa à validade de fontes de direito com valor hierárquico superior (como o seja a CRDTL) e a omissão de consideração do Direito Internacional, em violação claro dos supracitados Princípio da Hierarquia e do Princípio Básico acerca da produção legislativa.

Lei

O constitucionalismo moderno construiu as Leis enquanto expressão da “vontade geral” do Povo que, assim, se reconduzem a atos normativos aprovados pelo órgão representativos da comunidade a que se destinam (tradicionalmente, o Parlamento), apontando a prevalência da função legislativa parlamentar, segundo o princípio da separação de poderes.

Este Princípio de Prevalência da Lei tem perdido atualidade com a emergência de novas formas de regulação social, como se vê com referência, em particular, à abertura supraestadual do Direito imposta pela globalização socioeconómica, à emergência da autorregulação, entre outros fenómenos contemporâneos que afirmam uma crise do conceito tradicional de Lei como única fonte de Direito num determinado sistema jurídico. Apesar disso, a legitimidade democrática (representativa) dos Parlamentos nacionais indicia ainda a preferência pela Lei (em sentido estrito) que orienta o princípio da reserva de Lei. Este último consubstancia-se no princípio de reserva formal de Lei, prevista nos números 1 e 2 do artigo 95.º da CRDTL, expressão da reserva de ato legislativo (também concretizada na competência legislativa do Governo, exclusiva, no número 3 do artigo 115.º, e autorizada no artigo 96.º, ambos CRDTL).

Vale aqui referir as tipologias constitucionais que assumem forma legal, reconduzíveis a:

- a) Leis Constitucionais, artigo 154.º e seguintes;
- b) Leis ordinárias, artigo 95.º;
- c) Leis de Bases, artigo 95.º, número 2, alíneas l) e m);
- d) Leis Estatutárias, artigo 95.º, número 2, alíneas j) e k);
- e) Leis de Autorização Legislativa, artigo 96.º.

Decretos-Leis

A previsão constitucional da competência legislativa do Governo aparece, na CRDTL, de forma, estranhamente, indirecta. A Constituição sobre esta matéria refere-se à competência legislativa exclusiva do Governo em matéria de “sua organização e funcionamento, bem como da administração directa e indirecta” no número 3 do artigo 115.º e a atos legislativos do Governo sujeitos a apreciação parlamentar, nos termos do número 1 do artigo 98.º da CRDTL. A previsão de uma competência legislativa do Governo, órgão máximo do poder executivo, é uma derrogação do tradicional esquema da divisão de poderes que privilegiava a revelação em Lei parlamentar representativa da vontade popular. No entan-

to, a crescente complexidade, tecnicidade e dinâmica das exigências colocadas ao legislador exigiram cada vez mais uma intervenção legislativa mais rápida e eficiente. Uma intervenção legislativa com estas características é mais fácil a cargo do órgão que executa anualmente o orçamento, por isso com maior disponibilidade de meio, com mais detalhado conhecimento das necessidades de intervenção legislativa, através da máquina administrativa que dirige, e com um mais simples processo de deliberação, por força da sua unidade e solidariedade. Por tudo isto, em todo o mundo, em especial durante o século XX, os órgãos executivos foram ganhando competências legislativas, exclusivas e concorrentes, em termos que já se viram terem também decorrido em Timor-Leste na vigência da Constituição de 2002, em especial, considerando a formulação equivocada das competências legislativas exclusivas, previstas respetivamente, nos catálogos dos artigos 95.º e 96.º e no número 3 do artigo 115.º, todos da Constituição.

A referência aos atos normativos do Governo não encontra sequer previsão constitucional. A referência aos “Decretos-Leis” é apenas feita pela Lei n.º 10/2003, de 10 de dezembro, dirigida a suprir a lacuna “batismal” do legislador constituinte, numa inovação praeter Constituição.

Direito Internacional

Em qualquer sistema jurídico, a vigência do Direito Internacional, geral, de origem convencional ou consuetudinária, ou especial, aqui também incluindo eventuais acordos multilaterais ou regionais, é das questões importantes a resolver. Também aqui se trata de uma complexa questão que não se pode pretender aqui resolver definitivamente, mas não se pode ignorar como o Direito Internacional pode ser uma fonte de Direito com impacto no sistema de fontes de Direito em matéria de Finanças Públicas.

O artigo 9.º da Constituição prevê a validade e vigência do Direito Internacional. Aliás, o Direito Internacional prevalece sobre o direito ordinário, não carece de acolhimento legal, atento o disposto no artigo 9.º da Constituição, mas encontra-se omitido na previsão legal do artigo 2.º da Lei n.º 10/2003, de 10 de dezembro. Em sentido contrário à previsão constitucional, já se viu, como o artigo 2.º da Lei n.º 10/2003, de 10 de dezembro, vem prever apenas a “Lei” como única “fonte imediata de Direito”, impondo-se, portanto, uma interpretação legal conforme à Constituição que daqui retire a plenitude dos seus efeitos.

A possibilidade de o Direito Internacional ser fonte de Direito para as Finanças Públicas – nomeadamente, no sentido de saber se estarão cumpridos os referidos requisitos de legalidade para efeitos de realização da despesa - tem também sido discutida, em especial, com referência a Tratados de Direito Internacional, com valor supralegal. O valor hierárquico supralegal dos Tratados de Direito Inter-

nacional apontaria para uma resposta favorável, mas o sentido cumprido pela previsão da competência legislativa parlamentar no quadro da separação constitucional de poderes apontaria em sentido contrário. Não é clara uma resposta unívoca, mas não se pode deixar de dar conta desta possibilidade.

2.3. Exercício da Função Legislativa

A Função Legislativa dos parlamentos nacionais é uma das características típicas a formulação constitucional liberal, segundo a qual a “vontade geral” da comunidade política seria formulada pela intermediação da representatividade democrática. Este é também o fundamento do princípio de prevalência da Lei, enquanto ato legislativo do Parlamento, mesmo depois de se constatar a necessidade de reconhecer ao ramo executivo competências legislativas. A legitimidade democrático-representativa dos Parlamentos nacionais indicia ainda esta preferência pela Lei (em sentido estrito) que orienta o Princípio da Reserva Formal de Lei, prevista no artigo 95.º da Constituição.

Reserva absoluta de lei parlamentar

O Parlamento Nacional é, nos termos do artigo 92.º do CRDTL, “o órgão de soberania da República Democrática de Timor-Leste, representativo de todos os cidadãos timorenses com poderes legislativos, de fiscalização e de decisão política”. Esta função representativa é expressa, nos termos do artigo 93.º da CRDTL, na eleição do PN “por sufrágio universal, livre, directo, igual, secreto e pessoal”. Daqui se extrai a típica formulação constitucional liberal da “vontade geral” da comunidade política, formulada pela perfeita intermediação da representatividade democrática, fundamento do princípio de prevalência da Lei.

O número 1 do artigo 95.º da CRDTL prevê a competência legislativa genérica do PN, determinando que “Compete ao Parlamento Nacional legislar sobre as questões básicas da política interna e externa do país”. O número 2 do artigo 95.º ilustra esta competência legislativa com um elenco de matérias sobre as quais compete, em exclusivo, ao PN legislar.

Assim, compete exclusivamente ao Parlamento Nacional legislar sobre:

- “a) As fronteiras da República Democrática de Timor-Leste, nos termos do artigo 4.º;
- b) Os limites das águas territoriais e da zona económica exclusiva e os direitos de Timor-Leste à zona contígua e plataforma continental;
- c) Símbolos nacionais, nos termos do n.º 2 do artigo 14.º;

- d) Cidadania;
- e) Direitos, liberdades e garantias;
- f) Estado e capacidade das pessoas e direito da família e das sucessões;
- g) A divisão territorial;
- h) A lei eleitoral e o regime do referendo;
- i) Os partidos e associações políticas;
- j) Estatuto dos Deputados;
- k) Estatuto dos titulares dos órgãos do Estado;
- l) As bases do sistema de ensino;
- m) As bases do sistema de segurança social e de saúde;
- n) A suspensão das garantias constitucionais e a declaração do estado de sítio e do estado de emergência;
- o) A política de defesa e segurança;
- p) A política fiscal;
- q) Regime orçamental”.

Não sendo uma competência legislativa ordinária, ainda assim, cabe ao Parlamento Nacional, nos termos da alínea i) do número 3 do artigo 95.º “aprovar revisões à Constituição por maioria de dois terços dos Deputados”.

Outras previsões constitucionais impõem o princípio da reserva de Lei em matérias específicas - são os casos tradicionais da reserva de Lei em matéria criminal (*nullum crimen sine legge*) e em matéria fiscal (“no taxation without representation”), nas diferentes modalidades admitidas constitucionalmente do princípio da legalidade que se verão adiante.

Reserva relativa de lei parlamentar

O artigo 96.º da CRDTL estabelece a Reserva Relativa de Lei, pela qual se permite ao PN autorizar o Governo a legislar, entre outras, sobre as matérias aí descritas. Aqui se estabelece que o regime da Autorização legislativa, pelo qual o Parlamento Nacional pode autorizar o Governo a legislar sobre as seguintes matérias:

- “a) Definição de crimes, penas, medidas de segurança e respectivos pressupostos;
- b) Definição do processo civil e criminal;

- c) Organização judiciária e estatuto dos magistrados;
- d) Regime geral da função pública, do estatuto dos funcionários e da responsabilidade do Estado;
- e) Bases gerais da organização da administração pública;
- f) Sistema monetário;
- g) Sistema financeiro e bancário;
- h) Definição das bases de uma política para a defesa do meio ambiente e o desenvolvimento sustentável;
- i) Regime geral de radiodifusão, televisão e demais meios de comunicação de massas;
- j) Serviço militar ou cívico;
- k) Regime geral da requisição e da expropriação por utilidade pública;
- l) Meios e formas de intervenção, expropriação, nacionalização e privatização dos meios de produção e solos por motivo de interesse público, bem como critérios de fixação, naqueles casos, de indemnizações”.

As leis de autorização legislativa devem definir o objeto, o sentido, a extensão e a duração da autorização, que pode ser prorrogada. Não podem, no entanto, ser utilizadas mais de uma vez e caducam com a demissão do Governo, com o termo da legislatura ou com a dissolução do Parlamento Nacional.

Reserva legislativa absoluta do Governo

Além desta competência legislativa delegada do Governo, encontra-se prevista no artigo 115.º da CRDTL a competência legislativa exclusiva deste em matéria de “sua organização e funcionamento, bem como da administração directa e indirecta”. Na ausência de mais directas referências ao exercício da competência legislativa do Governo, a nomeação dos atos normativos do Governo como “Decretos-Leis” é apenas efetuada pela Lei n.º 1/2002, de 7 de agosto. O sentido da reserva absoluta legislativa será em maior detalhe tratado a propósito do princípio da legalidade administrativa e da relevância da organização administrativa para os sujeitos de finanças públicas, ambas as matérias a que, em especial, se dirige.

Competência legislativa fora dos catálogos

O sistema de governo semipresidencial timorense acolhe a típica atribuição do exercício da função legislativa a um órgão demo-representativo, reminis-

cente dos sistemas de governo parlamentaristas e que legitima a sua caracterização como um sistema de governo parlamentarista-presidencialista. A CRDTL prevê catálogos de competência legislativa a favor do Parlamento Nacional e do Governo, mas é na consideração das respetivas competências legislativas fora dos respetivos catálogos que diversas questões têm surgido. Na falta de uma clara resposta constitucional para o exercício da função legislativa fora dos catálogos de delimitação positiva da competência legislativa do Parlamento Nacional e do Governo, tem o intérprete de buscar uma solução hermenêutica.

A expressa previsão da preeminência legislativa do Parlamento Nacional, no número 1 do artigo 95.º poderia indiciar a preferência constituinte pelo exercício exclusivo parlamentar da função legislativa fora da previsão legal da reserva legislativa absoluta do Governo, no número 3 do artigo 115.º. Valeria aqui o número 1 do artigo 95.º como cláusula geral do exercício da função legislativa do Estado estabelecendo uma competência legislativa genérica do Parlamento sobre todas as “questões básicas”.

Esta solução não é, no entanto, pacífica. Por um lado, não teria sentido prever uma reserva absoluta do Parlamento, com elenco enumerativo, no n.º 2 do artigo 95.º, caso operasse a cláusula geral do número 1 como reserva formal de Lei absoluta residual, na falta de disposição especial. Por outro lado, o instituto da “apreciação parlamentar de atos legislativos”, previsto no artigo 98.º, apenas se aplica quando o Governo legisla fora da sua reserva absoluta, o que parece indiciar, à contrário sensu, a possibilidade de existir uma competência legislativa não exclusiva do Governo, por isso, concorrente entre Governo e Parlamento. Aquela posição também não tem sido seguida pelo Parlamento Nacional que, no artigo 124.º do seu Regimento, parece limitar a “apreciação parlamentar dos atos legislativos” do Governo aos Decretos-Leis Autorizados, mas na sua prática tem estendido aos Decretos-Leis de desenvolvimento de atos legislativos do Parlamento Nacional, em especial, no caso de desenvolvimento de Leis de Base, como sucedeu no caso da apreciação parlamentar do DL n.º 3/2018, de 14 de março, que aprova o Currículo Nacional de Base da Educação Pré-Escolar, e do Decreto-Lei n.º 4/2018, de 14 de março, aprova o Aproveitamento do Currículo Nacional de Base do Primeiro e Segundo Ciclos do Ensino Básico.

Em sentido contrário, a consequência de um eventual alargamento de uma competência legislativa concorrente entre Governo e Parlamento Nacional seria o maior potencial de conflitualidade com prejuízo para a certeza e segurança jurídica - pelo menos, numa interpretação liminar da competência legislativa concorrente que, no limite, admitisse sucessivos diplomas de revogação da ação legislativa do outro órgão de soberania com competência legislativa.

Na verdade, qualquer uma das posições extremas de absoluta reserva formal de lei, ao abrigo do número 1 do artigo 95.º da Constituição, ou de total concorrência, face à sua indeterminação, seria sempre adotada em violação do

texto constitucional. O número 1 do artigo 95.º reconhece a primazia legislativa do Parlamento Nacional, mas em termos que interessa construir.

A prática legislativa do Governo tem-se alargado na vigência da Constituição de 2002, abrangendo quase todos os sectores da vida em sociedade, mesmo sem habilitação constitucional expressa no número 3 do artigo 115.º. Uma consulta breve do Jornal da República permite constatar isto mesmo, exemplificado com o regime jurídico do passaporte previsto no DL n.º 52/2016, de 28 de dezembro, adotado ao abrigo da alínea b) do número 1 do artigo 115.º, da Constituição, ou o regime jurídico do Acesso a Documentos Administrativos previsto no DL n.º 43/2016, de 14 de outubro, adotado ao abrigo da mesma alínea b) do número 1 do artigo 115.º da Constituição.

A jurisprudência constitucional do Tribunal de Recurso não tem também sido feliz a orientar qualquer prática legislativa, uma vez que tem oscilado, nomeadamente entre:

a) admitir a criação na Lei do OGE de pessoas coletivas de direito público, em violação clara do disposto no número 3 do artigo 115.º da Constituição relativamente à reserva legislativa absoluta do Governo para a sua própria organização e funcionamento (Ac. do Tribunal de Recurso n.º 02/CONST/2016/TR, página 11, disponível em <https://www.tribunais.tl/?q=filebrowser/download/11497516>), e

b) exigir a forma de Lei parlamentar para um regime geral de contraordenações que não se encontra previsto em qualquer catálogo da Constituição e cuja habilitação constituição, por essa razão, apenas se poderia encontrar na cláusula geral do número 1 do artigo 95.º da Constituição (Ac. do Tribunal de Recurso no Processo n.º 01-CONST-09 (AC-19-06-009-P-10-CONST-09-TR) publicado no Jornal da República, Série I, n.º 8, 5 de agosto de 009).

Por esta razão, parece impor-se um labor hermenêutico entre a operação de uma liminar competência legislativa concorrente, que a Constituição não prevê, mas cuja necessidade a prática constitucional tem evidenciado, e a estrita previsão constitucional de operação da cláusula geral de reserva legislativa parlamentar residual do número 1 do artigo 95.º da Constituição. É que mesmo uma competência legislativa concorrente exigida pela Constituição real tem de ser temperada pelo reconhecimento da preeminência legislativa do Parlamento Nacional, imposta pela previsão do número 1 do artigo 95.º da Constituição.

Para este efeito, impõe-se a construção (hermenêutica ou de jure contendo) do sentido constitucional da preeminência legislativa do Parlamento Nacional. Duas pistas podem ser consideradas a partir de exemplos jurídicos comparados.

O ponto de partida desta construção pode encontrar-se no próprio texto do número 1 do artigo 95.º, na referência às “questões básicas da política interna e externa do país” (sublinhado acrescentado). Aqui se pode, sem qualquer dificuldade hermenêutica face ao texto constitucional, encontrar a reserva de essencialidade de Lei pela qual se encontraria reservada ao PN a disciplina “básica” das “questões” da política do país (da construção alemã da *Gesetzwesentlichkeit*, entre outros no Acórdão do Tribunal Constitucional Alemão (BVerfG), de 19 de setembro de 2018 - 2 BvF 1/15, 2 BvF 2/15, para. 192 - Censos 2011, disponível em <https://dejure.org/dienste/vernetzung/rechtsprechung?Text=2+BvF+1%2F15>). A reserva aqui construída será do essencial (“básico”) de todas as questões sujeita ao exercício da função legislativa do Estado e não apenas de algumas “questões” (as “básicas”).

A prática legislativa do PN e o seu controlo judicial encontram, aliás, diversas aflorações desta interpretação, como já referido. Por um lado, são diversas as disposições legislativas parlamentares em que se prevê a sua concretização legislativa por Decreto-Lei. Esta previsão de uma intervenção legislativa do Governo apenas seria admitida na Constituição, salvo nos casos da autorização legislativa prevista no artigo 96.º da Constituição, face à consideração de uma reserva parlamentar da essencialidade de lei. Por outro lado, também apenas nesta interpretação se permite salvar o entendimento do Tribunal de Recurso, nomeadamente no Acórdão do TR n.º 02/CONST/TR/2016, segundo o qual não se encontra ferida de inconstitucionalidade a criação por lei parlamentar de pessoas coletivas públicas integradas na administração direta e indireta do Estado, reservada em exclusivo ao Governo nos termos do número 3 do artigo 115.º da Constituição. Apenas se admitiria esta solução face ao entendimento segundo o qual esta criação se referiria a uma previsão genérica ao abrigo da reserva parlamentar de essencialidade de Lei, encontrada no número 1 do artigo 95.º, deixando-se a criação implementadora a ato legislativo do Governo, nos termos do número 3 do artigo 115.º, em ambos os casos da Constituição. Em especial, uma intervenção legislativa com este sentido na Lei do OGE, já se viu, carece ainda da construção da essencialidade de tal previsão em função da matéria orçamental, reservada ao PN nos termos do número 1 do artigo 145.º, ou do regime orçamental, previsto na alínea q) do número 2 do artigo 95.º, ambos da Constituição.

Esta solução convive confortavelmente com uma outra solução dirigida a obstar ao potencial conflito do exercício de uma competência legislativa concorrente entre o parlamento Nacional e o Governo, mais ainda considerando a sua igualdade hierárquica e sucessão no tempo. Neste caso, pode-se ler na preeminência legislativa do PN um princípio de preempção pelo qual a intervenção legislativa parlamentar sobre determinada matéria (“questão básica”, nos termos da “essencialidade” reservada ao PN segundo o parágrafo anterior, mas não só) obsta a qualquer outra intervenção legislativa governamental sobre a mesma

matéria. Esta interpretação da preeminência legislativa parlamentar é mais relevante no espaço de uma (eventual) competência legislativa concorrente entre o Governo e o Parlamento Nacional, portanto, fora dos respetivos catálogos de reserva legislativa. Assim se permite, coerentemente, sem grande esforço hermenêutico que sacrifique com o texto constitucional, salvar a previsão constitucional e as necessidades da sua adequação a um novo ritmo de regulação normativa.

Relações normativas paramétricas sob a CRDTL

A Constituição não estabelece um elenco claro de hierarquia legal, além da sua própria preeminência, no número 2 do artigo 2.º. No entanto, as relações de parametricidade hierárquica não se esgotam na previsão formal de “Leis de Valor de reforçado” omitida constitucionalmente. A ideia de ordenamento jurídico parte exatamente da ideia de ordem, de sistema e de previsibilidade - o que exige o estabelecimento de relações de pertinência entre atos normativos para dar sentido ao seu funcionamento quotidiano. Quem trabalha todos os dias com o ordenamento jurídico timorense sente a necessidade de certeza e segurança jurídica de um ordenamento jurídico que se propõe construir como tal. As relações hierárquicas são, assim, um tipo destas relações lógicas construídas para ordenar de sentido um sistema jurídico que se quer funcional, como o são, aliás, outras relações entre atos legislativos não previstas expressamente na Constituição, como sejam as relações de especialidade ou de temporalidade mesmo que fora da construção mais protetora do direito criminal no artigo 31.º da CRDTL, por exemplo.

Já se viu como a Constituição traz, assim, ínsita a ideia de hierarquia, ordem, da qual se podem deduzir princípios sobre a própria produção normativa. Além disso, basta recordar, historicamente, que o próprio carácter paramétrico da Constituição e subsequente hierarquia normativa não é uma aquisição natural, divina ou numérica, mas uma construção humana na solução dos problemas suscitados num ordenamento jurídico que carece de sentido. O controlo da constitucionalidade das leis afirmou-se, jurisprudencialmente, sem prejuízo para tentativas anteriores, a partir da necessidade de solução de um caso concreto no caso *Marbury v. Madison* (1803) do Supremo Tribunal Federal Norte-Americano.

Ora, a verdade é que a própria Constituição tem casos típicos de hierarquia normativa, segundo as regras de pertinência de que qualquer ordenamento jurídico carece. Sistemáticamente, é o próprio sistema de garantia da Constituição (alínea a) do número 1 do artigo 126.º da CRDTL) que impõe a existência de relações de “ilegalidade” entre os “atos normativos”, o que necessariamente impõe relações hierárquicas entre os mesmos. Nos termos da alínea a) do número 1 do artigo 126.º da Constituição, o STJ (transitoriamente do TR) tem a

competência para a) “Apreciar e declarar a inconstitucionalidade e ilegalidade dos atos legislativos e normativos dos órgãos do Estado”.

Aliás, na Constituição é possível encontrar relações normativas de pertinência entre atos legislativos:

a) o princípio da constitucionalidade, consagrado no artigo 2.º, garante a primazia normativa da Constituição,

b) no caso do Direito Internacional, num ordenamento jurídico muito aberto ao internacionalmente, garante-se uma posição supralegal e infraconstitucional (artigo 9.º).

Além destes casos, resulta necessariamente da previsão constitucional, que:

c) o número 2 do artigo 97.º consagra o valor reforçado do próprio OGE sobre os atos legislativos ordinários que “envolvam, no ano económico em curso, aumento das despesas ou diminuição das receitas do Estado previstas no Orçamento ou nos Orçamentos Retificativos”;

d) as leis de base, previstas no artigo 95.º, número 2 l) e m) da Constituição têm carácter paramétrico sobre os atos normativos que lhes deem desenvolvimento;

e) as leis de autorização legislativa, previstas no artigo 96.º, terão primado sobre os respetivos atos normativos autorizados.

É possível discernir outros casos de hierarquia normativa no ordenamento jurídico, construídos em geral, a partir da ideia de ordenamento jurídico.

f) A primeira vinculação legislativa parece aquela que inaugurou a construção do ordenamento jurídico timorense pela Lei n.º 1/2002, de 07 de Agosto, que, como primeira legislação do ordenamento jurídico, pretendeu definir os formulários dos atos normativos, bem como, mais além, lançando as bases do novo sistema jurídico, por exemplo, batizando os “Decretos-Leis”. Não se pode aceitar, sob pena de se chegar a uma solução absurda, que qualquer ato normativo possa alterar esta Lei que visa definir as condições da sua provação. O mesmo se pode afirmar em relação à parametricidade do Regimento do PN relativamente ao processo legislativo do PN e do Regimento do Conselho de Ministros relativamente ao processo legislativo do Governo.

g) Esta mesma relação paramétrica pode ser procurada na relação hierárquica necessária entre atos legislativos que prevejam a sua própria regulamentação por lei - é o caso de uma lei que preveja a sua regulamentação por Decreto-lei: vide, por exemplo, o artigo 44.º da Lei Orgânica da Presidência da República (Lei n.º 3/2011, de 1 de junho (Lei Orgânica da Presidência da República, alterada pela Lei n.º 1/2014, de 29 de janeiro)), relativamente ao estatuto e regime remuneratório do pessoal da Presidência da República, que prevê a aprovação do respetivo estatuto de pessoal por Decreto-lei.

Mais complicado é pensar nos casos de específica vinculação, fora destas relações sistemáticas, com apelo a critérios materiais-subjetivos. Sobre específicas relações de pertinência, hierárquica, tem-se pronunciado já a jurisprudência. Em mais um caso de hierarquia reconhecida, casuisticamente, pela jurisprudência, em resposta aos desafios levantados na construção de um ordenamento jurídico emergente da jurisprudência do Tribunal de Recurso discutiu ainda outros casos de especiais vinculações legais.

h) Outra instância de específica vinculação legislativa foi discutida no Acórdão n.º 04/2008 e no Acórdão n.º 01-CONST-11, em sede de controlo abstrato da constitucionalidade, pelos quais se construiu a vinculação do OGE ao conteúdo da Lei n.º 9/2005, de 3 de agosto (Lei do Fundo Petrolífero). Na perspetiva da ilegalidade dos atos normativos, esta violação foi construída como uma “inconstitucionalidade indireta” (Ac. do TR no Processo n.º 04/2008, página 26) – “como lei ordinária de vinculação específica” (Ac. do TR no Processo n.º 01-CONST-11, página 50). O Ac. do TR no Processo n.º 01-CONST-11, publicado na Série I, n.º 5 A, 14 de fevereiro de 2011, página 18, refere-se, relativamente à constitucionalidade do OGE para 2011, à existência de “lei ordinária de vinculação específica”.

“Sendo assim, a contrariedade ou desconformidade de leis ou outros atos legislativos em relação às leis reforçadas, como é a lei do Orçamento, colocar-nos-ia perante um fenómeno de leis ilegais ou, numa diversa perspetiva, de inconstitucionalidade indireta.

Uma vez aqui chegados podemos concluir que, não obstante o texto constitucional não falar em leis de “valor reforçado”, o legislador constituinte criou condições de admissibilidade da existência de leis com este valor. Com efeito, não faria sentido prever a possibilidade de fiscalização da legalidade de atos legislativos e de normas sem se falar em leis de “valor reforçado”.

(Ac. do TR no Processo n.º 04/2008, publicado na Série I, n.º 44, de 26 de novembro de 2008, página 2737.)

i) A referida necessidade de ordem e previsibilidade de qualquer ordenamento jurídico, pode questionar se a própria LEO, precisamente, criada para definir a disciplina orçamental, pode ser anualmente afastada pela Lei do próprio OGE. Esta questão tem sido de decisiva importância na supervisão de finanças públicas em Timor-Leste, como já visto, tendo gerado diversos casos de fiscalização da constitucionalidade do Lei do OGE, em diferentes anos, perante o TR. O afastamento da LEO pelo OGE não procede à sua revogação, alteração ou derrogação, tácita ou expressa, uma vez que a lei do OGE tem duração limitada anual. Trata-se, simplesmente, de o mesmo Parlamento que a aprovou decidir num determinado ano não a cumprir. Com a caducidade da lei do OGE, a Lei mantém-se em vigor, exatamente nos mesmos termos em que anteriormente, podendo no ano seguinte escolher-se cumpri-la. O Tribunal de Recurso discutiu esta relação paramétrica entre LEO e a Lei anual do OGE em diversa jurisprudência referida já, mais recentemente, no Ac. 01/CONST/2021/TR, de 4 de março de 2021.

A resposta a estes últimos desafios, parte da asserção de que, mesmo a inexistência de “Leis de valor reforçado” no sistema jurídico construído sob a Constituição, não esgota a necessidade de encontrar relações de pertinência hierárquica, como se viu. Assim, facilmente se compreende a necessidade de revisar esta jurisprudência, num sentido que permita retomar um diálogo profícuo de resposta aos problemas suscitados por um ordenamento jurídico dinâmico em construção, neste último aresto, abruptamente, interrompido.

O conceito de “leis paramétricas” (ou leis que são pressuposto de outros atos normativos) é desenvolvido noutros ordenamentos jurídicos, como uma das modalidades das “leis de valor reforçado”. Em Timor-Leste, a Constituição não define qualquer critério formal de hierarquização dos atos normativos, que não se pode, portanto, procurar no ordenamento jurídico inaugurado pela CRDTL. No entanto, os critérios formais e procedimentais não esgotam as possibilidades de estabelecimento de relações normativas de hierarquia paramétrica, pelo que estes não serão suficientes para responder, com a atual previsão constitucional, aos problemas suscitados no desenvolvimento normativo a partir da previsão constitucional. Não se pode, no entanto, pelas razões explicadas, desistir deste exercício, cuja necessidade é testemunhada pela prática jurídica quotidiana, em especial, em matéria de Finanças Públicas, como evidenciado pela jurisprudência citada e que a Constituição não exclui. Importante é respeitar as características desta relação paramétrica, tradicionalmente, referidos, numa dimensão positiva, à vigência de um ato legislativo com correspondente garantia jurisdicional e, numa dimensão negativa, à sua capacidade derogatória. Na falta de critérios definitivos para resolver as dúvidas na hierarquização do ordenamento jurídico, apenas uma solução casuística pode ser admitida - certamente, mais onerosa

para os juristas, mas a única adequada sem uma clarificadora intervenção legislativa constituinte.

O ponto de partida terá de ser a previsão de relações de hierarquia normativa previstas já na Constituição, mas igualmente importante é construir, judicialmente na falta de outra intervenção mais esclarecedora, uma mais clara definição dos respetivos âmbitos de intervenção material que permita construir resolver eventuais conflitos ou antinomias com recursos outras regras que não apenas regras hierárquicas, por exemplo, segundo regras de especialidade. É ao abrigo desta consideração que se garante a inderrogabilidade de certas leis por ato legislativo que não esteja constitucionalmente habilitado. Assim será no caso da relação a estabelecer entre atos legislativos do PN, adotados no exercício da sua reserva absoluta ou relativa, nos termos do artigo 95.º e do artigo 96.º da Constituição, e os atos legislativos adotados pelo Governo na reserva legislativa absoluta garantida em matéria de sua organização e funcionamento e da administração direta e indireta, nos termos do número 3 do artigo 115.º da Constituição – este é o caso da Lei n.º 8/2004, de 16 de junho (Estatuto da Função Pública), aprovado nos termos da alínea d) do número 2 do artigo 96.º da Constituição, e do DL n.º 16/2021, de 15 de setembro, (bases gerais da organização da administração pública), habilitado pela Lei n.º 4/2021, de 10 de março, nos termos da alínea e) do número 2 do artigo 96.º da Constituição. Esta construção é também decisiva na solução de eventuais conflitos entre a previsão legislativa orçamental em matéria, eventualmente, conflituante entre o PN e o Governo, como o TR intuiu no referido Acórdão n.º 03/CONST/2022/TR, de 28 de outubro de 2022.

Esta construção pode revelar-se também, especialmente, relevante no que se refere à distinção da intervenção legislativa parlamentar na aprovação do OGE, prevista no número 1 do artigo 145.º, e sobre o “regime orçamental”, nos termos da alínea q) do número 2 do artigo 95.º, ambos da Constituição. O TR, no mais recente aresto pronunciado sobre esta matéria, o Ac. 01/CONST/2021/TR, de 4 de março de 2021, julgou que a Lei do OGE não pode violar LEO, mesmo que a esta violação não gere inconstitucionalidade. Na solução deste conflito, crê-se que falta ainda distinguir as relações de eventual parametricidade extraídas a partir da consideração de cada um dos espaços de intervenção legislativa especificamente reservada, respetivamente, na aprovação (anual) do OGE, ao abrigo do disposto no número 1 do artigo 145.º, daquele previsto para o “regime orçamental” na alínea q) do número 2 do artigo 95.º, ambos da mesma Constituição. Mesmo que se trate de competências legislativas do mesmo órgão de soberania, de igual valor hierárquico e forma, conferidos pela mesma legislação, funcionalmente, estes são diferentes espaços de intervenção legislativa de onde se podem extrair diferentes relações normativas, nomeadamente, de especialidade que se devem impor antes da solução (tudo-ou-nada) hierárquica.

O Tribunal de Recurso parece, inclusivamente, já se orientou por uma solução que parece trilhar este caminho quando, no Ac. 04/CONST.PREV/2019/TR, de 27 de agosto de 2019, preferiu controlar a constitucionalidade da alteração proposta à Lei das Atividades Petrolíferas não face ao padrão legal, mesmo que eventualmente reforçado da Lei do Fundo Petrolífero, assim, configurado como uma inconstitucionalidade indireta, mas face ao padrão constitucional, neste caso especial, da defesa da justa repartição entre os cidadãos das receitas dos recursos naturais, prevista no artigo 139.º da Constituição.

3. Princípio da Legalidade em matéria de Finanças Públicas

O princípio da legalidade é, como se viu, o ponto de partida e o limite para a atuação das diferentes funções do Estado em matéria de Finanças Públicas, por isso, decisiva para as atividades de supervisão e controlo. Desta perspetiva, além do referido crivo constitucional, são diversos os artigos da Lei n.º 2/2022, de 10 de fevereiro, Lei do Enquadramento do Orçamento Geral do Estado e da Gestão Financeira Pública (LEO), que consagram este princípio da legalidade como padrão a observar.

Artigo 69.º

Legalidade

A gestão financeira pública realiza-se nos termos da lei e regulamentos aplicáveis.

(...)

Artigo 71.º

Cobrança da receita

1. Nenhuma receita pode ser liquidada ou cobrada sem que seja legal.

(...)

Artigo 80.º

Realização de despesa

1. Nenhuma despesa pode ser realizada sem que seja legal e tenha por base lei, instrumento de direito internacional, contrato ou decisão judicial.

(...)

A legalidade da atuação e Finanças Públicas é a primeira instância de controle e supervisão. Nesse sentido, interessa mais detalhadamente considerar o sentido da legalidade e das fontes de Direito no sistema jurídico vigente sob a Constituição.

3.1. Orçamento-Geral de Estado como Lei

A construção de um sistema de finanças públicas eficiente e eficaz na satisfação das necessidades públicas, sob a Constituição, na tutela dos direitos e interesses dos cidadãos, tem sido uma das mais decisivas construções do sistema jurídico timorense. Muita da jurisprudência Constitucional do Tribunal de Recurso tem sido, precisamente, gerada em torno de questões tradicionais de Finanças Públicas, como se viu já. Em especial, esta tem sido suscitadas a propósito da necessidade de defesa das receitas oriundas dos (ricos) recursos naturais nacionais, com consagração constitucional no artigo 139.º e na Lei do Fundo Petrolífero, e das necessidades de realização de despesa, anualmente prevista no Orçamento Geral do Estado (OGE).

O OGE é aprovado por uma Lei – sempre a lei decisiva em matéria de Finanças Públicas, mais ainda para a satisfação das necessidades de um país jovem em desenvolvimento. No entanto, a lei do OGE não esgota o ordenamento jurídico vigente. As características próprias do OGE, nomeadamente a sua anualidade, não permitem que o OGE cumpra todas as exigências do princípio da legalidade em matéria de Finanças Públicas. Uma solução que procurasse anualmente esgotar o princípio da legalidade no OGE (mesmo que apenas vinculado à Constituição) não parece que garanta suficientemente as exigências de certeza e segurança jurídica da vida dos seus cidadãos e instituições, extraídas do princípio do Estado de Direito com que a Constituição abre no seu artigo 1.º. Em especial, a previsão de receitas e despesas no OGE não chega para cumprir as exigências de legalidade referidas nos diferentes artigos referidos anteriormente na LEO. Por isso, se verão as especificidades da Lei que aprova o OGE no contexto do demais sistema jurídico vigente, com o qual, aliás, tem de se relacionar (de forma que nem sempre é pacífica).

Nos termos da Constituição:

Artigo 145.º

(Orçamento Geral do Estado)

1. O Orçamento Geral do Estado é elaborado pelo Governo e aprovado pelo Parlamento Nacional.

2. A lei do Orçamento deve prever, com base na eficiência e na eficácia, a discriminação das receitas e a discriminação das despesas, bem como evitar a existência de dotações ou fundos secretos.

3. A execução do Orçamento e fiscalizada pelo Tribunal Superior Administrativo, Fiscal e de Contas e pelo Parlamento Nacional.

O OGE é uma Lei, mas uma lei especial. A jurisprudência constitucional do Tribunal de Recurso tem discutido estas especialidades com referência a algumas características que aqui se enunciam, em concretização das demais referências sobre o tema já apresentadas.

Competência Legislativa

A aprovação do OGE faz parte da reserva absoluta de lei, tratando-se de uma competência legislativa exclusiva do Parlamento Nacional, nos termos do número 1 do artigo 145.º da Constituição. A natureza legislativa do OGE tem admitido um amplo espaço de intervenção legislativa que lhe permite, pela figura dos “cavaliers budgétaires”, introduzir alterações legislativas em diferentes atos legislativos vigentes, não se limitando ao âmbito orçamental. O princípio segundo o qual “lex posteriori derogat legi priori” permite assim que o OGE promova alterações legislativas, sem prejuízo para a sua vigência anual, como se verá.

Esta competência legislativa exclusiva do Parlamento Nacional faz-se, no entanto, no quadro de repartição de trabalho legislativo previsto na Constituição, que reserva também a favor do Governo a legislação sobre a sua própria organização e funcionamento e sobre a administração direta e indireta do Estado, nos termos do número 3 do artigo 115.º da Constituição. Esta questão foi discutida pelo Tribunal de Recurso no Ac. n.º 02/Constitucionalidade/2016/TR, de 8 de março de 2016, que não declarou a inconstitucionalidade da solução pela qual na Lei do OGE se criou pessoas coletivas de direito público integradas na administração indireta do Estado (no caso o Fundo personalizado das Infraestruturas), em preterição do disposto no número 3 do artigo 115.º da Constituição relativamente à reserva legislativa absoluta do Governo para a sua própria organização e funcionamento e da administração direta e indireta do Estado.

A competência legislativa exclusiva do PN em matéria orçamental, aqui face à competência legislativa exclusiva do Governo, voltou a ser discutida pelo TR no Acórdão n.º 03/CONST/2022/TR, de 28 de outubro de 2022, que se pronunciou no sentido de que as alterações introduzidas pelo artigo 120.º da LEO aos artigos 5.º n.º 3 c) e 21.º n.º 1 do Decreto-Lei n.º 47/2016, de 14 de dezembro, não violariam o disposto nos artigos 69.º e no número 3 do artigo 115.º, ambos da Constituição. Considerou o Tribunal que, sem prejuízo para as con-

seqüências que as alterações possam ter na “organização e funcionamento” do Instituto Nacional de Segurança Social, estas “comportam, no essencial, regras contabilísticas, que se pretende uniformizadas à luz dos princípios consagrados na LEOGEGFP. Com esta visão ampla da questão, conclui-se que não está aqui em causa matéria da competência legislativa exclusiva do Governo”. Ficam aqui enunciados os termos de uma construção que carece ainda fazer-se sobre os limites, em função da matéria, de uma intervenção legislativa exclusiva parlamentar orçamental face à competência legislativa exclusiva do Governo sobre a sua própria organização e funcionamento e sobre a administração direta e indireta. Como bem refere o Tribunal de Recurso neste último aresto, cabe no âmbito da competência legislativa exclusiva do PN a matéria orçamental, que pode ter consequências sobre a organização e funcionamento do Governo e das pessoas coletivas da administração indireta, mas já parece menos aceitável a intervenção legislativa parlamentar que tenha como resultado a criação de pessoas coletivas de direito público, órgãos ou serviços integrados na administração direta ou indireta do Estado, bem como a organização e funcionamento do Governo, uma vez que ambas estas matérias se encontram reservada em exclusivo ao Governo, pelo número 3 do artigo 115.º da Constituição. Esta intervenção carecerá sempre, assim sendo, de uma intervenção legislativa do Governo.

Ainda sobre os limites da intervenção legislativa parlamentar na aprovação do OGE, o TR discutiu no Acórdão n.º 03/CONST/2022/TR, de 28 de outubro de 2022, a constitucionalidade do disposto no número 5 do artigo 74.º da LEO que conferia ao “membro do Governo responsável pela área das finanças” a competência para “em casos excecionais devidamente justificados, autorizar a transição de saldo de gerência de receitas gerais ou por serviços com autonomia financeira limitada” face ao cumprimento do princípio da anualidade extraído do artigo 145.º da Constituição, como se verá, mas, no que aqui mais releva, também da possibilidade de esta transição de saldos entre exercícios orçamentais anuais ameaçar as competências orçamentais do Parlamento Nacional, enunciadas no número 1 do artigo 145.º da Constituição. O Tribunal considerou que, uma tal margem de conformação do Ministro da Finanças “condicionava a liberdade de decisão do Parlamento Nacional na aprovação do Orçamento do ano seguinte” que, assim “ficava impossibilitado de, aquando da aprovação do novo Orçamento, destinar esse saldo de gerência a outra entidade”, razão pela qual se pronunciou pela a inconstitucionalidade, por violação do disposto no número 1 do artigo 145.º da Constituição, com força obrigatória geral, do número 5 do artigo 74.º da LEO, bem como do segmento da norma contido na alínea a) do n.º 2 do artigo 97.º que remete para esse mesmo número.

Relação com outros atos legislativos

Já se viu como a natureza legislativa do OGE tem consequências face à demais legislação do ordenamento jurídico timorense que a sua natureza anual não prejudica. Ao abrigo do princípio segundo o qual lei posterior revoga lei anterior, o OGE tem revogado diversa legislação em vigor.

Além disso, o OGE tem uma específica vinculação sobre a toda a legislação posterior, que pode ser configurada como uma modalidade de “valor reforçado”, nomeadamente, considerando que, nos termos do número 2 do artigo 97.º da Constituição, se determina a inconstitucionalidade dos atos legislativos ordinários que “envolvam, no ano económico em curso, aumento das despesas ou diminuição das receitas do Estado previstas no Orçamento ou nos Orçamentos Retificativos”.

Mais discutidos têm sido, na jurisprudência do Tribunal de Recurso, os próprios limites da Lei do OGE face às demais normas em vigor no sistema jurídico nacional. Já se viu como não parece aceitável uma solução liminar que admita uma vinculação apenas constitucional que transforme o sistema jurídico sob a Constituição de 2002 num Estado de Direito anual definido pelo legislador parlamentar na previsão do OGE. Como já se referiu, é importante indagar quais as relações de pertinência estabelecidas num sistema jurídico organizado sobre o princípio do Estado de Direito, com que se abre a CRDTL, no seu artigo 1.º, que, assim, adequadamente garanta a certeza e segurança jurídica da vida dos seus cidadãos e instituições.

O Tribunal invocou uma alteração na jurisprudência do TR relativamente ao valor reforçado da Lei do Fundo Petrolífero, originalmente, afirmada pelo Acórdão n.º 04/2008, de 27 de outubro de 2008, relatado por Ivo Rosa e publicado na Série I, n.º 44, de 26 de novembro de 2008, página 2737, mas, supostamente, alterada pelo Ac. TR 02/Constitucionalidade/2016/TR, de 8 de março de 2016, relatado por Maria Natércia Gusmão, que, no entanto, no voto de vencido à decisão deste Acórdão, expressamente, se pronuncia pelo “valor reforçado” da Lei do Fundo Petrolífero, neste caso face à proposta alteração legislativa à Lei das Atividades Petrolíferas. Além disso, a mesma relatora votou vencido no referido acórdão invocando as consequências para a despesa do ano em curso que determinariam a inconstitucionalidade da Lei n.º 1/2019, de 18 de janeiro, que alterou a Lei n.º 13/2005, de 23 de agosto, por violação do disposto no número 2 do artigo 97.º da Constituição.

As diferentes relações jurídicas estabelecidas entre os atos legislativos a partir da Constituição carece de mais detalhada construção do âmbito material de cada intervenção legislativa, preferindo para critérios de especialidade a soluções hierárquicas na resolução de eventuais conflitos e antinomias, como já se

viu. Este caminho, que já se vislumbra na jurisprudência do TR, tem, necessariamente, repercussões sobre a matéria de Finanças Públicas, em especial considerando a vinculação da Lei do OGE, por exemplo, à Lei do Fundo Petrolífero, bem como à própria LEO, na qual se pode distinguir a intervenção estritamente orçamental de outras modalidades de intervenção legislativa.

Especificação

O número 2 do artigo 145 da Constituição exige “a discriminação das receitas e a discriminação das despesas”, numa formulação tradicionalmente construída como princípio da especificação. O OGE deve incluir todas as receitas e despesas do Estado, não podendo existir receitas e despesas fora ou à margem do orçamento, numa formulação desta exigência segundo o princípio da universalidade. O OGE deve também prever as receitas e as despesas globais suficientemente desagregadas, de acordo com os critérios previstos na Lei. Estas são, respetivamente, as dimensões tratadas como horizontal e vertical do OGE. É, assim, através de uma especificação suficientemente discriminada que se cumpre a exigência constitucional de proibição da existência de dotações ou fundos secretos.

O Tribunal de Recurso discutiu já esta característica da Lei do OGE em diversos arestos.

O Tribunal começou por discutir o sentido e alcance do princípio da especificação a propósito da possibilidade de o OGE disciplinar matérias não especificamente orçamentais, no Ac. n.º 01/CONST/2011/TR, de 11 de fevereiro, publicado no jornal da República, n.º 5 A, Série I, de 14 de fevereiro de 2011, página 1 e seguintes. O Tribunal procurou então saber se a admissibilidade dos já referidos “cavaliers budgétaire” violaria o princípio da especificação previsto no número 2 do artigo 145.º da Constituição. A partir da evolução histórica da própria ideia de Orçamento, o Tribunal considerou que a criação dos Fundos das Infraestruturas e do Fundo do Desenvolvimento do Capital Humano, pela Lei do Orçamento para 2011 e não por Lei específica, não violaria o disposto no número 2 do artigo 145.º da Constituição. Ultrapassada esta questão prévia, sobre a criação dos fundos especiais, o Tribunal passou a apreciar outra questão suscitada, preventivamente, pelo Presidente da República sobre o regime aplicável à criação destes fundos na Lei do OGE face às exigências de transparência impostas pelo princípio da especificação das despesas, no mesmo número 2 do artigo 145.º da Constituição. Apesar de a previsão legislativa no OGE das dotações dos fundos especiais não especificar as despesas cobertas pelos recursos alocados a esses fundos, o Tribunal entendeu suficientemente cumpridas as exigências de especificação discriminada, do número 2 do artigo 142.º da Constituição, com a previsão de dotações genéricas a favor dos fundos, considerando a especificidade

do regime jurídico, necessariamente, mais flexível a aplicar aos fundos especiais no cumprimento de finalidades públicas específicas. O Tribunal adotou posição semelhante no Ac. n.º 02/Constitucionalidade/2016/TR, de 8 de março de 2016, quando chamado a pronunciar-se sobre a previsão do Fundo das Infraestruturas personalizado também no OGE desse ano.

Ainda a propósito do cumprimento do princípio da especificação, o Tribunal pronunciou-se, no Ac. TR n.º 1/CONST.ABST/2019/TR, de 8 de março de 2019, pela não inconstitucionalidade da alteração à Lei das Atividades Petrolíferas, Lei n.º 13/2005, de 23 de agosto, que não se constituíam em matérias de regime orçamental ou tributário, por isso sujeito aos limites das alíneas q) e p) do número 2 do artigo 95.º da Constituição, nem ofenderiam a regra extraída dos números 1 e 2 do artigo 139.º da Constituição relativamente à justa repartição dos benefícios dos recursos naturais. O Tribunal, no entanto, limitou os efeitos práticos da alteração legislativa ao exigir uma definição mais exigente de Tratado de Direito Internacional que respeite a competência parlamentar para a sua ratificação, nos termos conjugados da alínea f) do número 3 do artigo 95.º e do número 2 do artigo 9.º, ambos da Constituição.

No Ac. 04/CONST.PREV/2019/TR, de 27 de agosto de 2019, também se considerou que não é violada a regra da especificação contida no número 2 do artigo 145.º da Constituição, pela alteração à Lei das Atividades Petrolíferas promovida pelo Decreto do PN 10/V. Em causa estava a possibilidade de, por esta via, se retirar do OGE estas atividades de investimento. Esta norma foi julgada inconstitucional, no mesmo Acórdão, mas com fundamentos diferentes, por violação da justa repartição dos benefícios dos recursos naturais, prevista nos números 1 e 2 do artigo 139.º da Constituição, ao não prever mecanismos adequados de garantia das receitas do Fundo Petrolífero, previsto na Lei n.º 9/2005, de 20 de fevereiro. Como já se referiu, o TR encontrou aqui uma forma de controlar a constitucionalidade de qualquer intervenção legislativa que pudesse ameaçar as receitas dos recursos naturais, sem entrar na questão da hierarquia normativa entre a Lei do Fundo Petrolífero e qualquer outra Lei, nomeadamente, a Lei do OGE.

Em sentido semelhante, foi também julgada inconstitucional pelo Ac. 05/CONST.PREV/2019/TR de 15 de novembro de 2019, a alteração proposta pelo Decreto do PN n.º 11/V, da Lei do Fundo Petrolífero, no mesmo sentido de facilitar os investimentos nas atividades petrolíferas, ultrapassando os limites legais à diversificação dos investimentos e, assim, diminuindo as respetivas garantias de controlo, em especial parlamentar, pela mesma violação da justa repartição dos benefícios dos recursos naturais, prevista nos números 1 e 2 do artigo 139.º da Constituição.

Eficiência e eficácia

O cumprimento do princípio da especificação no OGE deve ser feito “com base na eficiência e na eficácia”, ainda nos termos do número 2 do artigo 145.º da Constituição. Os requisitos constitucionais da eficiência e eficácia na discriminação das despesas também foram discutidos pelo Tribunal de Recurso no Ac. 01/CONST/2021/TR, a propósito da previsão no Livro 3 do OGE, relativo à RAEOA, de uma verba na categoria de “capital de desenvolvimento” para as despesas de finalização do barco “Haksolok”, ainda em fase de construção, sem que esta verba se encontrasse inscrita em nenhum dos programas orçamentais. Sobre esta questão decidiu o Tribunal que o Livro 3-C não integra a Lei do OGE, razão pela qual não se pode sobre o mesmo formular qualquer juízo de inconstitucionalidade que coubesse na jurisdição constitucional.

Anualidade

Uma das características típicas mais próprias do OGE é a sua vigência, em princípio, anual, salvo a possibilidade de sobrevigência do OGE, em especial, nos casos em que não sendo aprovado novo orçamento o do ano anterior vigora em duodécimos, nos termos do artigo 68.º da LEO. Esta vigência, em princípio anual, é extraída de um princípio da anualidade, com diversas consequências, algumas das quais já referidas, que têm também sido discutidas na jurisprudência constitucional do TR. Este princípio não se está expressamente consagrado no artigo 145.º da Constituição, pelo que tem de aqui se promover uma construção hermenêutica, como fez o TR no Ac. n.º 03/CONST/2022/TR, de 28 de outubro de 2022, no qual afirmou que “pode afirmar-se que o princípio da anualidade está subjacente ao artigo 145.º da Constituição da República”, valendo-se também do referido no Acórdão do TR n.º 1/CONST/2011/TR, de 11 de fevereiro de 2011, no qual se afirmou que “a regra da anualidade implica: (a) a votação parlamentar, ano a ano, do Orçamento; (b) a vigência do Orçamento pelo período de um ano”.

Este princípio da anualidade tem consequências já referidas entre as características do OGE como Lei. No mesmo Ac. n.º 03/CONST/2022/TR, de 28 de outubro de 2022, o TR debruçou-se mais detalhadamente sobre o cumprimento deste princípio pela já referida norma do número 1 do artigo 16.º da LEO de 2022, no qual se previa que: “Os excedentes da execução do OGE, dos orçamentos dos serviços e entidades da Administração Central, do orçamento da Segurança Social e do orçamento da Região Administrativa Especial de Oe-Cusse Ambeno, apurados no final do exercício orçamental, são qualificados como saldo de gerência do exercício orçamental anterior e são registados como receita do exercício orçamental seguinte.” Interessava aqui saber se, ao estabelecer que

“os excedentes da execução” assumem a natureza de “saldo de gerência do exercício orçamental anterior e são registados como receita do exercício orçamental seguinte”, não estaria violada a regra da anualidade do Orçamento. O Tribunal considerou que este não seria o caso para o orçamento da Segurança Social e o orçamento da Região Administrativa Especial de Oe-Cusse Ambeno, considerando as especificidades orçamentais e a autonomia financeira alargada destas entidades, mas que o mesmo não aconteceria para “os orçamentos dos serviços e entidades da Administração Central” que não detêm sequer autonomia financeira alargada. Assim, o TR pronunciou-se pela inconstitucionalidade, com força obrigatória geral, do segmento da norma contida no número 1 do artigo 16.º da LEO relativo aos “serviços e entidades da Administração Central”, mesmo que não o sejam no que se refere ao subsector da Segurança Social e da RAEOA.

No mesmo sentido, o TR discutiu no mesmo aresto a constitucionalidade, face ao enunciado princípio da anualidade, do disposto no número 5 do artigo 74.º da LEO que conferia ao “membro do Governo responsável pela área das finanças”, presumivelmente, o Ministro da Finanças, a competência para “em casos excepcionais devidamente justificados, autorizar a transição de saldo de gerência de receitas gerais ou por serviços com autonomia financeira limitada”. O Tribunal, obiter dicta, “constata” a natureza “excessivamente vaga” da expressão “casos excepcionais devidamente justificados”, sem, no entanto, daí extrair qualquer consequência – como poderia, e até deveria ao abrigo do disposto no artigo 120.º da Constituição, no controlo constitucional da determinabilidade da previsão legislativa, extraído do princípio do Estado de Direito, previsto no artigo 1.º da Constituição, cuja violação seria suficiente, por si só, para formular o juízo de inconstitucionalidade sobre esta previsão legal. Mais preocupado com o sentido da solução legislativa, o Tribunal considera, no entanto, inconstitucional esta norma por violação do princípio da anualidade, extraído do disposto no artigo 145.º da Constituição, na medida em que ao permitir ao Ministro das Finanças “autorizar a transição de saldo de gerência de receitas gerais ou por serviços com autonomia financeira limitada” estaria a “consignar” a determinado serviço uma receita para o ano seguinte, “estendendo, assim, os efeitos do orçamento para além do ano corrente”, bem como prejudicando as instâncias de controlo parlamentar, como já referido. Por esta razão, o Tribunal declarou a inconstitucionalidade, com força obrigatória geral, o número 5 do artigo 74.º da LEO, bem como do segmento da norma contido na alínea a) do n.º 2 do artigo 97.º que remete para esse mesmo número.

3.2. Princípio da Legalidade, em especial

O princípio da legalidade previsto em matéria de Finanças Públicas integra outras referências na Constituição construídas a partir do referido sistema de fontes de Direito que aqui interessa considerar, em especial, com referência às específicas questões suscitadas em torno da legalidade administrativa, e sancionatória. Todas estas dimensões da legalidade constitucional são particularmente relevantes na determinação das condições de cumprimento dos desígnios constitucionais e legais em matéria de finanças públicas e, em especial, do que vai referido sobre a legalidade da realização de despesa pública.

Princípio da Legalidade Administrativa

O princípio da legalidade administrativa encontra-se expressamente previsto no artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 16/2021, de 15 de setembro, que aprovou as bases gerais da organização da administração pública, como uma decorrência do princípio do Estado de Direito, previsto no artigo 1.º da Constituição. Como nas diversas experiências constitucionais comparadas, desde a instauração do constitucionalismo revolucionário, a ideia de Estado de Direito sujeita todos os órgãos da administração pública à Constituição e à lei, mesmo que prosseguindo a satisfação das necessidades coletivas orientada pela prossecução do interesse público e pela defesa dos direitos dos cidadãos. A lei é, nesta mesma perspetiva de legalidade administrativa, o ponto de partida e o limite da atuação administrativa. Este artigo refere como os órgãos administrativos atuam nos limites das competências e para prossecução das atribuições previstas na lei, valendo aqui a referência já feita ao princípio da competência para a atuação Estadual, em especial administrativa que se faz sempre a partir da previsão legal.

Esta é a dicotomia entre prossecução do interesse público e tutela dos direitos dos cidadãos é, expressamente referida no artigo 137.º da Constituição.

Artigo 137.º

(Princípios gerais da Administração Pública)

1. A Administração Pública visa a prossecução do interesse público, no respeito pelos direitos e interesses legítimos dos cidadãos e das instituições constitucionais.

A partir deste difícil equilíbrio suscita-se o problema da específica vinculação administrativa ao Direito, em especial, na definição do Direito aplicável no exercício da função administrativa. Este é um exercício cada vez mais criativo e, por isso também, pelo qual também se responsabiliza a Administração que assim revela como está ultrapassada a visão liberal de uma função administrativa, metodologicamente, secundária porque muito estritamente vinculada a uma legislação que lhe é exteriormente imposta pela separação de poderes. Entre as diferentes consequências deste problema, adiante confirmar-se-á os termos do cumprimento discricionário da legislação indeterminada (estrutural e conceptualmente).

O princípio da legalidade abrange também, neste mesmo artigo, a criação de órgãos do Estado e as pessoas coletivas públicas da Administração indireta do Estado são criados, nos termos do n.º 3 do artigo 115.º da Constituição, por decreto-lei, que define, designadamente, o respetivo regime jurídico, as competências dos seus órgãos e as atividades dos seus serviços.

A partir da construção de um específico princípio da legalidade administrativa suscitam-se especiais consequências também para a metódica administrativa na muito particular vinculação ao Direito. Em especial, na fiscalização administrativa da constitucionalidade das leis revela-se como os órgãos administrativos podem, apesar do que vai referido, encontrar limitações metodológicas na desaplicação administrativa das leis a que se encontram vinculados – em sentido divergente do poder/ dever atribuídos aos tribunais na fiscalização concreta e difusa da constitucionalidade das leis, nos termos do artigo 118.º da Constituição.

Este é também um problema cada vez mais colocado ao nível cosmopolita, como já visto, considerando a crescente abertura do sistema de fontes vigentes num determinado ordenamento jurídico, também em matéria de legalidade administrativa e de finanças públicas. São, assim, cada vez mais complexas as condições de cumprimento da legalidade em matéria administrativa, com diversas consequências para as atividades de controlo em matéria de finanças públicas. Se, por um lado, é cada vez mais reconhecido o referido espaço de criatividade administrativa na definição do Direito aplicável, por outro lado, daqui extrai-se, necessariamente, como consequência a respetiva responsabilização da administração pública pelas decisões aqui tomadas. Naturalmente, neste exercício não se podem deixar de considerar as limitações hermenêuticas assinaladas nos poderes dos órgãos administrativos, designadamente, a propósito da fiscalização administrativa da constitucionalidade das leis. Os órgãos administrativos podem revelar não ter poderes para desaplicar a legislação que considerem inconstitucional, podendo, no limite praticar atos administrativos ilegais, pelos quais podem ser responsabilizados. Esta circunstância não pode deixar de ser considerada para efeitos de controlo e fiscalização em matéria de finanças públicas.

Como não pode deixar de ser considerada, em sentido inverso a margem de conformação que os mesmos órgãos administrativos podem ter na aplicação da lei e no cumprimento do princípio da legalidade – uma circunstância que também não pode deixar de ser considerada na atividade de controlo e fiscalização da atividade dos órgãos administrativos em matéria administrativa e de finanças públicas.

Discricionariiedade Administrativa

A Resolução do Governo n.º 21/2019, de 26 de junho, Resolução sobre Legística, na alínea a) do número 3 do seu artigo 32.º, estabelece relativamente à necessidade de garantir a uniformidade de expressões e conceitos como:

“na redação de normas deve ser tomado, especialmente, em consideração:

a) A necessidade de garantir o regular funcionamento da administração pública, pelo correto uso dos conceitos de Direito Administrativo:

(...)

vi. A atribuição de poderes discricionários pela indeterminação estrutural da norma, no uso do verbo “poder” e de alternativas, e pela indeterminação conceptual da norma, no uso de conceitos indeterminados”.

Apesar de esta previsão não se encontrar consagrada num ato legislativo, a solução aqui proposta procura, de forma simplificada, alertar para a necessidade de o legislador tomar em consideração o potencial impacto que a redação legislativa pode ter na atuação administrativa, nomeadamente quando possa atribuir aos órgãos administrativos poderes discricionários. O propósito desta previsão é, assim, garantir que qualquer previsão legislativa indeterminada pela qual se possam atribuir poderes discricionários seja escrita de forma consciente, integrada e adequada ao exercício administrativo.

O problema da discricionariiedade do exercício do poder administrativo é das mais complexas do Direito Público, em especial do Direito Administrativo, não admitindo soluções fáceis. A chamada de atenção feita ao legislador realça a primeira dimensão deste problema que se coloca, a partir da separação constitucional de poderes, nas específicas condições de vinculação administrativa ao princípio da legalidade - aqui integrando o cada vez mais complexo sistema de fontes de Direito a que se encontra vinculada a Administração Pública que vai desde o Direito Internacional, ao Direito Constitucional, as Leis, Decretos-Leis e Regulamentos, ao Direito costumeiro e, por vezes, até ao direito estrangeiro.

Esta questão em torno do sistema de fontes de Direito Administrativo é, ainda assim, diferente das condições metodológicas da sua aplicação, entre as quais se integra o problema da discricionariedade administrativa. A discricionariedade administrativa não se confunde com a arbitrariedade, antes trata-se de um espaço (integralmente) sujeito ao Direito que define as específicas condições do cumprimento administrativo do princípio da legalidade. Por isso, independente de se procurar saber se este espaço se trata de um espaço originário de liberdade administrativa ou de uma concessão legislativa à administração, a discricionariedade administrativa começa por ser um problema do legislador – como tratado em Timor-Leste na Resolução sobre Legística a propósito das obrigações da redação legislativa em matéria administrativa.

Assim, na construção de um sistema jurídico administrativo congruente, eficiente na sua implementação e previsível na relação com os cidadãos, o legislador deve ter especial atenção na utilização de técnicas de indeterminação na atribuição de poderes administrativos. O recurso a esta técnica legislativa de indeterminação estrutural das normas, na utilização de expressões como “pode” ou a previsão de alternativas (“ou”), ou conceptual como pela utilização de conceitos indeterminados pode levar à atribuição de poderes discricionários aos órgãos administrativos, o que é decisivo para a sua relação da Administração Pública com os particulares, no uso de poderes administrativos sob o princípio da legalidade e no seu eventual controlo judicial.

Da perspectiva dos órgãos administrativos, o exercício de poderes discricionários concede uma margem de conformação que se consubstancia na escolha de diferentes opções abertas pela indeterminação normativa, designadas, estrutural ou conceptual da norma. Estas opções podem-se encontrar na norma, tanto na previsão (na hipótese factual da norma) como na estatuição (nas consequências jurídicas correspondentes). Em qualquer das componentes da norma, a técnica da indeterminação pode deixar aos órgãos administrativos um espaço de conformação no cumprimento da lei. Este espaço não é, no entanto, incondicionado ou livre do Direito – a norma indeterminada abre à Administração possibilidades ou opções de diferente tipo no exercício de poderes discricionários – nomeadamente, podem identificar-se opções de facere (fazer ou não fazer), de quantum (quando exercer um poder discricionário) ou quantum (a intensidade de uma medida a adotar), entre outras.

Como se viu, este espaço não se encontra livre do Direito – e na verdade não há atos integralmente discricionários. Os atos administrativos podem ter espaços de discricionariedade, mas são sempre vinculados quanto a previsões legais que não podem ser indeterminadas – é o caso da competência e do fim. O órgão administrativo competente tem sempre de ser identificado – em especial, na lei, regulamento, delegação de poderes ou outra previsão legal que tem de ser invocada. Não há qualquer discricionariedade quanto à competência, sendo

este espaço totalmente vinculado, e a sua violação gera a incompetência absoluta ou relativa, respetivamente, nos termos do artigo 50.º e do artigo 52.º da lei do procedimento administrativo. É também tradicional nos estudos de Direito Administrativo a necessidade de sempre se identificar o fim para o qual a lei atribui a um órgão administrativo um determinado poder. Este também é um espaço vinculado do exercício do poder administrativo, mesmo que discricionário, e a sua violação gera também o tradicional vício de desvio de poder administrativo.

Mesmo no espaço discricionário, a atuação administrativa continua a não poder deixar de se encontrar sujeita ao Direito. Os órgãos administrativos encontram-se vinculados aos mesmos deveres, em especial, à integralidade dos princípios gerais de Direito Administrativo, previsto no artigo 3.º e seguintes da lei do procedimento administrativo, entre outros como os princípios da legalidade, da prossecução do interesse público, da igualdade, da participação dos interessados ou da proporcionalidade, também no exercício de poderes discricionários.

É especialmente relevante o caso do exercício de poderes discricionários pela Administração o cumprimento do dever de fundamentação dos atos administrativos, previsto, em geral, no artigo 43.º da lei do procedimento administrativo. Esta é também uma decorrência necessária do princípio do Estado de Direito, consagrado no artigo 1.º da Constituição, com o qual, aliás, se abre o sistema jurídico constitucional nacional, uma vez que o dever de dar as razões que justificam qualquer das decisões do Estado é sempre condição para a sua compreensão, cumprimento ou impugnação por parte dos cidadãos.

O cumprimento deste dever é decisivo para que se compreenda o sentido do exercício dos poderes discricionários, os seus fundamentos e as possibilidades de reação por parte dos particulares. Por um lado, este dever é aqui mais importante considerando que se parte de uma previsão legal indeterminada, cuja aplicação importa mais detalhadamente justificar. Por outro lado, esta relevância determina mesmo que se recuse ao exercício dos poderes discricionários pela administração pública a possibilidade de afastar o cumprimento deste dever retirado da eventual consideração do princípio do aproveitamento dos atos administrativos. Se este efeito é possível no controlo dos atos vinculados, que não admitam outra solução legal, a verdade é que no exercício de poderes discricionários, em que existem sempre diferentes opções que é decisivo identificar, discutir e fundamentar.

Para os órgãos administrativos, este exercício de consideração de diferentes alternativas não é novo, nomeadamente no confronto com outras funções do Estado. A ponderação de alternativas é um dos deveres impostos, desde logo, à função legislativa pelo n.º 2 do artigo 6.º da Resolução de Legística, relativo à “adequação” do juízo de proporcionalidade da decisão de legislar, tradicionalmente, mais liberta do que o exercício dos poderes administrativos, pela direta

referência constitucional. Aqui também se constata a centralidade do cumprimento do princípio da proporcionalidade no exercício de poderes discricionários.

O cumprimento do dever de fundamentação por parte dos órgãos administrativos é decisivo para a determinação dos termos do seu controlo judicial. Metodologicamente, o controlo judicial é uma questão diferente do exercício administrativo dos poderes discricionários, considerando que são também diferentes os poderes de cada um dos órgãos separados pela Constituição no cumprimento do princípio da legalidade – desde logo considerando que os tribunais têm o dever de desaplicar as normas que sejam inconstitucionais, ao abrigo do artigo 120.º da Constituição, mas os órgãos administrativos terão mais dificuldades em reclamar igual poder (mais ainda igual poder/dever) face ao disposto no artigo 137.º da mesma Constituição.

Não haverá dúvidas que o controlo judicial é integral sobre os espaços vinculados do exercício do poder administrativo, como se viu, com referência à competência e ao fim. A violação destes deveres de cumprimento da lei é cominada com vícios de incompetência, relativa ou absoluta, ou desvio de poder. Da mesma forma, não parece que se possa excluir a possibilidade de um controlo judicial sem reservas sobre o rigor dos factos invocados pelos órgãos administrativos no exercício dos poderes administrativos, mesmo que discricionários, sob pena de vício sobre erro nos pressupostos de facto.

Menos pacífica é a possibilidade de sujeitar o exercício de poderes discricionários integralmente ao princípio da proporcionalidade. Esta posição encontra-se em linha com a doutrina tradicional que defende um controlo judicial atenuado do exercício administrativo dos poderes discricionários, em especial, limitado ao eventual erro manifesto de apreciação. Não sendo aqui o espaço para resolver esta velha questão do Direito Administrativo, não pode deixar de se apontar como se têm alargado, em especial no espaço da União Europeia, as instâncias de controlo judicial de todos os poderes do Estado, em especial, face ao cumprimento das diferentes dimensões referidas a propósito das exigências de cumprimento do princípio da proporcionalidade. Crê-se que é mais fácil encontrar uma eventual “atenuação” na medida (ou intensidade, mais do que na extensão ou alcance) do controlo judicial no exercício de poderes discricionários pelos órgãos administrativos, que lhes reconheça um espaço de conformação. Por um lado, esta especificidade (referida no CPTA português) pode referir-se ao controlo judicial de um juízo de não desproporcionalidade e não de estrita proporcionalidade da atuação administrativa discricionária. Naturalmente, reconhece-se como este é um controlo menos intenso do que aquele que procure saber da proporcionalidade de uma determinada medida. Por outro lado, pode ser judicialmente reconhecido um espaço de discricionariedade probatória pelo qual os tribunais se pudessem bastar com o cumprimento do princípio do in-

quisitório no procedimento administrativo em matéria probatória – outra vez, quando a prova produzida administrativamente não leve a uma solução desproporcional.

Poder regulamentar do Estado

Os regulamentos não se encontram previstos na Constituição entre os atos normativos do Estado. Parece, no entanto, pacífico que os regulamentos correspondem, em Timor, como noutros ordenamentos jurídicos comparados, ao exercício da função administrativa, sob a forma normativa. Assim, apesar de se os regulamentos se poderem caracterizar como normas gerais e abstratas, são normas derivadas, de segundo grau, com fundamento num ato normativo de natureza legislativa (sob a forma de Lei ou Decreto-Lei) que, esse sim, tem natureza primária, inovadora e fundadora.

O princípio da legalidade dos regulamentos é uma consequência do princípio da legalidade da atuação administrativa, nos termos do artigo 137.º da Constituição, uma decorrência do princípio do Estado de Direito, previsto no artigo 1.º da Constituição. Este princípio tem como consequência:

- a prevalência de lei, à qual se encontra sujeito, sempre, mesmo que de forma variável, o regulamento,
- a reserva de lei, pela qual se encontra vedado ao regulamento tratar matérias reservadas a ato legislativo do Governo, e
- a precedência de lei, pela qual qualquer regulamento deve ter um ato legislativo habilitante.

Assim, a sanção para um regulamento que viole a lei habilitante é a ilegalidade, suscetível de ser conhecida pelo STJ (transitoriamente o TR, nos termos do número 2 do artigo 164.º), segundo o disposto na alínea a) do número 1 do artigo 126.º, ambos da Constituição, quando este artigo se refere à “ilegalidade” dos “atos normativos dos órgãos do Estado”.

A Constituição refere-se à competência regulamentar do Governo, e apenas do Governo, na alínea e) do número 1 do artigo 115.º, a propósito da competência para “Regulamentar a actividade económica e a dos sectores sociais”. No desenvolvimento desta previsão, o artigo 12.º da Lei n.º 1/2002, de 7 de agosto, relativamente ao formulário dos Decretos do Governo, que:

“1. Os decretos do Governo obedecem, na sua parte inicial, ao formulário seguinte: O Governo decreta, ao abrigo do previsto no artigo ... da Lei n.º ... - ou do

Decreto-Lei n.º ..., conforme os casos -, para valer como regulamento, o seguinte: (...)”.

Desta conjugação normativa pareceria que a competência regulamentar se encontraria concentrada no Governo, sob a forma de Decretos do Governo. Além disso, o mesmo formulário relativamente aos Decretos-Lei refere “para valer como lei” o que afastaria a natureza regulamentar de regulamentos, no artigo 10.º da mesma Lei n.º 1/2002, de 7 de agosto.

No entanto, a prática governamental tem sido diferente. Por um lado, a alínea e) do número 1 do artigo 115.º da Constituição foi já usado como fundamento para a aprovação de atos normativos legislativos, sob a forma de Decreto-Lei, (por exemplo, Decreto-Lei n.º 42/2012, de 7 de setembro, que aprova o Regime Jurídico das Parcerias Público-Privadas, Decreto Lei n.º 40/2011, de 21 de setembro, sobre o Exercício das Profissões da Saúde, ou Decreto-Lei n.º 1/2004, de 04 de fevereiro, Regulamento da Lei da Nacionalidade). Por outro lado, têm sido usados os Diplomas Ministeriais e até Despachos para a aprovação de atos normativos, supostamente de natureza regulamentar em violação da competência legislativa exclusiva do Governo, prevista no número 3 do artigo 115.º da Constituição. A título meramente ilustrativo, podem enunciar-se os seguintes diplomas: Diploma Ministerial da Ministra da Justiça n.º 13/2018, de 23 de maio, regulamenta a tramitação dos pedidos de aquisição da nacionalidade por casamento, Diploma Ministerial do Ministro da Defesa n.º 7/2015, de 25 de novembro, criou o Instituto de Defesa Nacional (IDN), Despacho n.º 1/2009, do Secretário de Estado dos Antigos Combatentes, que aprova o regulamento do segundo período de registo dos combatentes da libertação nacional).

Mesmo tirando alguns equívocos linguísticos, que possam usar a designação “regulamentar” para designar o que são intervenções normativas originais sob a forma de DL ou o que são meras medidas de implementação administrativa por formas menos solenes, todas as razões expostas revelam a crescente urgência de positivação constitucional, e não legal, de uma teoria dos atos normativos na CRDTL.

A solução desta questão impõe a distinção dos tipos de intervenções regulamentares do Estado. As questões em torno da forma e da competência serão mais relevantes nos regulamentos externos do que nos regulamentos internos, admitindo-se, nestes últimos, menores exigências de formalismo, solenidade e publicidade. No entanto, nos regulamentos externos, parece difícil aceitar outra forma que não seja a previsão legal do Decreto do Governo, sujeito a deliberação do Conselho de Ministros e a plena publicidade garantidora dos direitos dos cidadãos, pelo que o recurso a Diplomas Ministeriais apenas pode ser admitido para regulamentos internos. Os regulamentos de mera execução também terão menores exigência formais do que os regulamentos delegados, sendo, neste úl-

timo caso, a lei a prever as regras quanto à competência e forma, sempre no cumprimento da exigência de precedência de lei.

Afastada parece ficar, liminarmente, a possibilidade de regulamentos independentes. Mesmo que a previsão da alínea e) do número 1 do artigo 115.º da Constituição seja interpretada como cláusula geral de intervenção regulamentar governamental, a exigência da deliberação do Governo, reunido em Conselho de Ministros, e a forma de Decreto do Governo, excluiu qualquer intervenção normativa inovadoras, típica da função legislativa primária, ao abrigo do princípio de prevalência de lei. Excluída fica também a intervenção em matérias exclusivamente reservadas ao legislador (Parlamento Nacional ou Governo) ao abrigo do princípio da reserva de lei. Na construção de uma adequada teoria dos atos normativos no ordenamento jurídico da CRDTL, interessa ainda compatibilizar uma qualquer intervenção regulamentar do Governo, ao abrigo da alínea e) do número 1 do artigo 115.º, com o princípio da precedência de lei, num ónus especialmente imposto ao órgão competente, sempre vinculado ao cumprimento dos fins da Constituição.

As bases gerais da organização da administração pública dedicam toda a subsecção II aos Regulamentos Administrativos, aí incluindo a disciplina do exercício do poder regulamentar do Estado. Este DL autorizado pelo PN ambiciona, pela referência à reserva relativa do PN, partilhada com o Governo, retirar da disponibilidade do legislador ordinário a possibilidade de autonomamente disciplinar o exercício do poder regulamentar do Estado em cada novo ato legislativo.

Aproveitando a ambição dirigente desta legislação, o legislador procurou resolver alguns dos problemas vigentes no ordenamento jurídico na previsão dedicada aos regulamentos administrativos. Assim, se começa por referir, nos termos do artigo 24.º das bases gerais da organização da administração pública, que os regulamentos administrativos são as normas jurídicas gerais e abstratas que, no exercício de poderes jurídico-administrativos, visem produzir efeitos jurídicos externos. A emissão de regulamentos administrativos depende de lei habilitante, que tem de ser sempre expressamente indicada, aprovado na sequência de um procedimento regulamentar, que inclui uma fase dirigida à participação dos interessados, também aqui se remetendo para a legislação sobre o procedimento administrativo. A título residual, o DL que aprova as bases gerais da organização da administração pública manda estender o mesmo regime legal, em especial no que se refere à lei habilitante, às decisões “dos órgãos da Administração Pública que estabeleçam padrões de conduta com caráter normativo, designadamente ‘diretivas’, ‘recomendações’, ‘instruções’, ‘códigos de conduta’ ou ‘manuais de boas práticas’”.

No referido sentido ordenador, o artigo 25.º das bases gerais da organização da administração pública estabelece que a competência para a adoção de

regulamentos administrativos de desenvolvimento ou concretização na Administração direta, cabe ao Governo, preferencialmente, sob a forma de Decreto do Governo. A partir desta previsão legal, que se limita a referir à possibilidade de aprovação de regulamentos administrativos de desenvolvimento ou concretização, parece afastada a possibilidade de aprovação de regulamentos independentes, pelos quais o Governo pudesse aprovar normas originais não sujeitas ao procedimento legislativo, como referido.

Esta solução parece a mais correta para o ordenamento jurídico timorense, considerando que os Decretos do Governo que permitiriam aprovar regulamentos administrativos independentes não se encontram, em Timor-Leste, sujeitos a promulgação presidencial como sucede, por exemplo, num ordenamento jurídico comparado como o português. Esta é uma diferença significativa no regime procedimental de aprovação dos regulamentos que permite uma maior solenidade e controlo na aprovação de eventuais regulamentos administrativos independentes. Admitir regulamentos inovadores sem promulgação presidencial, ou controlo parlamentar, parece um excesso de maiorização governamental sem qualquer fundamento constitucional que o justificasse.

Os regulamentos de concretização podem ser aprovados pelos Ministros através de Diploma Ministerial, mas apenas podem produzir efeitos externos quando publicados, nos termos do número 2 do artigo 25.º das bases gerais da organização da administração pública. A exigência de publicação dos Diplomas Ministeriais visa garantir a sua adequada publicidade, algo que nem sempre foi assegurado na prática administrativa nacional.

Este diploma esclarece ainda que a competência para a adoção de regulamentos de concretização presume-se atribuída ao membro do Governo sectorialmente competente, sem prejuízo das competências do Conselho de Ministros.

Além desta previsão, no entanto, outra legislação ordinária, em especial Leis do Parlamento Nacional, têm tentado resolver a questão do exercício dos poderes regulamentares por órgãos não integrados na administração Direta do Estado – vide artigo 9.º da Lei n.º 3/2014, de 18 de junho, cria a Região Administrativa Especial de Oe-Cusse Ambeno e estabelece a Zona Especial de Economia Social de Mercado, ou a alínea o) do artigo 1.º da Lei n.º 5/2011, de 15 de junho, Lei Orgânica do Banco Central de Timor-Leste.

Os Municípios podem ter poder regulamentar, nos termos do artigo 21.º da Lei n.º 23/2021, de 10 de novembro, Lei do Poder Local e da Descentralização Administrativa. No entanto, este artigo não esclarece o regime jurídico previsível para o exercício do poder regulamentar municipal. Por um lado, esta lei não se encontra em vigor. Por outro lado, a formulação é circular e não oferece sufi-

ciente determinabilidade para uma atuação administrativa regulamentar certa quando estabelece que:

“os municípios dispõem de poder regulamentar próprio, nos limites da Constituição da República Democrática de Timor-Leste, das leis, dos decretos-leis e dos regulamentos aprovados pelos órgãos de soberania”.

Atualmente, com a reforma legislativa em curso da natureza jurídica dos municípios, que os integra na Administração Indireta do Estado, valerá o que aqui já se referiu a este propósito, na falta de previsão especial em contrário. São diversas as disposições do DL n.º 3/2016, de 16 de março, nomeadamente no seu artigo 13.º, em que as competências dos órgãos municipais se limitam à apresentação de propostas regulamentares ao membro do Governo competente. A alínea g) do número 2 do artigo 4.º-A do mesmo DL n.º 3/2016, de 16 de março, parece confirmar esta solução quando dispõe que compete ao Ministro da Administração Estatal, no quadro do exercício dos poderes de superintendência e tutela: “g) Homologar, através de diploma ministerial, os regulamentos de organização interna das autoridades municipais, bem como as alterações aos mesmos”.

Princípio da Legalidade Tributária

O princípio da legalidade tem tido importantes implicações, em especial, no que se refere às finanças públicas por via das possibilidades abertas da cobrança de receitas.

Reserva de lei tributária

A Constituição não oferece uma resposta inequívoca quanto à reserva legislativa em matéria fiscal, em especial, no que se refere ao regime de criação das “taxas”, como tributos, apenas aí se referindo à “p) política fiscal”.

Na falta de previsão no catálogo do número 2 do artigo 95.º da Constituição, estabelece o:

Artigo 144.º

(Sistema fiscal)

(...)

Os impostos e as taxas são criados por lei, que fixa a sua incidência, os benefícios fiscais e as garantias dos contribuintes.

Independentemente da possibilidade de discutir o sentido formal ou material de “lei” prevista neste artigo, a previsão constitucional literal parece indicar que o legislador constituinte (bem ou mal) pretendeu estender aos impostos e taxas o mesmo regime constitucional formal – assim o indicia a previsão de uma enumeração literal. No entanto, considerando que o movimento Constitucional da Modernidade tem por base a própria representatividade na tributação estadual, na origem do movimento secessionista norte-americano sob a formulação repetida (“no taxation without representation”), não parece aceitável que a integração do Timor-Leste na comunidade constitucional global possa excluir a criação de impostos da reserva absoluta de Lei. Este é o sentido tradicional, universalizado do princípio da legalidade em matéria fiscal, mesmo que, em Timor-Leste, não tenham expresso acolhimento entre os catálogos de reserva legislativa absoluta ou relativa do Parlamento Nacional. Este âmbito não se encontra expressamente previsto, respetivamente, no artigo 95.º e no artigo 96.º da Constituição, mas não pode também deixar de ser considerado na solução desta dúvida hermenêutica a natureza especial do disposto no artigo 144.º da Constituição.

A inclusão da criação de impostos e taxas na mesma reserva absoluta de Lei não tem encontrado espelho na prática constitucional. Se os impostos têm seguido este tradicional entendimento do princípio da legalidade em matéria fiscal, com a criação dos impostos por Lei aprovada no Parlamento Nacional (em especial, na Lei Tributária, Lei n.º 8/2008 de 30 de julho), o mesmo não tem acontecido no que se refere à criação das taxas. A previsão da criação de diversas taxas por DL, por exemplo, no Código Aduaneiro pelo DL n.º 14/2017, de 05 de abril, ou no Regime das Zonas de Estacionamento de Duração Limitada, previsto no DL n.º 3/2017, de 22 de março, previstas no artigo 13.º. Outras taxas têm mesmo sido previstas em Diplomas Ministerial (por exemplo, o Diploma Ministerial do Primeiro-Ministro n.º 1/2008, de 30 de julho, “Regras específicas sobre o licenciamento das actividades extractivas (minas e pedreiras) de massas minerais, e sua exploração de natureza e escala industriais”).

Da mesma forma, quando chamado a pronunciar-se nunca o Tribunal de Recurso se pronunciou pela inconstitucionalidade da criação governamental de taxas. O Tribunal de Recurso já teve oportunidade de se pronunciar pela não inconstitucionalidade da cobrança de taxas pela exploração petrolífera offshore quando confrontada com o disposto na Lei do Fundo Petrolífero (Lei n.º 9/2005, de 20 de junho) que exige que todas as receitas da exploração petrolífera sejam recolhidas no Fundo Petrolífero (Acórdão do Tribunal de Recurso no Processo n.º 01-CONST-09 (AC-19-06-009-P-10-CONST-09-TR) publicado no Jornal da República, Série I, n.º 8, 5 de agosto de 009.)

Neste mesmo aresto o Tribunal não se pronunciou pela inconstitucionalidade da criação de taxas pelo Decreto-Lei n.º 20/2008, de 19 de junho, que institui a Autoridade Nacional do Petróleo, por violação da reserva absoluta do

Parlamento Nacional, nos termos do artigo 31.º e dos números 1 e 2 do artigo 95.º, ambos da Constituição. Refere o TR que competência exclusiva do Parlamento Nacional abrange apenas a aprovação do “regime geral das contraordenações”, apesar de esta solução carecer também totalmente de suporte literal no texto da Constituição, como se verá a propósito do princípio da legalidade em matéria sancionatória.

Regime Geral de Taxas (eventual)

O Tribunal de Recurso pronunciou-se também pela inexistência de omissão legislativa na concretização da previsão constitucional em matéria de regime geral das contraordenações e das taxas, pelo menos, em termos que obstassem à intervenção legislativa do Governo na criação de taxas, com referência ao número 2 do artigo 144.º da CRDTL, e de contraordenações, no caso no Regime Jurídico do Controlo de Veículos à Entrada e à Saída do Território Nacional (Ac. do Tribunal de Recurso do NUC 105/17TRDIL, no Proc. n.º 06/CONST/2017TR, de 20 de Julho). No mesmo sentido pronunciou-se pela não inconstitucionalidade por omissão da adoção do regime geral de contraordenações na ação legislativa do Governo que criou um regime sancionatório no diploma enviado para promulgação que aprovou o Regime Jurídico de Conservação e Biodiversidade, mandando aplicar subsidiariamente o regime geral penal e processual penal (Ac. do Tribunal de Recurso NUC 104/17TRDIL, de 18 de agosto de 2017, no Proc. 05/CONST/2017TR).

Considerando a quantidade de taxas previstas em diversos Decretos-Leis, a eventual inconstitucionalidade da sua criação teria um efeito considerável. De qualquer forma, inequívoca é que a “criação” de taxas tem de ter uma habilitação legal formal (em Lei ou Decreto-Lei), mesmo que a previsão constitucional aconselhasse revisão mais esclarecedora. De ainda mais duvidosa constitucionalidade é a criação de taxas por atos jurídicos não legislativos, como a previsão no Diploma Ministerial n.º 11/2016, de 15 de fevereiro, que estabelece as Taxas devidas pela emissão do passaporte eletrónico de Timor-Leste, mesmo que com fundamento no DL n.º 52/2016, de 28 de dezembro.

O problema aqui suscitado tem origem na própria falta de atenção tradicionalmente prestada pelo legislador ao regime de taxas. Tem sido, político-legislativamente, discutida a conveniência de aprovação de um Regime Geral de Taxas, mesmo que não exista uma imposição constitucional neste sentido. Esta opção teria a vantagem de clarificar o funcionamento do sistema tributário em Timor-Leste, sob o princípio constitucional da legalidade em matéria fiscal – um esforço interessante, considerando que mesmo o conceito legal de taxas não se encontra descrito na lei ou na Constituição.

Fundamentação Económico-Financeira das Taxas

Na reforma do processo legislativo, em Timor-Leste, foi prestada alguma atenção ao problema da fundamentação económico-financeira das taxas, no artigo 10.º da Resolução do Governo n.º 21/2019 de 26 de junho, Resolução sobre Legística. Este é um dos indícios de uma mais ampla opção político-legislativa no sentido de que a criação de taxas, segundo a posição aqui defendida, na falta de outra previsão legislativa ou constitucional, possa ser feita por Decreto-Lei, mesmo perante a equívoca previsão constitucional.

Assim, na definição do conceito de taxas, nos termos do número 1 do artigo 10.º, as taxas são:

“cobradas como contraprestação de um serviço público, da utilização de um bem do domínio público ou da remoção de um obstáculo jurídico devem ser calculadas com referência aos custos incorridos pelo Estado, ao benefício social usufruído, no cumprimento do princípio da justa repartição dos recursos”.

A fundamentação económico-financeira das taxas é um exercício que visa calcular mais fielmente o valor das taxas cobradas aos cidadãos segundo o princípio da equivalência económica, que, no entanto, não esquece a necessidade de consideração do princípio da equivalência jurídica, nas duas alíneas do número 2. Assim, deve-se considerar na determinação do valor das taxas:

“a) O valor das taxas, que não deve ultrapassar o custo da atividade pública local ou o benefício auferido pelo particular;

b) Sujeito ao princípio da proporcionalidade, fixado com base em critérios de incentivo ou desincentivo à prática de certos atos ou operações”.

Nos termos do número 3 do mesmo artigo 10.º, a fundamentação económico-financeira das taxas segue a forma, metodologia e tramitação prevista no anexo VI à Resolução de Legística, segundo o qual as taxas “devem ser calculadas com referência aos custos incorridos pelo Estado, ao benefício social usufruído, no cumprimento do princípio da justa repartição dos recursos”. Aqui se referem as duas dimensões económica e social do princípio da equivalência jurídica na definição do valor das taxas. Na dimensão económica, é especialmente relevante a referência aos custos incorridos na cobrança das taxas, o que, em Timor-Leste nem sempre será fácil de determinar, considerando que as modalidades de contabilidade pública não se estendem ainda à contabilidade de custos. Esta seria, assim, uma importante inovação face ao sistema de caixa ainda vigente. Para limitar as dificuldades deste exercício, o § 5 da Resolução sobre Legística, estabelece que quando não for possível seguir as regras da contabilidade de custos, “o valor das taxas deve ser fundamentado com referência aos mesmos critérios

definidos no número anterior preenchidos segundo juízo de razoabilidade”. Esta é uma solução residual e transitória que pretende permitir ao legislador usar o regime aqui previsto, mesmo face à ausência de toda a informação necessária, que se espera possa vir a ser possível de recolher o mais brevemente possível. Na dimensão económica, a referência aos critérios de incentivo ou desincentivo social também poderá não ser fácil de quantificar, mas a sua consideração será sempre um importante elemento a considerar no processo legislativo dirigido à criação de taxas, neste caso, pelo Governo.

Este exercício é dirigido ao legislador governamental, na já referida opção orientada pelo princípio da legalidade em matéria fiscal, e, nessa medida, apenas vincula este legislador governamental, mas pode ser usada também no controlo do exercício desta função do Estado. Neste sentido, a fundamentação económico-financeira das taxas, como parte do procedimento legislativo do Governo, é promovida pelo Ministério proponente ou é feita, com base nos elementos fornecidos pelo Ministério proponente, pelo Ministério que tiver a competência sobre a coordenação do procedimento ou sobre a reforma legislativa (presume-se a Presidência do Conselho de Ministros), e assume a forma de um relatório que integra o procedimento legislativo ordinário a submeter a Conselho de Ministros. Questão análoga poderá ser colocada aos órgãos administrativos.

Nos termos do § 3. do anexo IV à Resolução de Legística, são definidos os critérios a observar na fundamentação económico-financeira das taxas. Assim, o valor das taxas: “a) não deve ultrapassar o custo da atividade pública local ou o benefício auferido pelo particular” e encontra-se “b) sujeito ao princípio da proporcionalidade”, que deve ser definido, como foi referido, “com base em critérios de incentivo ou desincentivo à prática de certos atos ou operações”.

A fórmula de cálculo na fundamentação económico financeira das taxas é definida pelo Ministro com competência sobre a reforma legislativa, mais uma vez, presumindo-se que se trata do Ministro da Presidência do Conselho de Ministros, que, segundo o § 4 do Anexo IV à Resolução de Legística, designadamente, deve ponderar:

“ *TT (Tempo Total)*, é o valor atribuído ao tempo despendido para efetuar uma determinada tarefa;

· *CI (Custos Indiretos)*, são os custos para os quais não foi possível dar um tratamento contabilístico, ou seja, não foi possível imputar diretamente;

· *D (Desincentivos)*, tratam-se de custos que se estipula para evitar ou reduzir o impacto negativo de certos atos no ordenamento global;

· *B (Benefício), diz respeito ao benefício com a utilização de determinado bem do domínio público, ou ao benefício que o mesmo pode obter com a remoção de um obstáculo jurídico;*

· *CSS (Custo Social Suportado), corresponde ao incentivo dado para a prática de determinados atos que aumentam a qualidade de vida dos cidadãos, em especial, das famílias mais desfavorecidas, se aplicável.”*

Na falta de uma fórmula de cálculo aprovada pela PCM para o cumprimento dos efeitos aqui previsto, ademais, considerando as dificuldades aqui enunciadas, é possível ponderar uma fórmula de cálculo genérica que baseie a definição do valor da taxa = Custos da Taxa (TT+CD+CI) x (D+B - CSS + 1). Como foi referido, são muitos os obstáculos ainda presentes à possibilidade de impor legalmente o dever de fundamentação económico-financeira de todas as taxas criadas pelo Governo (e eventualmente, no futuro, por outros órgãos administrativos). No entanto, a consideração dos elementos aqui referidos, organizada segundo a fórmula aqui enunciada, no procedimento legislativo governamental pretende disponibilizar ao legislador uma série de elementos (de facto e de direito) que facilitem a reflexão político-legislativa na criação das taxas que oneram os cidadãos e a sua fundamentação. Este é um propósito menos impositivo do que aquele que se pretende no futuro, mas é um passo nesse sentido, dirigido aqui à melhoria da qualidade da legislação aprovada e vigente.

Princípio da legalidade sancionatória

O princípio da legalidade tem também uma formulação especialmente relevante, em especial, para as atividades de controlo aqui referidas, nas diferentes modalidades da sua aplicação sancionatória, que também se verão.

Reserva de lei sancionatória

São diferentes, naturalmente, as exigências do princípio da legalidade sancionatória, em matéria penal, habilitador da aplicação das sanções mais graves previstas no ordenamento jurídico até à limitação da liberdade, daquela prevista para outras modalidades de responsabilidade sancionatória. Merecem aqui atenção as referências constitucionais ao princípio da legalidade em matéria sancionatória, em especial criminal, aplicada com as necessárias adaptações às demais instâncias de efetivação de responsabilidade, como se verá adiante em maior detalhe no que se refere às diferentes modalidades de responsabilidade possivelmente efetivadas pelas instâncias de controlo em matéria de Finanças Públicas.

O artigo 31.º da Constituição estabelece, relativamente à aplicação da lei criminal, logo no seu número 1, uma formulação genérica da legalidade em matéria criminal pela qual “Ninguém pode ser submetido a julgamento senão nos termos da lei”.

O princípio da legalidade tem uma construção própria, em matéria penal, tradicionalmente comuns às tradições constitucionais modernas e formulada em clássicos brocardos latins. Assim, o princípio basilar da legalidade em matéria sancionatória, diz-nos como não há crime sem lei (nullun crimen sine lege), razão pela qual o número 2 do artigo 31.º da Constituição estabelece que:

“ninguém pode ser julgado e condenado por um acto que não esteja qualificado na lei como crime no momento da sua prática, nem sofrer medida de segurança cujos pressupostos não estejam expressamente fixados em lei anterior”.

No mesmo sentido, complementarmente, o número 3 do mesmo artigo acrescenta que “Não podem aplicar-se penas ou medidas de segurança que no momento da prática do crime não estejam expressamente previstas na lei”, numa formulação que se pode reconduzir à tradicional formulação incluída entre as decorrências do princípio da legalidade em matéria sancionatória (nulla poena sine crimen).

O corolário destas duas dimensões do princípio da legalidade em matéria criminal é a proibição de retroatividade da lei penal, salvo se a mesma for mais favorável ao arguido, nos termos do número 5 do mesmo artigo 31.º da Constituição. São incindíveis estes dois elementos do princípio da legalidade criminal e a consideração em conjunto destes reconduz-se à formulação (nullun crimen sine lege, nulla poena sine crimen).

Integra ainda a tradicional formulação do princípio da legalidade criminal a formulação prevista no número 4 do mesmo artigo 31.º da Constituição, que proíbe que alguém seja julgado e condenado mais do que uma vez pelo mesmo crime, numa formulação tradicional ao direito criminal de “ne bis in idem”. Este princípio não impede, no entanto, que sobre os mesmos factos incidam os diferentes espaços de responsabilidade aqui referidos, por exemplo em matéria de Finanças Públicas.

Ainda relevante para a consideração da legalidade sancionatória, entre os propósitos aqui prosseguidos, encontra-se a previsão do número 3 do artigo 32.º da Constituição, a propósito dos limites das penas e das medidas de segurança, segundo o qual “a responsabilidade penal é insuscetível de transmissão”. Esta é uma regra sem exceção no caso da responsabilidade penal (que nem é posta em causa pela recente previsão de responsabilidade penal de pessoas coletivas) e que será também aplicada, com as necessárias adaptações, naturalmente, a propósito da efetivação de diferentes formas de responsabilidade, não apenas criminal,

mas também disciplinar, civil ou reintegratória, em matéria de finanças públicas, em especial, considerando as regras de direito administrativo para a definição dos órgãos competentes para a prática de atos eventualmente geradores de qualquer forma de responsabilidade.

O corolário do estabelecimento constitucional do princípio da legalidade em matéria criminal é a responsabilidade civil do Estado perante “qualquer pessoa injustamente condenada [que] tem direito a justa indemnização, nos termos da lei”, segundo o disposto no número 6 do artigo 31.º da Constituição.

Além deste regime especial previsto na Constituição, outra decorrência da consagração, em geral, do princípio da legalidade é a responsabilidade estadual pelos danos causados no exercício de qualquer das suas funções já aqui referidas. Na falta de expressa previsão legal ou constituição, esta não pode deixar de ser a solução encontrada como uma decorrência do princípio do Estado de Direito, com que abre a Constituição no seu artigo 1.º, se necessário, construída hermenêuticamente a partir do regime geral da responsabilidade civil extracontratual, aqui com as adaptações necessárias à sua aplicação ao Estado e demais pessoas coletivas públicas.

Controlo e Responsabilidade

A nível constitucional, são atribuídas competências de controlo financeiro público, por um lado, ao Parlamento Nacional e, por outro lado, ao Tribunal Superior Administrativo, Fiscal e de Contas (TSAFC) e aos tribunais administrativos e fiscais de primeira instância (TAFPI) (alínea e) do número 3 do artigo 95.º, artigo 129.º e número 3 do artigo 145.º, todos da CRDTL).

Em particular atribui-se ao Parlamento Nacional a competência de fiscalização da execução orçamental (alínea e) do número 3 do artigos 95.º e do número 3 do artigo 145.º da CRDTL), ao TSAFC e aos TAFPI a competência para julgar ações em matéria fiscal (alíneas a) e b) do número 4 do artigo 129.º da CRDTL) e ao TSAFC, ainda, em especial, a competência de fiscalização da legalidade das despesas públicas, o julgamento das contas públicas e a fiscalização da execução orçamental (número 3 do artigo 129.º da CRDTL).

Os artigos 108.º a 111.º da LEO, aprovada pela Lei n.º 2/2022, de 10 de fevereiro, distinguem o controlo administrativo, o controlo político e o controlo jurisdicional da execução orçamental.

O controlo administrativo compete aos órgãos e serviços da própria administração pública, através de ações de verificação e auditorias a quaisquer entidades, públicas ou privadas, incluindo do setor empresarial do Estado, que beneficiem de financiamento do OGE (artigo 109.º da LEO).

O controlo político compete ao Parlamento Nacional, através, nomeadamente, do acompanhamento da execução do OGE e da apreciação da e deliberação sobre a Conta Geral do Estado (artigo 110.º da LEO).

O controlo jurisdicional compete à Câmara de Contas do TSAFC e aos restantes tribunais, designadamente os TAFPI e aos tribunais judiciais, no âmbito das respetivas competências, competindo, em particular, à Câmara de Contas do TSAFC emitir parecer sobre a CGE (artigo 111.º da LEO).

A Conta Geral do Estado é apresentada pelo Governo, no prazo de seis meses a contar do termo do ano orçamental, para emissão de parecer pela Câmara de Contas do TSAFC, no prazo de seis meses após a sua receção, e para aprovação do Parlamento Nacional, no prazo de cinco meses após a sua receção (artigos 105.º e 106.º da LEO, na redação que a este último foi dada pela Lei n.º 17/2023, de 29 de agosto).

Compete ainda à Câmara de Contas do TSAFC a efetivação da responsabilidade financeira dos titulares de cargos políticos, dos titulares de cargos de direção e chefia e dos trabalhadores dos serviços e entidades do Setor Público Administrativo (artigo 112.º da LEO).

Os artigos 163.º e 164.º da CRDTL previram, transitoriamente, a manutenção da organização judiciária existente à data da entrada em vigor da Constituição e, transitoriamente, o exercício, pela instância judicial máxima daquela organização judiciária, das competências do TSAFC e dos TAFPI previstas no artigo 129.º da CRDTL, até à criação, instalação e início de funções daqueles TSAFC e TAFPI ou do Supremo Tribunal de Justiça e demais tribunais judiciais.

A instância judicial máxima da organização judiciária existente à data da entrada em vigor da Constituição era o Tribunal de Recurso, de acordo com o Regulamento n.º 2000/11 da UNTAET, na redação dada pelo Regulamento n.º 2001/25 da UNTAET.

A Lei Orgânica da Câmara de Contas do TSAFC, aprovada pela Lei n.º 9/2011, de 17 de agosto (LOCC), criou a Câmara de Contas do TSAFC, para exercício das competências de controlo financeiro público do TSAFC e a funcionar junto do Tribunal de Recurso, até à instalação e entrada em funções daquele TSAFC (artigos 1.º, 2.º e 84.º da Lei 9/2011, de 17 de agosto (LOCC)). Após a instalação do Supremo Tribunal de Justiça e enquanto não for criado o TSAFC, a Câmara de Contas funciona junto do Supremo Tribunal de Justiça (artigo 80.º da Lei da Organização Judiciária, aprovada pela Lei n.º 25/2021, de 2 de dezembro).

A competência, a organização e o funcionamento do Tribunal Superior Administrativo, Fiscal e de Contas (TSAFC) está legalmente deferida a lei própria e a instalação do Supremo Tribunal de Justiça está legalmente prevista no prazo máximo de 30 meses contados da data de entrada em vigor da Lei n.º

25/2021, de 2 de dezembro (artigos 72.º e 77.º da Lei da Organização Judiciária, na redação dada pela Lei n.º 12/2022, de 21 de dezembro).

Legalidade e Responsabilidade

No horizonte das competências de controlo financeiro do TSAFC constitucionalmente consagrado, a LOCC define como competências da Câmara de Contas a fiscalização da legalidade e regularidade das receitas e das despesas públicas, a apreciação da boa gestão financeira e a efetivação das responsabilidades financeiras (número 2 do artigo 2.º da LOCC).

O âmbito subjetivo da jurisdição da Câmara de Contas abrange, essencialmente, as entidades que sejam beneficiárias de dinheiros ou valores públicos, independentemente da sua forma ou natureza; assim, nomeadamente (artigo 3.º da LOCC):

- i. o Estado e os seus serviços e os institutos públicos;
- ii. as associações públicas;
- iii. as empresas públicas e as sociedades comerciais de capitais exclusiva ou maioritariamente públicos ou com controlo público da respetiva gestão, bem como empresas concessionárias; e
- iv. as entidades, de qualquer natureza beneficiárias de dinheiros ou valores públicos, à utilização desses dinheiros ou valores.

No exercício das suas competências de controlo financeiro, a Câmara de Contas emite parecer sobre a Conta Geral do Estado e fiscaliza a execução do OGE em sede de acompanhamento, ao longo do ano financeiro (alínea a) do número 1 do artigo 12.º e artigos 28.º e 29.º da LOCC).

Em sede de fiscalização prévia, a Câmara de Contas emite visto após verificação de legalidade e cabimento orçamental ou de cumprimento dos limites de endividamento estabelecidos pelo Parlamento Nacional, relativos a atos constitutivos ou modificativos de despesa, dívida pública ou quaisquer encargos e responsabilidades (alínea b) do número 1 do artigo 12.º, e artigos 30.º a 34.º e 62.º a 65.º da LOCC).

Em sede de fiscalização concomitante, a Câmara de Contas realiza auditorias a despesas com pessoal, a contratos não sujeitos a fiscalização prévia e à

execução de contratos sujeitos a fiscalização prévia, bem como à atividade financeira anterior ao encerramento da gerência (alínea e) e f) do número 1 do artigo 12.º e artigo 35.º da LOCC).

Em sede de fiscalização sucessiva, a Câmara de Contas verifica as contas dos organismos, serviços ou entidades sujeitas à sua prestação e realiza auditorias de apreciação da gestão financeira das entidades sujeitas à jurisdição da Câmara de Contas (alínea c), e) e f) do número 1 do artigo 12.º e artigos 36.º a 41.º e 66.º da LOCC).

Compete ainda à Câmara de Contas a efetivação de responsabilidades financeiras em processo jurisdicional (alínea d) do número 1 do artigo 12.º, número 1 do artigo 43.º e artigos 67.º a 72.º da LOCC).

A responsabilidade financeira pode ter natureza reintegratória ou sancionatória, consoante à conduta ilícita seja cominada com a obrigação de repor as quantias abrangidas pela infração ou com a aplicação de uma sanção (número 2 e 3 do artigo 43.º, número 1 do artigo 44.º e artigos 50.º e 51.º da LOCC).

São hipóteses de responsabilidade financeira reintegratória:

i. o alcance, entendido como o desaparecimento de dinheiros ou valores públicos, independentemente de ação voluntária do agente (número 2 do artigo 44.º da LOCC);

ii. o desvio, entendido como o desaparecimento de dinheiros ou valores públicos por ação voluntária do agente (número 3 do artigo 44.º da LOCC);

iii. os pagamentos indevidos, entendidos como pagamentos ilegais que causarem dano para o erário público (número 4 do artigo 44.º da LOCC);

iv. a violação de normas financeiras, incluindo no domínio da contratação pública, de que resulte para a entidade pública uma (número 5 do artigo 44.º da LOCC); e

v. não arrecadação de receitas com violação das normas legais aplicáveis (artigo 45.º da LOCC).

Aplicam-se supletivamente à responsabilidade financeira reintegratória as normas do Código Civil, designadamente aquelas que disciplinam o instituto da responsabilidade civil (artigo 61.º da LOCC).

A responsabilidade financeira reintegratória depende de dolo ou culpa, que deve ser avaliada de acordo com critérios legais específicos (número 5 do artigo 46.º e artigo 49.º da LOCC).

Podem ser responsáveis os membros do Governo, gerentes, dirigentes ou membros de órgãos de gestão administrativa ou financeira, e ainda funcionários ou agentes, estes últimos quando não esclareçam nas suas informações os assuntos da sua competência, de harmonia com a lei (números 1 a 4 do artigo 46.º da LOCC).

A responsabilidade financeira reintegratória pode ser direta, quando recai sobre o agente ou agentes da conduta ilícita, ou subsidiária, quando recai sobre os membros do Governo ou sobre os gerentes, dirigentes ou membros de órgãos de gestão administrativa ou financeira em virtude de violação dos seus deveres de cuidado na escolha ou supervisão dos responsáveis diretos (artigo 47.º da LOCC).

Em qualquer das hipóteses de responsabilidade financeira reintegratória direta ou indireta, os vários responsáveis respondem solidariamente (artigo 48.º da LOCC).

São hipóteses de responsabilidade sancionatória as tipificadas na lei, que são puníveis a título de dolo ou negligência, sendo aplicáveis supletivamente as normas do Código Penal (artigos 50.º, 51.º e 61.º da LOCC).

A iniciativa do processo jurisdicional para julgamento das responsabilidades financeiras é do Ministério Público, podendo, subsidiariamente, quando este declare não o requerer (artigo 67.º da LOCC):

- i. ser requerido pelos órgãos de direção, superintendência ou tutela, relativamente aos relatórios de ações de controlo da Câmara de Contas; e
- ii. ser requerido pelos órgãos de controlo interno, relativamente aos relatórios das suas próprias ações de controlo.

4. Sujeitos Administrativos e das Finanças Públicas

A identificação dos sujeitos das finanças públicas parte também do que o princípio da legalidade determina a propósito da criação de órgãos do Estado e as pessoas coletivas públicas da administração indireta do Estado. Por esta via confundem-se os sujeitos de finanças públicas e da organização administrativa que são criados, nos termos do n.º 3 do artigo 115.º da Constituição, por decreto-lei, que define, designadamente, o respetivo regime jurídico, as competências dos seus órgãos e as atividades dos seus serviços.

Esta identificação justifica aqui diversas referências jurídico-administrativas, considerando, nomeadamente, o disposto relativamente à:

a) “autonomia financeira limitada”, no número 2 do artigo 27.º da LEO, que integra “a competência do respetivo órgão de direção de praticar atos administrativos definitivos e executórios de gestão corrente, sem prejuízo dos poderes de direção que caibam ao respetivo membro do Governo” e

b) “autonomia financeira alargada, no número 2 do artigo 28.º da LEO, que integra “a competência do respetivo órgão de direção de praticar atos administrativos definitivos e executórios de gestão corrente, nomeadamente a autorização de despesa, a assunção de compromissos e a autorização de pagamentos, dentro dos limites legalmente definidos, e definir a atividade do serviço ou entidade, sem prejuízo dos poderes de tutela e superintendência que caibam ao membro do Governo respetivo”.

O Decreto-Lei n.º 16/2021, de 15 de setembro, aprovou as bases gerais da organização da administração pública, na sequência da autorização legislativa parlamentar da Lei n.º 4/2021, de 10 de março, nos termos da alínea e) do número 1 do artigo 96.º da Constituição. Esta iniciativa legislativa encontra-se, expressamente, excecionada pela Constituição da reserva legislativa absoluta do Governo em matéria de organização da administração direta e indireta do Estado, razão pela qual não pode ser revogada por qualquer iniciativa legislativa ordinária do Governo que venha a criar pessoas coletivas públicas, órgãos ou serviços administrativos. Assim sendo, as bases da organização administrativa ganham um carácter vinculativo para a intervenção legislativa do Governo em matéria de organização administrativa, direta e indireta, em especial. Da mesma forma, por se manter em vigor, esta legislação deve ser observada pelo próprio PN na sua intervenção legislativa em matéria de administração autónoma e independente, de forma a garantir a necessária unidade e coerência da organização

administrativa – mesmo que a previsão legislativa deste DL autorizado seja muito menos desenvolvida nestes aspetos.

Assim sendo, o artigo 11.º das bases da organização administrativa define o regime jurídico em geral aplicável a todas as pessoas coletivas públicas no exercício da função administrativa – desde a sua própria definição conceptual, o regime jurídico aplicável, entre outras. As pessoas coletivas públicas distinguem-se daquelas de regime de direito privado porque prosseguem fins públicos (atribuições), promovendo a satisfação das necessidades coletivas e sujeitas unicamente a critérios de interesse público. Em nome das pessoas coletivas públicas atuam os seus órgãos – os órgãos administrativos são os centros institucionalizados de poderes funcionais (competências) previstos na lei para cumprir as atribuições das pessoas coletivas, nos termos do artigo 13.º. Os serviços públicos são, nos termos do artigo 19.º das bases gerais da organização da administração pública, as estruturas administrativas integradas nos ministérios ou pessoas coletivas públicas criadas para, sob a direção dos respetivos órgãos administrativos, desempenhar os atos materiais necessários à prossecução das respetivas atribuições.

A Resolução do Governo n.º 21/2019, de 26 de junho, Resolução sobre Legística, no seu artigo 32.º, consagra, a propósito da uniformidade de expressões e conceitos usados na redação legislativa que, no caso da “redação de normas deve ser tomado, especialmente, em consideração:

“a) A necessidade de garantir o regular funcionamento da administração pública, pelo correto uso dos conceitos de Direito Administrativo:

- i. Pessoa coletiva, que prossegue atribuições;
- ii. Órgãos administrativos, que exercem competências administrativas referindo-se aos poderes funcionais através de verbos de ação;
- iii. Serviços públicos, que exercem tarefas materiais para cumprir as atribuições das pessoas coletivas, sob a direção dos seus órgãos;
- iv. Relações interorgânicas de direção e interpessoais de tutela ou superintendência;
- v. Consequências jurídicas da violação de normas de competência ou de normas procedimentais”.

4.1. Autonomia Administrativa e a Autonomia Financeira

A identidade entre os sujeitos de finanças públicas e da organização administrativa é relevante na definição e implementação dos regimes de autonomia administrativa e financeira. Por isso, se procurou impor esta obrigação dirigida ao legislador no sentido de procurar, na medida do possível, garantir a unidade entre os sujeitos de finanças públicas e os sujeitos da organização administrativa no sentido de garantir maior eficiência na sua implementação. Já se viu como, no entanto, esta obrigação não foi integralmente seguida na compatibilização dos conceitos entre a legislação em matéria de organização administrativa e em matéria orçamental e de finanças públicas. Assim, impõe-se aqui esse exercício hermenêutico que oriente a sua aplicação, aqui no que se refere ao regime jurídico da autonomia administrativa, previsto no artigo 21.º das bases gerais da organização da administração pública, e a autonomia financeira, prevista no artigo 26.º e seguintes da LEO.

Autonomia Administrativa

O legislador das bases gerais da organização da administração pública optou por deixar a matéria da autonomia financeira para a regulamentação do enquadramento orçamental, por se tratar de matéria que lhe é reservada, nos termos da alínea q) do número 2 do artigo 95.º da Constituição. Esta ambição definidora do Decreto-Lei n.º 16/2021, de 15 de setembro, apenas se justifica considerando a natureza paramétrica deste diploma.

A autonomia administrativa corresponde, nos termos do artigo 21.º, à atribuição:

“legal de competências administrativas aos órgãos administrativos de uma pessoa coletiva para praticarem todos ou alguns dos atos jurídicos previstos na lei, sem interferência dos órgãos de qualquer outra pessoa coletiva, sem prejuízo do regime das relações interorgânicas e intersubjetivas”.

Os atos jurídicos típicos praticados pelos órgãos administrativos são:

- a) Atos administrativos;
- b) Regulamentos administrativos;
- c) Contratos administrativos.

Os atos administrativos o regime legal aqui previsto, em larga medida, reproduz o que se encontra previsto na Lei do Procedimento Administrativo (Decreto-Lei n.º 32/2008, de 27 de agosto), nomeadamente reproduzindo o que aí se estabelece quanto aos atos administrativos e para esse diploma remetendo a definição das regras sobre a tramitação procedimental administrativa.

Autonomia Financeira

O regime financeiro aplicável aos sujeitos de Finanças Públicas que se verão adiante define “a capacidade orçamental, financeira e patrimonial desses serviços e entidades”, nos termos do artigo 26.º da LEO. 2. Existem dois regimes financeiros aplicáveis, nos termos do mesmo artigo:

- a) Regime de autonomia financeira limitada;
- b) Regime de autonomia financeira alargada.

O regime jurídico da “autonomia financeira limitada” encontra-se previsto no artigo 27.º da mesma LEO, consistindo na capacidade de o serviço: a) Propor ao respetivo membro do Governo as dotações orçamentais respetivas; b) Integrar em capítulo próprio o orçamento do respetivo ministério ou secretaria de Estado não integrada em ministério; c) Propor ao respetivo membro do Governo a gestão das dotações orçamentais respetivas; d) Gerir o património que lhe esteja afeto, bem como, e) a competência do respetivo órgão de direção de praticar atos administrativos definitivos e executórios de gestão corrente, sem prejuízo dos poderes de direção que caibam ao respetivo membro do Governo.

O regime de autonomia financeira alargada, previsto no artigo 28.º da mesma LEO, consagra um mais amplo elenco de poderes em matéria de finanças públicas, consistindo na capacidade de o serviço ou a entidade: a) Preparar o próprio orçamento, dentro dos condicionalismos definidos na presente lei e na circular de preparação do OGE; b) Possuir título próprio no OGE; c) Gerir as dotações orçamentais constantes do orçamento próprio; d) Ser titular de conta bancária própria, se a sua natureza jurídica o permitir; e) Inscrever como receitas próprias as receitas resultantes da sua atividade específica e da administração e alienação do seu património; f) Transitar o saldo de gerência de receitas próprias apurado no exercício orçamental anterior; g) Contrair empréstimos, se a sua natureza jurídica o permitir, nos termos e mediante as autorizações previstas na lei; h) Gerir o património que lhe esteja afeto e possuir património próprio, se a sua natureza jurídica o permitir, administrá-lo e dispor dele livremente, nos termos e mediante as autorizações previstas na lei, bem como, i) na competência do respetivo órgão de direção de praticar atos administrativos definitivos e executórios de gestão corrente, nomeadamente a autorização de despesa, a assunção

de compromissos e a autorização de pagamentos, dentro dos limites legalmente definidos, e definir a atividade do serviço ou entidade, sem prejuízo dos poderes de tutela e superintendência que caibam ao membro do Governo respetivo.

Em especial, relativamente ao subsetor da Segurança Social, o artigo 29.º garante-lhe uma ainda mais ampla “autonomia orçamental”, que inclui “orçamento autónomo integrado no OGE” e outras faculdades orçamentais, financeiras e contabilísticas previstas na LEO. As entidades que integram o subsetor da Segurança Social gozam de autonomia financeira alargada, conforme dispõe o número 2 do mesmo artigo.

Também uma disposição especial, prevê a favor do subsetor da Região Administrativa Especial de Oe-Cusse Ambeno (RAEOA), nos termos do artigo 30.º da LEO, “autonomia orçamental, com orçamento autónomo integrado no OGE” e as demais faculdades orçamentais, financeiras e contabilísticas nos termos da presente lei. Nos termos do número 2 do mesmo artigo, também as entidades que integram o subsetor da RAEOA gozam de autonomia financeira alargada.

4.2. Sujeitos Administrativos e das Finanças Públicas, em especial

O legislador também não curou de garantir uma identificação plena na identificação dos sujeitos da organização administrativa e dos sujeitos das finanças públicas – o que seria certamente difícil de resolver, poderia nem ser possível ou desejável. De qualquer forma, esta era também uma das obrigações dirigida ao legislador previstas no artigo 32.º da Resolução sobre Legística, que, não tendo sido cumprido, impõe também aqui esse exercício hermenêutico que oriente a sua aplicação.

Organização Administrativa Financeira

A organização administrativa é o ponto de partida para a identificação dos sujeitos de Finanças Públicas. Por um lado, já se referiu a imposição de um dever legislativo de compatibilização conceptual entre estas duas realidades que facilite a sua mais eficiente implementação. Por outro lado, esta referência é tanto mais importante considerando a previsão, no próprio regime da autonomia financeira, da competência do órgão de direção de cada serviço público para a prática de “atos administrativos definitivos e executórios” (terminologia que já caiu em desuso no sistema jurídico serviu de inspiração a esta previsão), sem prejuízo dos poderes de tutela e superintendência que caibam ao membro do Governo respetivo (mais uma referência administrativa que aqui interessa explorar, nomeadamente para efeitos de supervisão e controlo), “de gestão corrente” - que, no caso da autonomia financeira alargada, são, exemplificativamente,

identificados como atos administrativos de a) a autorização de despesa, b) a assunção de compromissos e c) a autorização de pagamentos.

Administração direta e indireta do Estado

As regras relativas à administração direta e indireta do Estado, previstas nas bases gerais da organização da administração pública, estão já desenvolvidas no DL n.º 30/2020, de 29 de julho.

A administração direta do Estado é composta pelos órgãos e serviços, centrais e desconcentrados, integrados na pessoa coletiva Estado que, pela sua natureza, se encontrem na dependência hierárquica do Governo, nos termos do artigo 29.º das bases gerais da organização da administração pública, já desenvolvidos no artigo 35.º e seguintes do DL n.º 30/2020, de 29 de julho. O Governo é o órgão máximo da administração pública, nos termos do artigo 103.º da Constituição e do artigo 36.º do DL n.º 30/2020, de 29 de julho. Os órgãos da mesma pessoa coletiva organizam-se segundo uma relação hierárquica, nos termos do artigo 14.º, que implica o poder de direção do superior hierárquico e o dever de obediência do inferior hierárquico, sem prejuízo do disposto sobre os órgãos consultivos e de fiscalização e controlo. O poder de direção implica o poder disciplinar nos termos da lei – o que significa a necessidade de compatibilizar o disposto, de forma contraditória, no artigo 98.º do Estatuto da Função Pública (Lei n.º 8/2004, de 16 de junho, alterada pela Lei n.º 6/2007, de 15 de julho) com o disposto no artigo 5.º da Lei que cria a Comissão da Função Pública (Lei n.º 7/2009, de 15 de julho).

Relativamente à administração indireta do Estado, as pessoas coletivas públicas criadas pelo Estado para o prosseguimento dos fins do Estado integram a administração indireta do Estado, estabelecendo as relações interpessoais (de tutela ou de superintendência, nos termos do artigo 12.º) e beneficiando do regime de autonomia, previstos nos artigos 31.º e seguintes das bases gerais da organização da administração pública, aprovadas pelo Decreto-Lei n.º 16/2021, de 15 de setembro, e nos artigos 41.º e seguintes do DL n.º 30/2020, de 29 de julho. A estrutura, organização e funcionamento da Administração indireta do Estado é definida por decreto-lei, nos termos do n.º 3 do artigo 115.º da Constituição, que consagra a reserva legislativa absoluta do Governo nesta matéria. Excecionalmente fica a criação e participação de pessoas coletivas, como aquelas aqui previstas, pelas pessoas coletivas integradas na administração autónoma do estado, como sejam os municípios e a RAEOA, previstas no n.º 1 do artigo 44.º das bases gerais da organização da administração pública, que são reguladas por decreto-lei.

Sem prejuízo para a regra de tipicidade aberta, prevista no artigo 32.º das bases gerais da organização da administração pública, prevê-se que as pessoas coletivas previstas na administração indireta do Estado podem ser:

- a) institutos públicos (artigo 37.º),
- b) empresas públicas (artigo 40.º) ou
- c) fundações públicas (artigo 42.º).

O artigo 34.º das Bases da Organização Administrativa estabelece a obrigatoriedade de a legislação de criação de pessoas coletivas integradas na administração indireta fundamentar a necessidade da personalidade jurídica para a prossecução das atribuições em causa, designadamente, ponderando os potenciais efeitos de:

- a) Melhoria na prestação de um serviço público;*
- b) Maior autonomia e flexibilidade na gestão;*
- c) Incentivo à inovação, à investigação e ao desenvolvimento de soluções para problemas suscitados na prestação de serviços públicos;*
- d) Melhoria da capacidade de recolha e gestão das receitas públicas ou privadas;*
- e) Distinção clara das atividades de definição e implementação de políticas públicas da sua implementação;*
- f) Reforço da responsabilização pelos resultados, facilitando uma produção transparente e a avaliação do desempenho dos gestores públicos”.*

O cumprimento desta exigência é uma importante ferramenta em matéria de controlo da atividade financeira do Estado, em especial, para garantir a sua adequada fundamentação.

Para este mesmo efeito, é também importante a previsão no artigo 39.º das bases gerais da organização da administração pública dos instrumentos de gestão usados pelos institutos públicos, potencialmente aplicados subsidiariamente a outras pessoas coletivas públicas integradas na administração indireta do Estado. Nos termos deste artigo, o órgão de direção executiva do instituto público apresenta, para aprovação do ministro com competência pela tutela ou superintendência:

“um plano estratégico com a duração do respetivo mandato, no qual se detalham:

- a) as atividades propostas para cumprir os objetivos propostos na legislação orgânica e nos respetivos estudos prévios;*
- b) as necessidades de recursos humanos e materiais;*

- c) um orçamento indicativo, no qual se definam receitas e despesas;*
- d) um plano de prestação de serviços públicos, com medidas de permanente atualização, melhoria e inovação;*
- e) um compromisso mensurável dos elementos definidos no presente número”.*

Com base no compromisso mensurável dos elementos previstos no plano estratégico, pode ser celebrado um contrato de gestão por objetivos nos termos da lei, pela duração do mandato. A utilização desta formulação indeterminada estruturalmente (pode) significa que não é uma imposição legal, mas uma possibilidade, nos mesmos termos anteriormente referidos de não limitar excessivamente o legislador ordinário na previsão dos regimes especiais de cada um dos institutos públicos. O legislador pretendeu, assumidamente, não vincular de forma excessiva a criação. Impositiva é a obrigação prevista no n.º 3 do mesmo artigo 39.º segundo a qual o órgão de direção do instituto público apresenta anualmente para aprovação do membro do Governo com competência para a tutela ou superintendência, relativamente ao cumprimento dos objetivos propostos no respetivo plano estratégico: a) um plano anual de atividades e respetivo orçamento; b) um relatório anual de atividades e respetiva conta.

Administração autónoma

O DL que aprova as bases gerais da organização da administração pública, no referido esforço de organização do sistema jurídico-administrativo, estabelece, no seu artigo 44.º, que integram a administração autónoma as pessoas coletivas criadas nos termos da Constituição, designadamente:

- a) as pessoas coletivas de território criadas no cumprimento do princípio da descentralização administrativa previsto no n.º 3 do artigo 5.º e no artigo 72.º da Constituição;
- b) as pessoas coletivas de território criadas no cumprimento do regime administrativo especial do enclave de Oe-Cusse Ambeno e da ilha de Ataúro previsto no n.º 2 do artigo 71.º da Constituição;
- c) as pessoas coletivas criadas como serviços de apoio ao desempenho dos titulares de órgãos de soberania,
- d) as pessoas coletivas públicas de base associativa criadas no cumprimento do princípio da descentralização associativa para o exercício do poder público, no respeito pelos direitos dos seus associados.

Apesar de existir imposição constitucional relativamente à autonomia das pessoas coletivas criadas em cumprimento das obrigações em matéria de poder local, nos termos do artigo 5.º e 72.º da Constituição, já a integração das pessoas coletivas criadas no cumprimento do regime administrativo especial do enclave de Oe-Cusse Ambeno e da ilha de Ataúro, nos termos do n.º 2 do artigo 71.º da Constituição, parece uma opção legislativa justificada por maioria de razão – se o regime se aplica às pessoas coletivas do poder local, por maioria de razão se deverá aplicar àquelas da descentralização.

O Tribunal de Recurso pronunciou-se sobre esta questão no Acórdão n.º 03/CONST/2022/TR, publicado no JR, I.ª Série, de 04 de janeiro de 2023, no qual se referiu:

“Perante este quadro, não pode qualificar-se, em termos materiais, a Região Administrativa Especial de Oe-Cusse Ambeno como uma administração autónoma; ela tem, sim, de ser considerada como integrando a administração indireta do Estado. E no plano constitucional o que verdadeiramente importa é a materialidade das coisas; não as designações que, porventura, lhes sejam atribuídas pelo legislador ordinário.

Deste modo, não obstante o que figura na alínea b) do n.º 1 do artigo 44.º do Decreto-Lei n.º 16/2021, tem de se concluir que a Região Administrativa Especial de Oe-Cusse Ambeno encontra-se abrangida pelo n.º 3 do artigo 115.º da Constituição da República”.

Esta posição do Tribunal de Recurso, levada às suas últimas consequências, teria como necessário resultado a inconstitucionalidade orgânica da Lei n.º 3/2014, de 18 de junho, Lei de Criação da Região Administrativa Especial de Oe-Cusse Ambeno, adotada nos termos do número 1 do artigo 95.º da Constituição (reserva legislativa absoluta do PN), e também dos artigos 5.º e 71.º da Constituição, aqui referidos, por violação como referido pelo Tribunal de Recurso do disposto no n.º 3 do artigo 115.º da Constituição (reserva legislativa exclusiva do Governo). O Tribunal estaria, aliás, obrigado a tomar esta decisão de recusa de aplicação de legislação considerada inconstitucional, considerando o disposto no artigo 120.º da Constituição. Esta consideração do Tribunal aproxima-se de mera pronúncia obiter dicta, uma vez que também não levou à declaração de inconstitucionalidade do artigo 118.º da Lei do Enquadramento Orçamental como estava em causa no processo.

A Constituição não permite uma semelhante conclusão para as pessoas coletivas de apoio aos órgãos de soberania, Presidência da República (Lei n.º 3/2011, de 1 de junho, alterada pela Lei n.º 1/2014, de 29 de janeiro) e Parlamento Nacional (Lei n.º 12/2017, 24 de maio, Lei da Organização e Funcionamento da Administração Parlamentar), em ambos os casos, criadas com personalidade

jurídica, por opção legislativa do Parlamento Nacional. No entanto, não parece que se possa impor outra solução que limitasse a autonomia política destes órgãos de soberania por uma sujeição administrativa à direção da administração direta ou à tutela ou superintendência da administração indireta. Esta parece ser a melhor solução para garantir os propósitos constitucionais de separação de poderes, nos termos do artigo 69.º da Constituição.

As pessoas coletivas que integram a Administração autónoma, nos termos do artigo 45.º das bases gerais da organização da administração pública, são criadas, nos termos da Constituição, por lei parlamentar, segundo a previsão constitucional, na qual é definido o seu regime jurídico, sujeitando-se aos princípios da organização administrativa e podendo ser, subsidiariamente, aplicadas as disposições relativas à administração indireta do Estado.

Poder local em Timor-Leste, em especial

A Lei n.º 23/2021, de 10 de novembro, aprovou a Lei do Poder Local e da Descentralização Administrativa, pretendendo constituir-se como mais um passo no cumprimento da imposição constitucional descentralizadora. Nesta nova lei são definidos os municípios, no artigo 2.º, como:

“pessoa coletiva pública, de população e território, dotada de autonomia administrativa, financeira, patrimonial, organizativa, e de órgãos representativos que visam a prossecução de interesses próprios das populações respetivas, como fator de coesão nacional”.

Apesar da vigência formal desta lei, o seu objeto não existe ainda – os municípios não têm ainda órgãos representativos – o que não pode deixar de ameaçar a unidade do sistema jurídico ao permitir que nele conviva legislação com soluções divergentes e até contraditórias. A democracia local é uma das imposições constitucionais, nos termos do artigo 72.º da Constituição, afinal, central em toda a construção das estruturas do poder local. Aliás, por esta razão, já houve oportunidade para discordar da solução que excluindo a RAEOA do processo de municipalização excluiu as populações da representação eleitoral dos órgãos do poder local. Não pode também ser recomendada a técnica legislativa que mantém em vigor uma lei parlamentar que define os municípios, estabelece a favor dos seus órgãos um larguíssimo catálogo de atribuições e a estrutura orgânica e competências dos seus órgãos, sem qualquer regime transitório ou sequer perspectiva da sua implementação. São claras as dúvidas suscitadas quanto à possibilidade de cumprimento das disposições da Lei n.º 23/2021, de 10 de novembro, cujo objeto (pessoas coletivas de direito público com órgãos representativos) não existe ainda. Mesmo uma solução de apontasse para a revogação tácita do DL n.º 3/2016, de 16 de março, não deixa de ser igualmente

problemática por deixar sem suporte orgânico o cumprimento de um tão alargado conjunto de atribuições dos municípios. A melhor solução é, naturalmente, a rápida construção de uma solução legal transitória que desonere o intérprete deste ónus babilónico.

O DL n.º 84/2023, de 23 de novembro, procedeu a uma importante reforma no processo de descentralização administrativa em curso, pela 5.ª alteração ao DL n.º 3/2016, de 16 de março, sobre o estatuto das administrações municipais, das autoridades municipais e do grupo técnico interministerial para a descentralização administrativa. Esta intervenção normativa visou, segundo disposto no respetivo preâmbulo:

“dar continuidade à execução da política de descentralização administrativa e de poder local, nomeadamente através do estabelecimento das Autoridades Municipais como pessoas coletivas públicas integradas na administração indireta do Estado cujos órgãos ficarão investidos de uma maior autonomia, não apenas tendo em vista uma mais célere e efetiva resposta à demanda de bens e serviços públicos a nível local, mas também para a definição e execução de uma estratégia de desenvolvimento municipal que conte com a participação e empenho de todos os cidadãos”.

A criação dos municípios como pessoas coletivas públicas é, na verdade, o propósito constitucional que prevê no número 1 do 72.º da Constituição, como:

“o poder local é constituído por pessoas colectivas de território dotadas de órgãos representativos, com o objectivo de organizar a participação do cidadão na solução dos problemas próprios da sua comunidade e promover o desenvolvimento local”.

A exigência de legitimidade democrática direta (com “órgãos representativos”) faz aqui toda a diferença para a integração destas pessoas coletivas na administração autónoma do Estado. O processo de descentralização em curso passou, com esta intervenção legislativa, para uma anunciada solução intermédia, pela qual, segundo o disposto no artigo 4.º, as Autoridades Municipais passaram a ser “pessoas coletivas de direito público, dotadas de autonomia administrativa, autonomia financeira alargada e património próprio, sob a forma de serviços personalizados”.

Está ainda por confirmar se esta solução intermédia o será efetivamente, mas, de qualquer forma, o passo entretanto dado tem consequências para o quotidiano funcionamento do sistema jurídico que interessa ponderar.

Apesar de anunciada, esta intervenção legislativa não acrescentou novidades decisivas para a implementação do projeto constitucional do poder local, em especial, da perspectiva da gestão das finanças públicas. Por um lado, nos termos do número 4 do artigo 26.º in fine da Lei do Enquadramento Orçamental,

os serviços das autoridades e das administrações municipais gozavam já de autonomia financeira alargada. Por outro lado, nos termos do artigo do regime jurídico do aprovisionamento em vigor, os dirigentes máximos das administrações e autoridades municipais detinham já competências alargadas para a abertura do procedimento, respetiva adjudicação e autorização de despesa.

Aliás, se novidades há, estas, na verdade, são em sentido centralizador de reforço das competências governamentais pela previsão de uma competência de autorização ministerial que anteriormente não existia. Esta é a conclusão extraída do disposto no número 6 do artigo 25.º do novo regime jurídico das autoridades municipais, pelo qual fica “sujeita a aprovação do membro do Governo responsável pela administração estatal quando seja superior a US\$ 500 000”, o exercício das competências do Presidente da Autoridade Municipal, em matéria de gestão administrativa e financeira:

“c) Autorizar a realização de despesa paga com contrapartida nas dotações orçamentais da autoridade municipal (...);

d) Decidir a abertura dos procedimentos de aprovisionamento destinados à adjudicação de contratos públicos cuja despesa seja paga com contrapartida nas dotações orçamentais da autoridade municipal (...);

e) Adjudicar e assinar contratos públicos, na sequência da realização dos procedimentos de aprovisionamento (...).”

No mesmo sentido, aliás, parecem apontar os muito amplos poderes de superintendência e tutela conferidos ao Ministro da Administração Estatal pelo artigo 4.º-A do mesmo DL n.º 3/2016, de 16 de março.

A solução de transformar as autoridades municipais em pessoas coletivas de base institucional, e não territorial, tem a consequência de as integrar num processo de descentralização institucional e não territorial, mesmo que transitório. A forma jurídica encontrada de criação de pessoas coletivas públicas de base institucional, mas de âmbito territorial, parece à partida contraditória, mesmo que tenha exemplos comparados. Além disso, não corresponde a nenhuma das formas típicas de pessoas coletivas previstas no artigo 32.º das bases gerais da organização da administração pública. Esta exceção compreende-se apenas considerando que não se encontrariam cumpridos os requisitos para a criação de institutos públicos, a fórmula típica assumida pelas pessoas coletivas públicas de base institucional na organização administrativa timorense, encontrando também acolhimento na regra de tipicidade aberta das formas da administração indireta do Estado prevista, precisamente para estes casos, no número 2 do artigo 32.º das bases gerais da organização da administração pública. No entanto, não deveria estar excecionado o cumprimento dos demais requisitos, nomeadamen-

te nos estudos de impacto regulatório, mesmo considerando a transitoriedade do processo de descentralização em curso. Assim também se minorariam os efeitos potencialmente disruptivos para a unidade da organização administrativa timorense, considerando a excecionalidade da solução assim criada. Aliás, as competências transversais desempenhadas pelas autoridades municipais admitiriam esta solução, sempre articulada com os competentes departamentos governamentais integrados na administração direta do Estado.

A articulação da missão e das atribuições das autoridades municipais e dos órgãos da administração Direta do Estado será sempre um dos mais relevantes tópicos de qualquer processo de descentralização. Não parece que a previsão, no artigo 6.º do novo regime jurídico das autoridades municipais, relativamente à sua missão e atribuições, cumpra os propósitos previstos no artigo 72.º da Constituição. Mesmo considerando que esta seja uma solução transitória, deveria ter-se já potenciado o papel das autoridades municipais, previstas no número 1 do 72.º da Constituição relativamente ao “objectivo de organizar a participação do cidadão na solução dos problemas próprios da sua comunidade e promover o desenvolvimento local” que podem, na verdade, ser concorrentes face aos do Estado central. Ora, não promove este propósito constitucional a previsão no artigo 6.º do novo regime jurídico que as

“autoridades municipais têm por missão assegurar a realização das funções administrativas do Estado através da execução das políticas e dos programas do Governo a nível local, para a promoção e a orientação do desenvolvimento económico-social e através da prestação de bens e serviços públicos nos municípios”.

O mesmo se pode dizer da previsão no artigo 56.º, relativamente à missão dos serviços municipais na execução de “políticas governamentais”, sob orientação do Presidente da Autoridade Municipal.

Esta solução, não só não potencia o desenvolvimento das atribuições dos municípios, relativamente à satisfação das necessidades das populações locais, como, na verdade, potencia o aparecimento de eventuais conflitos de atribuições, considerando que, nos termos do número 2 do artigo 6.º do DL n.º 3/2016, de 16 de março, entretanto revisto, as autoridades municipais, no âmbito do respetivo território, prosseguem atribuições em quase todos os domínios a cargo à pessoa coletiva Estado – excecionando as funções de defesa e segurança, bem como política externa, os municípios ainda integrados na administração indireta do Estado prosseguem atribuições nos seguintes domínios:

- a) Educação;
- b) Saúde;
- c) Segurança alimentar;

- d) Obras públicas e transportes;
- e) Água, saneamento básico e ambiente;
- f) Agricultura;
- g) Gestão de mercados e turismo;
- h) Ação social;
- i) Proteção civil;
- j) Gestão de desastres naturais;
- k) Registos, notariado e serviços cadastrais;
- l) Apoio às organizações não governamentais e às organizações comunitárias”.

Não é claro se, no final do processo de descentralização em curso, os municípios enquanto pessoas coletivas de território com órgãos representativos prosseguirão um leque tão alargado de atribuições. O cumprimento dos propósitos constitucionais, certamente, não o impõe. Em qualquer caso, os eventuais conflitos de atribuições terão de ser resolvidos nos termos do artigo 18.º das bases da organização administrativa, cujo número 1 na alínea a) esclarece que:

“os conflitos de atribuições são resolvidos, a requerimento de qualquer interessado, com garantia de audição dos órgãos administrativos em conflito:

a) Pelos tribunais, mediante processo de conflito entre órgãos administrativos, quando envolvam pessoas coletivas diferentes;

(...)”.

Em sentido semelhante, um eventual conflito de competências entre o Presidente da Autoridade Municipal, em matéria de gestão de recursos humanos, e a competência, prevista no artigo 5.º da Lei n.º 7/2009, de 15 de julho, a favor da Comissão da Função Pública para a instauração de procedimentos disciplinares, seguirá também a solução de conflitos prevista, neste caso, no número 2 do artigo 18.º das bases da organização administrativa que prevê que os conflitos de competência são resolvidos pelo órgão de menor categoria hierárquica superior que exerça poderes sobre os órgãos envolvidos. Apesar da equívoca natureza jurídica da Comissão da Função Pública, não parece que se pudesse dispensar a intervenção do Primeiro-ministro na solução de qualquer destes conflitos.

Finalmente, são diversos os artigos nos quais não parecem cumpridas as exigências em matéria de coerência legística na alínea a) do número 3 do seu artigo 32.º das Regras de Legística. Em especial, são diversos os artigos (nomea-

damente, artigos 7.º, 15.º, 16.º e 17.º) em que se estabelecem competência das autoridades municipais, em domínios setoriais, quando é sabido que as pessoas coletivas prosseguem atribuições e são os seus órgãos que cumprem as respectivas competências. O mesmo se diga relativamente ao disposto no artigo 56.º, relativamente às competências dos serviços municipais, e no artigo 60.º, da administração de posto municipal e da Autoridade Municipal, quando os serviços públicos praticam atos materiais, nos termos do mesmo artigo 19.º das bases da organização administrativa.

Administração Pública e as autoridades locais

A relação das estruturas formais de governo local com a forma tradicional de governo é um problema comum aos países lusófonos, nomeadamente aos PALOPS e Timor-Leste. As práticas costumeiras ancestrais conduzem a formas de organização (do exercício do poder) por vezes pouco aceites pelo Estado constitucional formal, nomeadamente no que diz respeito à falta de representatividade e a diferentes formas de discriminação, muito especialmente a discriminação de género. Contudo, estas práticas consuetudinárias assistiram a um ressurgimento nacionalista, particularmente após a transição para regimes democráticos, compreensível considerando o incremento de legitimidade que trazem aos processos democráticos deliberativos formais ainda embrionários. As soluções existentes são bastante diferenciadas nos diferentes países que integram a Comunidade dos Países de Língua Oficial Portuguesa em que esta questão se coloca. Em Timor-Leste, as organizações tradicionais não estão formalmente integradas nas autoridades de poder local, mas incluem formas de representação democrática sob a forma de “sucos” que fazem parte da administração pública assumindo a natureza jurídica de “associações públicas”, ao abrigo da Lei n.º 9/2016, de 8 de julho, excluindo assim a participação dos partidos políticos para assegurar a sua contínua ligação ao direito consuetudinário.

Administração independente

As pessoas coletivas que integram a Administração independente são criadas, nos termos da Constituição, para o exercício de funções administrativas que pela sua natureza exijam especiais garantias de independência, nos termos do artigo 46.º das bases gerais da organização da administração pública.

As pessoas coletivas públicas integradas na Administração independente são criadas por lei parlamentar, uma vez que dependem de previsão constitucional, como acontece no caso da Comissão Nacional de Eleições, nos termos do número 6 do artigo 65.º da Constituição. Para garantir a unidade e coerência da atuação administrativa, as bases gerais da organização da administração pú-

blica preveem a aplicação às pessoas coletivas da administração independente da generalidade das disposições orgânicas, nos termos do número 2 do artigo 47.º, com as adaptações necessárias impostas pela sua natureza independente, podendo ser, subsidiariamente, aplicáveis as disposições relativas à administração indireta do Estado.

O artigo 48.º das bases gerais da organização da administração pública prevê ainda a possibilidade de, quando tal seja imposto por fundamentadas necessidades públicas, serem criadas pessoas coletivas públicas com atribuições de “regulação de setores económicos concorrenciais especialmente relevantes, com poder regulamentar externo e poder sancionatório, por lei, integradas na Administração independente do Estado” – que em termos de direito comparado se referem à experiência regulatória das “autoridades administrativas independentes” distintas das “entidades administrativas independentes”, genericamente, com poderes regulatórios mais limitados. Cabe à legislação de criação destas pessoas coletivas fundamentar a necessidade da personalidade jurídica para a prossecução das atribuições em causa, sempre precedida de um estudo sobre a sua necessidade e implicações financeiras e sobre os seus efeitos no respetivo setor regulado.

Setor Empresarial do Estado e as Empresas públicas, em especial

O regime das empresas públicas previsto nas bases gerais da organização da administração pública prevê a sua criação, ainda, como pessoas coletivas públicas de natureza empresarial criadas para o desenvolvimento de atividades de carácter económico, designadamente a prestação de serviços públicos e a gestão de serviços de interesse económico geral, nos termos do artigo 40.º. Por esta razão se percebe a solução segundo a qual, as empresas públicas são criadas por decreto-lei, nos termos do n.º 3 do artigo 115.º da Constituição.

Esta é uma solução historicamente datada, nomeadamente, em termos comparados, mas que o legislador dirigente das bases gerais da organização da administração pública preferiu de forma clara, possivelmente, considerando a realidade administrativa vigente num ordenamento jurídico emergente. Nesta opção do legislador poderão ter pesado as condições socioeconómicas com que se confronta na satisfação de interesse público. De um lado, poderá ter estado o potencial (indesejável) de “desorçamentação” resultante da eventual criação de diferentes formas de pessoas coletivas de direito privado fora das exigências jurídico-administrativas públicas e económico-financeiras do perímetro orçamental. De outro lado, deverá ter sido considerada a falta de um tecido empresarial nacional, também ainda em criação, que pudesse participar com o Estado em sociedades de direito comercial, mais ainda numa realidade socioeconómica muito aberta externamente.

O regime jurídico das empresas públicas foi deixado para ulterior aprovação por decreto-lei, nos termos do artigo 41.º, sendo, subsidiariamente, aplicado o regime dos institutos públicos. Esta solução encontra-se para já concretizada pelo Decreto-Lei n.º 14/2003, de 24 de setembro. Entretanto, algumas regras foram determinadas pelo Decreto-Lei que aprova as bases gerais da Administração Pública, nomeadamente, impondo à legislação de criação de empresas públicas deve fundamentar a necessidade da personalidade jurídica para a prossecução das atribuições em causa.

Esta solução distingue-se da participação do Estado em sociedades de direito comercial, cujo regime jurídico, conceptualmente, ainda parte do Setor Empresarial do Estado, é definido por decreto-lei, nos termos do n.º 3 do artigo 41.º das bases gerais da organização da administração pública. Na falta de criação de um regime geral relativo à participação do Estado em pessoas coletivas de direito comercial, parece que a melhor solução apontaria a criação de um regime jurídico especial para cada uma dessas situações – assim, respondendo aos desafios identificados a propósito da caracterização das empresas públicas como pessoas coletivas públicas, bem como respeitando a previsão legal ordenadora das bases gerais de uma legal especial, por Decreto-Lei.

5. Regime de Enquadramento Orçamental

O ordenamento jurídico timorense configura o OGE como um instrumento financeiro central que estrutura a atividade financeira pública. De acordo com o regime constitucional, o OGE é elaborado pelo Governo e aprovado pelo Parlamento Nacional, competindo, depois, a execução orçamental, novamente, ao Governo, sob a fiscalização do Tribunal Superior Administrativo, Fiscal e de Contas e do Parlamento Nacional (números 1 e 3 do artigo 145.º, alíneas d) e e) do número 3 do artigo 95.º e alínea d) do número 1 do artigo 115.º da CRDTL).

O OGE aprovado pelo Parlamento Nacional tem a forma de lei (número 2 do artigo 145.º da CRDTL). Integra também a reserva absoluta de competência legislativa do Parlamento Nacional a lei que aprova o regime orçamental (alínea q) do número 2 do artigo 95.º da CRDTL).

A LEO, aprovada pela Lei n.º 2/2022, de 10 de fevereiro, invocando a alínea q) do número 2 do artigo 95.º da CRDTL como norma constitucional habilitante, estabelece o enquadramento orçamental, incluindo a sua preparação, aprovação e execução, mas também o regime financeiro dos serviços e entidades do Setor Público Administrativo (SPA), bem como o regime de controlo e responsabilidade (artigo 1.º da LEO). A LEO excede, assim, os limites estritos da disciplina a que deve obedecer a lei do OGE e mesmo, em geral, o OGE, enquan-

to instrumento financeiro, para disciplinar, mas amplamente, a gestão financeira pública.

5.1. Setor Público Administrativo

O conceito de SPA é instrumental e basilar na construção de todo o regime jurídico de enquadramento orçamental e gestão financeira pública consagrado na LEO e está normativamente definido nos artigos 18.º a 30.º da LEO.

Assim, o SPA está integrado no Setor Público, em paralelo com as pessoas coletivas públicas distintas da pessoa coletiva Estado com a forma de empresa, fundação ou associação, que, estando também integradas no Setor Público, estão excluídas do SPA (número 1 do artigo 18.º da LEO).

O SPA, por sua vez, integra os seguintes subsetores:

- a) Subsetor da Administração Central, composto por:
 - i) Serviços da Administração Central, que correspondem ao Estado e aos seus órgãos, serviços e fundos sem personalidade jurídica distinta do Estado, que compõem a Administração Direta, e por
 - ii) Entidades da Administração Central, que correspondem às pessoas coletivas públicas distintas do Estado sem a forma de empresa, fundação ou associação, que compõem a Administração Indireta;
- b) Subsetor da Segurança Social, composto pelo Instituto Nacional de Segurança Social e pelo Fundo de Reserva da Seguranças Social;
- c) Subsetor da RAEOA, composto pela pessoa coletiva pública Região Administrativa Especial de Oe-Cusse Ambeno; e
- d) Subsetor dos Municípios, composto pelas pessoas coletivas públicas de território que constituem o poder local.

A qualificação é relevante, desde logo, na definição do âmbito do regime orçamental e do regime de gestão financeira pública.

Assim, por um lado, integram o OGE os serviços e entidades do SPA, incluindo o Subsetor da Administração Central, o Subsetor da Segurança Social e o Subsetor da RAEOA, mas não incluindo o Subsetor dos Municípios (artigo 2.º e artigos 34.º, 35.º e 36.º da LEO), excecionando-se ainda o Fundo Petrolífero de Timor-Leste e o Banco Central de Timor-Leste, cujos orçamentos e contas são regulados por legislação especial (artigos 24.º e 25.º da LEO).

Por outro lado, também o âmbito de aplicação do regime de gestão financeira parece estar limitado aos serviços e entidades do SPA (artigo 1.º, artigos 26.º a 30.º e artigos 69.º e seguintes da LEO).

5.2. Sujeitos e Autonomia Financeira

Através do regime financeiro, define-se a capacidade orçamental, financeira e patrimonial dos serviços e entidades do SPA (número 1 do artigo 26.º da LEO). Como foi referido, são dois os regimes financeiros legalmente tipificados: a) regime de autonomia financeira limitada; e b) regime de autonomia financeira alargada (número 2 do artigo 26.º da LEO). Cada um dos dois regimes financeiro é composto por regras de Direito orçamental e de gestão financeira financeiro diferenciadas (artigos 27.º e 28.º da LEO).

A lei determina a aplicação do regime de autonomia financeira alargada (número 4 do artigo 26.º da LEO):

a) aos ministérios e as secretarias de Estado não integradas em ministérios;

b) aos serviços e entidades de apoio aos titulares dos órgãos de soberania ou que devem beneficiar de autonomia financeira alargada por imperativo constitucional, tais como:

- i) Presidência da República,
- ii) Parlamento Nacional,
- iii) Tribunais,
- iv) Procuradoria-Geral da República,
- v) Provedoria dos Direitos Humanos, e
- vi) Comissão Nacional de Eleições;
- c) aos serviços e entidades que compõem a Administração Indireta;
- d) às entidades que integram o Subsetor da Segurança Social;
- e) às entidades que integram o Subsetor da RAEOA; e
- f) às autoridades e administrações municipais, enquanto existirem.

A aplicação do regime de autonomia financeira limitada é determinada por lei (número 3 do artigo 26.º da LEO) aos serviços que compõem a Administração Direta, com exceção dos ministérios e das secretarias de Estado não

integradas em ministérios e dos serviços e entidades de apoio aos titulares dos órgãos de soberania ou que devem beneficiar de autonomia financeira alargada por imperativo constitucional.

Excecionalmente, a lei prevê a possibilidade de o membro do Governo responsável pela área das finanças determinar a aplicação do regime de autonomia financeira alargada a serviços a que, por determinação legal, deveria aplicar-se o regime de autonomia financeira limitada (número 6 do artigo 26.º da LEO).

Anualmente, a circular de preparação do OGE contém a indicação do regime financeiro de cada serviço e entidade do SPA, de acordo com as determinações da lei e do membro do Governo responsável pela área das finanças.

5.3. Estrutura do OGE

O regime orçamental assenta em princípios e regras orçamentais gerais, que se encontram elencados nas disposições iniciais (artigos 3.º a 13.º e artigos 14.º a 17.º da LEO). Regula-se, depois, conteúdo e a estrutura do OGE e das respetivas lei e proposta de lei (artigos 31.º a 36.º, 37.º a 39.º e 40.º a 43.º da LEO), bem como o processo orçamental (artigos 44.º a 57.º da LEO). Regula-se, por fim, a execução orçamental (artigos 58.º a 68.º da LEO).

O OGE inclui os orçamentos de todos os serviços e entidades do SPA, que incluem a totalidade das receitas e das despesas (artigo 3.º e artigos 31.º ao número 1 do artigo 32.º da LEO).

A orçamentação deve respeitar o princípio da especificação das receitas e das despesas, especificando-se as receitas por classificador orgânico e económico e as despesas por classificador orgânico, por programa, por classificador económico e por classificador funcional, de acordo com regulamentação a aprovar por Decreto do Governo (artigos 10.º e 11.º da LEO).

O Decreto do Governo n.º 18/2022, de 11 de maio, regulamenta a estrutura dos programas orçamentais em três níveis, designados programa, subprograma e atividade e desde logo identifica um programa orçamental relativo a despesas de funcionamento e um programa orçamental relativo a despesas de investimento (artigos 4.º e 5.º do Decreto do Governo n.º 18/2022, de 11 de maio).

O Decreto do Governo n.º 19/2022, de 11 de maio, regulamenta a estrutura dos classificadores orçamentais, prevendo (artigos 3.º, 4.º e 5.º da LEO):

a) a classificação orgânica em dois níveis, designados título (que corresponde aos serviços e entidades do SPA com autonomia financeira alargada) e capítulo (que corresponde aos serviços e entidades do SPA com autonomia financeira limitada);

b) a classificação económica em três níveis, designados categoria, rubrica e subrubrica;

c) a classificação funcional em dois níveis, designados divisão e grupo.

No OGE, a orçamentação das receitas é realizada até ao segundo nível da classificação económica e a orçamentação das despesas é realizada até ao primeiro nível da classificação orgânica e da estrutura por programas e ao segundo nível das classificações económica e funcional (números 1 e 2 do artigo 33.º da LEO).

A especificação das receitas e despesas do orçamento do Subsetor da Segurança Social por regime não contributivo e regime contributivo de repartição e de capitalização e por administração (número 6 do artigo 33.º da LEO).

Para além dos títulos correspondentes aos serviços e entidades do SPA com autonomia financeira alargada, o OGE inclui ainda um título denominado Dotação Geral do Estado que, a par com as responsabilidades com empréstimos titulados pelo Estado e transferências para o Subsetor da Segurança Social e para o Subsetor da RAEOA, integra uma dotação obrigatória intitulada Reserva de Contingência, de montante não inferior a 2% e não superior a 5% do valor total da despesa, que visa despesas urgentes e imprevistas e é gerida pelo membro do Governo responsável pela área das finanças, mediante aprovação prévia do Primeiro-Ministro (número 3 do artigo 32.º, números 3 e 4 do artigo 33.º e artigo 62.º da LEO, na redação resultante da Lei n.º 17/2023, de 29 de agosto).

É obrigatória a inscrição de dotações de despesa e receita necessárias ao cumprimento de obrigações cujo pagamento deva ocorrer no respetivo ano orçamental (artigo 32.º/2 da LEO).

No orçamento da Segurança Social é obrigatória a inscrição das dotações de despesa e receita necessárias para pagamento de prestações sociais legalmente previstas e despesas de administração (número 2 do artigo 35.º da LEO).

A lei do OGE é composta pelo articulado e pelas tabelas orçamentais anexas, com a sistematização e conteúdos legalmente definidos (artigos 37.º a 39.º da LEO).

A proposta de lei do OGE tem o conteúdo e a estrutura idênticos ao da lei do OGE e é acompanhada de (artigos 40.º a 43.º da LEO):

a) relatório, que contém a apresentação e justificação da política orçamental proposta;

b) desenvolvimentos orçamentais, com a especificação das receitas e despesas até aos níveis máximos de desagregação, de acordo com as estruturas dos programas orçamentais e dos classificadores orgânico e económico;

c) elementos informativos legalmente previstos.

5.4. Procedimento Orçamental

O procedimento orçamental na aprovação e publicação da Lei do OGE e inicia-se com o planeamento orçamental, que é a expressão financeira e anual do planeamento de políticas públicas (artigos 44.º a 46.º da LEO).

A Lei n.º 17/2023, de 29 de agosto, eliminou a Lei das Grandes Opções do Plano enquanto instrumento na fase inicial do planeamento orçamental, passando a prever o Plano Anual de Investimento Estratégico como elemento adicional a apresentar pelo Governo ao Parlamento Nacional, acompanhando a proposta de lei do OGE (artigo 47.º da LEO, na redação resultante da Lei n.º 17/2023, de 29 de agosto).

Até 30 de junho, o Governo realiza a jornada orçamental, tendo em vista discutir as principais opções com impacto no OGE, e aprova, no prazo de 15 dias após a realização da jornada orçamental, o montante total de despesa de cada título orçamental (artigo 48.º da LEO, na redação resultante da Lei n.º 17/2023, de 29 de agosto).

Até 20 de julho, o Ministério das Finanças emite circular de preparação do OGE contendo, nomeadamente (artigos 49.º a 51.º da LEO):

a) o prazo para a submissão, pelos serviços e entidades do SPA com autonomia financeira alargada, das propostas de programas, que são objeto de análise e compilação pelo Ministério das Finanças e posterior aprovação pelo Conselho de Ministros;

b) o prazo para a submissão, pelos serviços e entidade do SPA com autonomia financeira alargada, das propostas de orçamento, que são objeto de análise e aprovação pelo Ministério das Finanças e posterior submissão, até 15 de setembro, para aprovação pelo Conselho de Ministros.

Até 1 de outubro, o Governo apresenta ao Parlamento Nacional a proposta de lei do OGE para ser discutida e votada tendo em vista a aprovação no prazo de 45 dias após a apresentação (artigos 52.º a 54.º da LEO), sem prejuízo das regras especiais aplicáveis, em casos de transição de Governo ou legislatura (números 2 e 3 do artigo 52.º da LEO).

A lei do OGE, assim como informação relativa ao OGE são ainda objeto de publicação e divulgação (artigos 55.º e 56.º da LEO).

O período de vigência da lei do OGE é, em regra, de 1 de janeiro a 31 de dezembro de cada ano, sem prejuízo das hipóteses legais de período complementar de execução orçamental, para conclusão de pagamentos anteriormente autorizados e registados (número 1 do artigo 57.º, número 4 do artigo 4.º e número 2 do artigo 88.º da LEO), e da prorrogação de vigência da lei do OGE, nos casos

em que, a 1 de janeiro, ainda não se encontra em vigor uma lei que aprove o novo do OGE (número 2 do artigo 57.º da LEO).

As regras de execução orçamental são aprovadas por Decreto-Lei no prazo de 30 dias após a publicação da lei do OGE (artigo 58.º da LEO).

Não obstante, a LEO estabelece, desde logo, algumas regras gerais sobre entidades com competências de execução orçamental, libertação de créditos e transferência de verbas, reserva de contingência, registo, contabilidade e sistemas de informação orçamental e financeira, reporte e avaliação e regime de execução durante a prorrogação da vigência de lei do OGE (artigos 59.º a 68.º da LEO).

5.5. Alterações Orçamentais

São legalmente configuradas como alterações orçamentais, quer as alterações ao articulado ou aos valores de receita e despesa das tabelas anexas – que efetivamente integram a lei do OGE, de acordo com o disposto nos artigos 37.º a 39.º da LEO –, quer as alterações aos desenvolvimentos orçamentais – que, nos termos do disposto nos artigos 40.º a 43.º da LEO, já não integram a lei do OGE, mas apenas acompanham a respetiva proposta (número 1 do artigo 94.º da LEO).

Do mesmo modo que se impõe a inscrição obrigatória da despesa e receita necessárias ao cumprimento de obrigações cujo pagamento deva ocorrer no respetivo ano orçamental (número 2 do artigo 32.º da LEO), também se proíbem as alterações orçamentais que desajustem aquelas inscrições (número 2 do artigo 94.º da LEO).

O regime jurídico das alterações orçamentais assenta na distinção básica entre alterações da competência do Parlamento Nacional (artigos 95.º e 96.º da LEO) e alterações da competência do Governo, que, estas últimas, em todo o caso devem ser comunicadas ao Parlamento Nacional (artigos 97.º e 98.º da LEO).

Como regra geral, são da competência do Parlamento Nacional alterações que incidem sobre a lei do OGE, seja o seu articulado ou as tabelas anexas, designadamente:

a) no que respeita às tabelas anexas, quaisquer alterações aos valores totais da despesa do OGE, dos orçamentos dos Subsetores e de um título orçamental, ou a transferência de verbas entre títulos (alínea a) a f) do número 1 do artigo 96.º da LEO); e

b) no que respeita ao articulado, a alteração do montante máximo da dívida autorizada e quaisquer alterações da redação do articulado da lei do OGE (alíneas f) a g) do número 1 do artigo 96.º da LEO).

E, assim, como regra geral, as alterações orçamentais da competência do Parlamento Nacional tomam a forma de lei de alteração do OGE, que deve cumprir o regime orçamental (artigo 95.º da LEO).

Excecionalmente, são da competência do Governo as alterações orçamentais que consistam no aumento dos valores totais da despesa do OGE, dos orçamentos dos Subsetores ou de um título orçamental, mas resultem da integração do saldo de gerência do exercício orçamental anterior, nos termos do número 2 a 4 do artigo 74.º da LEO (alínea a) do número 2 do artigo 97.º da LEO na redação dada pela Lei n.º 17/2023, de 29 de agosto).

Assim, muito embora estas hipóteses se reconduzam à hipótese normativa da alínea a) a e) do número 1 do artigo 96.º da LEO, a competência para a alteração orçamental é do Governo e não do Parlamento Nacional.

Trata-se da situação, prevista nos números 2 e 3 do artigo 72.º da LEO, de saldo de gerência apurado, mas não inscrito no OGE, que deve ser registado como receita cobrada para além dos valores previstos na respetiva inscrição orçamental e dar origem a uma alteração orçamental para prever a correspondente despesa.

Também excecionalmente, são da competência do Governo alterações orçamentais que consistam no aumento da despesa do Subsetor da Segurança Social, nas hipóteses previstas no número 3 e 4 do artigo 97.º da LEO.

Excecionalmente, ainda, são da competência do Governo as alterações orçamentais que consistam na transferência de verbas entre títulos, mas tenham origem na “Dotação Geral do Estado”, cujo normal funcionamento implica a transferência de verbas para outros títulos orçamentais (número 5 do artigo 97.º da LEO).

Por fim, são da competência residual do Governo todas as alterações orçamentais que não sejam reservadas à competência do Parlamento Nacional, de acordo com o disposto no artigo 96.º da LEO (número 1 do artigo 97.º da LEO).

Os órgãos competentes para as alterações orçamentais da competência do Governo são determinados no Decreto-Lei de execução orçamental, com respeito pela autonomia da Presidência e do Parlamento Nacional (número 8 do artigo 97.º da LEO, na redação dada pela Lei n.º 17/2023, de 29 de agosto).

Impõem-se na lei, em todo o caso, limites às alterações orçamentais da competência do Governo, quanto à proporção e à origem (números 6 e 7 do artigo 97.º, na redação dada pela Lei n.º 17/2023, de 29 de agosto).

5.6. Regime da Gestão Financeira Pública

O regime da gestão financeira pública distingue atividade de gestão de receita (artigos 71.º a 75.º da LEO), de tesouraria (artigos 76.º a 79.º da LEO), de despesa (artigos 80.º a 89.º da LEO) e outras operações financeiras em especial (artigos 90.º a 93.º da LEO).

A gestão de receita, como a atividade de gestão financeira em geral, está subordinada ao Direito e ao OGE (artigos 69.º e 71.º da LEO).

Qualificam-se como receitas próprias aquelas que são legalmente afetadas às despesas de um serviço, entidade ou subsector, sendo qualificadas como receitas gerais as restantes (artigos 72.º e 73.º da LEO).

O saldo de gerência, de receitas gerais ou próprias, independentemente de ser devolvido ao Tesouro ou transitar automaticamente, é sempre inscrito como receita do exercício orçamental seguinte (artigos 16.º e 74.º da LEO).

À atividade de gestão de tesouraria, preside o princípio da unidade de tesouraria, de acordo com o qual as disponibilidades de caixa do SPA são geridas de modo centralizado (número 1 do artigo 14.º da LEO).

Distinguem-se os dinheiros públicos, em geral, como dinheiros dos serviços e entidades do Setor Público Administrativo, centralizados na Tesouraria Central do Estado e geridos pelo Ministério das Finanças, dos dinheiros da Segurança Social e da RAEOA, como dinheiros dos serviços e entidades dos Subsectores da Segurança Social e da RAEOA, que são centralizados em Tesourarias próprias e autónomas da Segurança Social e da RAEOA, respetivamente (número 2 do artigo 14.º, números 1, 2 e 3 do artigo 76.º, números 1, 2 e 3 do artigo 77.º, número 1 do artigo 78.º e número 1 do artigo 79.º, todos da LEO).

São elaborados planos de tesouraria que, ao mesmo tempo, garantam a disponibilidade de fundos para cumprimento atempado dos compromissos assumidos e o investimento de curto prazo, baixo risco e elevada liquidez dos excedentes de tesouraria (números 4, 5 e 6 do artigo 77.º, números 2, 3 e 4 do artigo 78.º e números 2, 3 e 4 do artigo 79.º da LEO).

A gestão da despesa, como a atividade de gestão financeira em geral, está subordinada ao Direito e ao OGE (artigos 69.º e 80.º da LEO).

Enunciam-se na lei, como etapas do procedimento de despesa:

- a) a autorização de despesa;
- b) a verificação da inscrição e cabimento orçamental;
- c) a assunção do compromisso;
- d) a liquidação da despesa;
- e) a autorização do pagamento; e

f) a realização do pagamento.

No esquema legal, o procedimento inicia-se com a autorização de despesa, cujos critérios materiais são conformidade legal e ainda a economicidade, a eficácia e a eficiência, bem como a proporcionalidade, no caso das despesas plurianuais (números 2, 3 e 4 do artigo 82.º da LEO).

Para a autorização de despesa anual têm competência, delegável (número 2 do artigo 85.º da LEO e artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 23/2022, de 19 de maio):

a) quanto a despesas de valor inferior a US\$ 10.000.000,00, os órgãos de direção máxima dos serviços e entidades do SPA com autonomia financeira alargada; e

b) quanto a despesas de valor superior a US\$ 10.000.000,00,

i) quando se trate de despesa da Presidência da República, do Parlamento Nacional, dos Tribunais, dos Municípios ou de serviço ou entidade da Administração Independente, ainda os respetivos órgãos de direção máxima;

ii) quando se trate de despesa da RAEOA, o respetivo órgão deliberativo;

iii) nos restantes casos, o Conselho de Ministros.

A competência dos órgãos de direção máxima dos serviços e entidades do SPA com autonomia financeira alargada para autorizar despesas de valor inferior a US\$ 10.000.000,00 estende-se, em situações de alteração da autorização de despesa, até 10% acima do limite daquela competência (artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 23/2022, de 19 de maio).

Para autorização de despesa plurianual têm competência, delegável (número 2 do artigo 85.º da LEO e artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 23/2022, de 19 de maio):

a) quanto a despesas enquadráveis nos números 2 e 3 do artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 23/2022, de 19 de maio, os órgãos de direção máxima dos serviços e entidades do SPA com autonomia financeira alargada; e

b) quanto a despesas não enquadráveis no número 2 e 3 artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 23/2022, de 19 de maio,

i) quando se trate de despesa da Presidência da República, do Parlamento Nacional, dos Tribunais, dos Municípios ou de serviço ou entidade da Administração Independente, ainda os respetivos órgãos de direção máxima;

ii) quando se trate de despesa da RAEOA, o respetivo órgão deliberativo;

iii) nos restantes casos, o Conselho de Ministros.

A segunda etapa do procedimento de despesa, no esquema legal, consiste na verificação da inscrição e cabimento, que se traduz em apurar a conformidade da despesa com o OGE e culmina com uma declaração de inscrição e cabimento (números 1 a 4 do artigo 83.º da LEO).

A assunção de compromisso corresponde à terceira etapa do procedimento de despesa, de acordo com o esquema legal, e traduz-se na constituição da obrigação de pagamento (número 2 do artigo 84.º da LEO).

A assunção do compromisso pode ter por objeto obrigações de pagamento anuais ou plurianuais (números 3 e 4 artigo 84.º da LEO) e tem por critério material – para além da regularidade procedimental (alínea a) e b) do número 5 do artigo 84.º da LEO) – a conformidade legal (alínea c) do número 5 do artigo 84.º da LEO).

Para a assunção de compromisso têm competência, delegável, os órgãos de direção dos serviços e entidades do SPA (número 7 do artigo 84.º da LEO).

No esquema legal, a liquidação da despesa corresponde à quarta etapa do procedimento de despesa e consiste na determinação dos elementos da obrigação, verificação de capacidade e legitimidade de eventual representante e registo contabilístico da obrigação (número 1 do artigo 85.º da LEO).

A quinta etapa do procedimento de despesa corresponde à autorização do pagamento, em que, para além da regularidade procedimental (alíneas a) a c) do número 2 do artigo 86.º da LEO), é verificada a ocorrência prévia da contraprestação ou a existência de hipótese excecional de dispensa de ocorrência prévia contraprestação (alínea d) do número 2 e números 3 e 4 do artigo 86.º da LEO).

Tem competência para a autorização do pagamento (artigos 86.º/6 e 84.º/7 da LEO):

a) na despesa decorrente de contrato, o dirigente máximo do serviço de gestão financeira do serviço ou entidade do SPA; ou

b) na despesa decorrente de lei, instrumento de direito internacional de natureza não contratual ou decisão judicial, o órgão de direção dos serviços e entidades do SPA com autonomia financeira alargada, sem prejuízo de delegação de competência.

A sexta e última etapa do procedimento de despesa, no esquema legal, corresponde à realização do pagamento, e tem por critério material a regularidade procedimental (número 2 do artigo 87.º da LEO).

Apesar de o esquema legal compreender seis etapas, podem identificar-se, no regime legal, duas hipóteses típicas bem distintas, consoante se trate de despesa decorrente de contrato ou de despesa decorrente de lei, instrumento de direito internacional de natureza não contratual ou decisão judicial.

Com efeito, nos termos do disposto na alínea b) do número 6 do artigo 84.º da LEO, nos casos de despesa decorrente de lei, instrumento de direito internacional de natureza não contratual ou decisão judicial, a assunção de compromisso corresponde à liquidação e autorização de pagamento.

E, nos termos do disposto no número 6 do artigo 86.º da LEO, naqueles mesmos casos, podem ser combinados num só ato a autorização de despesa, a liquidação e a autorização de pagamento.

Assim, o procedimento de despesa para a despesa decorrente de lei, instrumento de direito internacional de natureza não contratual ou decisão judicial pode iniciar-se, normalmente, com a verificação de inscrição e cabimento e prosseguir, numa decisão combinada, com a autorização de despesa, a liquidação e a autorização de pagamento.

Por outro lado, a autorização de despesa e a assunção de compromisso só assumem total significado e autonomia procedimental nos casos de despesa decorrente de contrato – neste sentido depõe a circunstância de a autorização de despesa ser configurada como pressuposto da decisão de abertura do procedimento de aprovisionamento, dever ser instruída com projeto de aprovisionamento e poder ser combinada com a decisão de abertura do procedimento de aprovisionamento numa decisão única (artigos 69.º e 70.º do Regime Jurídico do Aprovisionamento aprovado pelo Decreto-Lei n.º 22/2022, de 11 de maio).

5.7. Receitas Creditícias

A lei consagra um princípio de sustentabilidade da dívida pública, que não comprometa a solvabilidade de médio e longo prazo, nem a capacidade de cumprir os compromissos assumidos (número 1 do artigo 17.º da LEO).

Com o mesmo sentido, o artigo 2.º da Lei n.º 13/2011, de 28 de setembro, estabelece princípios relativos à constituição e gestão da dívida pública.

Tal como, em geral, se prevê para a despesa em geral (número 2 do artigo 32.º/2 e número 2 do artigo 94.º da LEO), também relativamente à dívida pública se prevê a obrigação de inscrição de despesa e receita necessárias para a respetiva satisfação, bem como se proíbe o desajustamento através de alterações orçamentais (número 3 do artigo 17.º da LEO).

Estabelece-se ainda um princípio de prioridade na gestão financeira a favor do pagamento da dívida pública (número 4 do artigo 17.º da LEO).

Prevê-se o estabelecimento de limite máximo de referência da dívida do SPA no planeamento plurianual (número 5 do artigo 17.º da LEO), bem como a aprovação no articulado da lei do OGE, de limites máximos anuais ao endivida-

mento público (alínea d) do número 3 do artigo 38.º e número 1 do artigo 75.º da LEO e artigo 3.º da Lei n.º 13/2011, de 28 de setembro).

Compete ao Ministro das Finanças, negociar as condições específicas dos empréstimos e contrair a dívida pública, após autorização do Conselho de Ministros (artigo 4.º da Lei n.º 13/2011, de 28 de setembro).

5.8. Controlo e Responsabilidade

A nível constitucional, são atribuídas competências de controlo financeiro público, por um lado, ao Parlamento Nacional e, por outro lado, ao Tribunal Superior Administrativo, Fiscal e de Contas (TSAFC) e aos tribunais administrativos e fiscais de primeira instância (TAFPI) (alínea e) do número 3 do artigo 95.º, artigo 129.º e número 3 do artigo 145.º da CRDTL).

Em particular atribui-se ao Parlamento Nacional a competência de fiscalização da execução orçamental (alínea e) do número 3 do artigo 95.º e número 3 do artigo 145.º da CRDTL), ao TSAFC e aos TAFPI a competência para julgar ações em matéria fiscal (alínea a) e b) do número 4 do artigo 129.º da CRDTL) e ao TSAFC, ainda, em especial, a competência de fiscalização da legalidade das despesas públicas, o julgamento das contas públicas e a fiscalização da execução orçamental (número 3 do artigo 129.º da CRDTL).

Os artigos 108.º a 111.º da LEO, aprovada pela Lei n.º 2/2022, de 10 de fevereiro, distinguem o controlo administrativo, o controlo político e o controlo jurisdicional da execução orçamental.

O controlo administrativo compete aos órgãos e serviços da própria administração pública, através de ações de verificação e auditorias a quaisquer entidades, públicas ou privadas, incluindo do setor empresarial do Estado, que beneficiem de financiamento do OGE (artigo 109.º da LEO).

O controlo político compete ao Parlamento Nacional, através, nomeadamente, do acompanhamento da execução do OGE e da apreciação da e deliberação sobre a Conta Geral do Estado

(artigo 110.º da LEO).

O controlo jurisdicional compete à Câmara de Contas do TSAFC e aos restantes tribunais, designadamente os TAFPI e aos tribunais judiciais, no âmbito das respetivas competências, competindo, em particular, à Câmara de Contas do TSAFC emitir parecer sobre a CGE (artigo 111.º da LEO).

A Conta Geral do Estado é apresentada pelo Governo, no prazo de seis meses a contar do termo do ano orçamental, para emissão de parecer pela Câmara de Contas do TSAFC, no prazo de seis meses após a sua receção, e para aprovação do Parlamento Nacional, no prazo de cinco meses após a sua receção

(artigos 105.º e 106.º da LEO, na redação que a este último foi dada pela Lei n.º 17/2023, de 29 de agosto).

Compete ainda à Câmara de Contas do TSAFC a efetivação da responsabilidade financeira dos titulares de cargos políticos, dos titulares de cargos de direção e chefia e dos trabalhadores dos serviços e entidades do Setor Público Administrativo (artigo 112.º da LEO).

Os artigos 163.º e 164.º da CRDTL previram, transitivamente, a manutenção da organização judiciária existente à data da entrada em vigor da Constituição e, transitivamente, o exercício, pela instância judicial máxima daquela organização judiciária, das competências do TSAFC e dos TAFPI previstas no artigo 129.º da CRDTL, até à criação, instalação e início de funções daqueles TSAFC e TAFPI ou do Supremo Tribunal de Justiça e demais tribunais judiciais.

A instância judicial máxima da organização judiciária existente à data da entrada em vigor da Constituição era o Tribunal de Recurso, de acordo com o Regulamento n.º 2000/11 da UNTAET, na redação dada pelo Regulamento n.º 2001/25 da UNTAET.

A LOCC do TSAFC, aprovada pela Lei n.º 9/2011, de 17 de agosto, criou a Câmara de Contas do TSAFC, para exercício das competências de controlo financeiro público do TSAFC e a funcionar junto do Tribunal de Recurso, até à instalação e entrada em funções daquele TSAFC (artigos 1.º, 2.º e 84.º da Lei 9/2011).

Após a instalação do Supremo Tribunal de Justiça e enquanto não for criado o TSAFC, a Câmara de Contas funciona junto do Supremo Tribunal de Justiça (artigo 80.º da Lei da Organização Judiciária, aprovada pela Lei n.º 25/2021, de 2 de dezembro).

A competência, a organização e o funcionamento do TSEAC está legalmente deferida a lei própria e a instalação do Supremo Tribunal de Justiça está legalmente prevista no prazo máximo de 30 meses contados da data de entrada em vigor da Lei n.º 25/2021, de 2 de dezembro (artigos 72.º e 77.º da Lei da Organização Judiciária, na redação dada pela Lei n.º 12/2022, de 21 de dezembro).

No horizonte das competências de controlo financeiro do TSAFC constitucionalmente consagrado, a LOCC define como competências da Câmara de Contas a fiscalização da legalidade e regularidade das receitas e das despesas públicas, a apreciação da boa gestão financeira e a efetivação das responsabilidades financeiras (número 2 do artigo 2.º da LOCC).

O âmbito subjetivo da jurisdição da Câmara de Contas abrange, essencialmente, as entidades que sejam beneficiárias de dinheiros ou valores públicos, independentemente da sua forma ou natureza; assim, nomeadamente (artigo 3.º da LOCC):

- i) o Estado e os seus serviços e os institutos públicos;
- ii) as associações públicas;
- iii) as empresas públicas e as sociedades comerciais de capitais exclusiva ou maioritariamente públicos ou com controlo público da respetiva gestão, bem como empresas concessionárias; e
- iv) as entidades, de qualquer natureza beneficiárias de dinheiros ou valores públicos, à utilização desses dinheiros ou valores.

No exercício das suas competências de controlo financeiro, a Câmara de Contas emite parecer sobre a Conta Geral do Estado e fiscaliza a execução do OGE em sede de acompanhamento, ao longo do ano financeiro (alínea a) e e) do número 1 do artigo 12.º e artigos 28.º e 29.º da LOCC).

Em sede de fiscalização prévia, a Câmara de Contas emite visto após verificação de legalidade e cabimento orçamental ou de cumprimento dos limites de endividamento estabelecidos pelo Parlamento Nacional, relativos a atos constitutivos ou modificativos de despesa, dívida pública ou quaisquer encargos e responsabilidades (alínea b) do número 1 do artigo 12.º, artigos 30.º a 34.º e artigos 62.º a 65.º da LOCC).

Em sede de fiscalização concomitante, a Câmara de Contas realiza auditorias a despesas com pessoal, a contratos não sujeitos a fiscalização prévia e à execução de contratos sujeitos a fiscalização prévia, bem como à atividade financeira anterior ao encerramento da gerência (alíneas e) e f) do número 1 do artigo 12.º e artigo 35.º da LOCC).

Em sede de fiscalização sucessiva, a Câmara de Contas verifica as contas dos organismos, serviços ou entidades sujeitas à sua prestação e realiza auditorias de apreciação da gestão financeira das entidades sujeitas à jurisdição da Câmara de Contas (alínea c), e) e f) do número 1 do artigo 12.º, artigos 36.º a 41.º e artigo 66.º da LOCC).

Compete ainda à Câmara de Contas a efetivação de responsabilidades financeiras em processo jurisdicional (alínea d) do número 1 do artigo 12.º, número 1 do artigo 43.º e artigo 67.º a 72.º da LOCC).

A responsabilidade financeira pode ter natureza reintegratória ou sancionatória, consoante à conduta ilícita seja cominada com a obrigação de repor as quantias abrangidas pela infração ou com a aplicação de uma sanção (números 2 e 3 do artigo 43.º, número 1 do artigo 44.º e artigos 50.º e 51.º da LOCC).

São hipóteses de responsabilidade financeira reintegratória:

i) o alcance, entendido como o desaparecimento de dinheiros ou valores públicos, independentemente de ação voluntária do agente (número 2 do artigo 44.º da LOCC);

ii) o desvio, entendido como o desaparecimento de dinheiros ou valores públicos por ação voluntária do agente (número 3 do artigo 44.º da LOCC);

iii) os pagamentos indevidos, entendidos como pagamentos ilegais que causarem dano para o erário público (número 4 do artigo 44.º da LOCC);

iv) a violação de normas financeiras, incluindo no domínio da contratação pública, de que resulte para a entidade pública uma (número 5 do artigo 44.º da LOCC); e

v) não arrecadação de receitas com violação das normas legais aplicáveis (artigo 45.º da LOCC).

Aplicam-se supletivamente à responsabilidade financeira reintegratória as normas do Código Civil, designadamente aquelas que disciplinam o instituto da responsabilidade civil (artigo 61.º da LOCC).

A responsabilidade financeira reintegratória depende de dolo ou culpa, que deve ser avaliada de acordo com critérios legais específicos (número 5 do artigo 46.º e 49.º da LOCC).

Podem ser responsáveis os membros do Governo, gerentes, dirigentes ou membros de órgãos de gestão administrativa ou financeira, e ainda funcionários ou agentes, estes últimos quando não esclareçam nas suas informações os assuntos da sua competência, de harmonia com a lei (número 1 a 4 do artigo 46.º da LOCC).

A responsabilidade financeira reintegratória pode ser direta, quando recai sobre o agente ou agentes da conduta ilícita, ou subsidiária, quando recai sobre os membros do Governo ou sobre os gerentes, dirigentes ou membros de órgãos de gestão administrativa ou financeira em virtude de violação dos seus deveres de cuidado na escolha ou supervisão dos responsáveis diretos (artigo 47.º da LOCC).

Em qualquer das hipóteses de responsabilidade financeira reintegratória direta ou indireta, os vários responsáveis respondem solidariamente (artigo 48.º da LOCC).

São hipóteses de responsabilidade sancionatória as tipificadas na lei, que são puníveis a título de dolo ou negligência, sendo aplicáveis supletivamente as normas do Código Penal (artigos 50.º, 51.º e 61.º da LOCC).

A iniciativa do processo jurisdicional para julgamento das responsabilidades financeiras é do Ministério Público, podendo, subsidiariamente, quando este declare não o requerer (artigo 67.º da LOCC):

- i) ser requerido pelos órgãos de direção, superintendência ou tutela, relativamente aos relatórios de ações de controlo da Câmara de Contas; e
- ii) ser requerido pelos órgãos de controlo interno, relativamente aos relatórios das suas próprias ações de controlo.

PARTE III

FINANÇAS PÚBLICAS EM TIMOR-LESTE: UM CONTRIBUTO PARA O DEBATE NA ÓTICA DA ECONOMIA

*Linda Gonçalves Veiga
Francisco José Veiga*

FINANÇAS PÚBLICAS EM TIMOR-LESTE: UM CONTRIBUTO PARA O DEBATE NA ÓTICA DA ECONOMIA

1. Introdução

Este capítulo apresenta os elementos-chave do módulo relativo às Finanças Públicas em Timor-Leste. Começa por explorar os principais motivos que justificam a intervenção do Estado na economia, nomeadamente a promoção da eficiência, da equidade e da estabilização macroeconómica. Segue-se, na secção 3, uma digressão pelos desafios associados à atuação do Estado, como escolhas coletivas complexas, distorções causadas pela tributação, burocracia, influência de lóbis, ciclos político-económicos e corrupção.

A secção 4 faz uma digressão pela composição do setor público e as despesas públicas, examinando a sua dimensão, estrutura e classificações, bem como o seu crescimento ao longo do tempo. São também apresentados dados estatísticos para comparações internacionais e discutidos o desempenho e a eficiência da despesa pública timorense, especialmente nas áreas da saúde e educação. A secção 5 aborda as receitas públicas, discorrendo sobre os meios que o Estado utiliza para se financiar, a evolução das receitas públicas de Timor-Leste, e fazendo uma análise mais detalhada do Fundo Petrolífero, dos impostos e das receitas creditícias, analisando a sustentabilidade e os impactos da dívida.

Na secção 6 são apresentados os elementos fundamentais para compreender a política orçamental, nomeadamente os seus objetivos, instrumentos e indicadores. Nesta secção é também efetuada uma breve incursão pelo Orçamento

Geral do Estado de Timor-Leste e pelas avaliações das práticas orçamentais por organizações internacionais. Este capítulo termina com uma digressão sobre a descentralização das atividades do Estado, na secção 7, enfatizando o processo em curso em Timor-Leste.

Esperamos que este texto, que não tem a pretensão de ser exaustivo, contribua para uma melhor compreensão das Finanças Públicas em Timor-Leste e inspire boas práticas de gestão do dinheiro público que impulsionem o desenvolvimento económico e social do país.

2. Motivos e desafios da intervenção do Estado na economia

Esta secção expõe os principais motivos que justificam a intervenção do Estado na economia, conhecidos por falhas de mercado, bem como as principais dificuldades inerentes à mesma.

2.1. Razões para a intervenção pública

Os motivos para a intervenção pública podem ser agrupados em três grandes grupos: os que estão associados à promoção da eficiência, os que visam promover a equidade e os que têm como objetivo a estabilização da economia.

Promoção da eficiência

A intervenção pública é essencial para corrigir as falhas de mercado que ocorrem devido a desvios face à concorrência perfeita. Além disso, existem situações em que, mesmo que os mercados sejam de concorrência perfeita, estes não conseguem assegurar a eficiência tornando a intervenção pública necessária. Estes casos estão associados a externalidades, bens públicos e bens mistos.

Concorrência imperfeita

Em concorrência perfeita, os preços igualam os custos marginais de produção. Contudo, em concorrência imperfeita os preços excedem os custos marginais, os consumidores pagam mais pelos bens e consomem menos que em mercados competitivos. Assim, a intervenção pública pode ser necessária para corrigir esta ineficiência, através da regulação dos mercados, tendo em vista minorar práticas restritivas da concorrência pelas empresas. Estas práticas incluem acordos, práticas concertadas e decisões de associações de empresas, assim como abusos de posição dominante no mercado. Compete à Autoridade da Concorrência de cada país a deteção, investigação e punição deste tipo de práticas.

Adicionalmente, podem surgir situações de monopólios naturais que se caracterizam pela presença de custos médios decrescentes para qualquer nível de produção devido a elevados custos fixos e fortes economias de escala. Exemplos destas situações são a distribuição de eletricidade e água e os transportes públicos, nomeadamente os ferroviários, onde existem custos fixos elevados frequentemente associados à criação de uma infraestrutura de rede. Nestes casos, a produção de unidades adicionais gera uma redução dos custos médios por unidade produzida o que torna ineficiente a existência de múltiplos produtores, uma vez que um único produtor pode atender toda a procura com um custo menor. Em monopólios naturais, frequentemente existem barreiras tecnológicas significativas que dificultam a entrada de novas empresas no mercado. Isso ocorre devido à necessidade de investimentos substanciais em infraestrutura e tecnologia específica para operar eficientemente.

Perante monopólios naturais, a intervenção pública pode ser necessária para proteger o interesse público e promover a eficiência económica. Essa intervenção pode ser feita de várias formas, nomeadamente através de: a) produção pública, em que Estado assume diretamente a produção, garantindo o controle total sobre a mesma; b) concessão de subsídios ou incentivos à produção a empresas privadas que operem no setor de forma a garantir que os preços não são excessivos; c) regulação de preços, nomeadamente através do estabelecimento de tarifas de acesso ao bem, que limitem quanto pode uma empresa cobrar pelos seus serviços. A escolha entre diferentes formas de intervenção dependerá das circunstâncias específicas de cada setor e do equilíbrio entre eficiência económica e bem-estar social.

Informação imperfeita ou assimétrica

Numa situação ideal de concorrência perfeita, todos os agentes económicos têm conhecimento perfeito sobre a natureza dos bens e serviços. No entanto, na realidade, a informação muitas vezes é imperfeita ou assimétrica, o que significa que alguns agentes têm acesso a informações que os outros não possuem. Isso pode originar falhas de mercado, pois os agentes com mais informação podem procurar tirar proveito dessa vantagem em detrimento dos outros. Também nestas situações, a intervenção pública pode ser necessária. Algumas formas típicas de intervenção incluem: a) a disseminação da informação de forma a promover a transparência e a ajudar os agentes económicos a tomar decisões mais informadas; b) a regulação da qualidade dos bens e serviços para garantir que os mesmos atendem a padrões de qualidade estabelecidos e a proteger os consumidores; c) a certificação dos prestadores de serviços por autoridades competentes, especialmente em setores onde a qualidade é crucial, como a saúde e a educação.

Mercados incompletos

Mercados incompletos são aqueles em que os custos de produção são inferiores aos preços que os consumidores estão dispostos a pagar, o que pode fazer com que os bens não cheguem a ser oferecidos no mercado. Estas situações estão associadas a ambientes de incerteza, nos quais o setor privado prefere não assumir riscos. Ocorrem sobretudo em países em desenvolvimento e explicam as limitações do sistema financeiro para financiar, no longo prazo, as atividades produtivas. Em situações de mercados incompletos, a intervenção pública é necessária para estimular a oferta de bens e serviços que, de outra forma, não seriam disponibilizados. Isso pode envolver incentivos financeiros, subsídios ou a criação de instituições financeiras especializadas para mitigar os riscos associados a essas atividades.

Externalidades

A existência de externalidades corresponde também a uma falha de mercado que requer a atenção do Estado, podendo ser abordada através de uma variedade de soluções privadas e públicas. As externalidades referem-se a malefícios ou benefícios no bem-estar de um agente económico que resultam diretamente de ações realizadas por outros agentes económicos e que não são refletidos pelo sistema de preços. Elas podem ser classificadas como positivas (quando geram benefícios para terceiros) ou negativas (quando estão associados a malefícios) e podem ocorrer tanto no consumo como na produção de bens e serviços. Mesmo que os mercados sejam de concorrência perfeita, as externalidades podem gerar ineficiências, uma vez que os preços não refletem os custos/benefícios sociais associados às mesmas. Ou seja, o agente que origina a externalidade não considera os impactos que a sua atividade impõe à sociedade, resultando numa quantidade produzida que pode ser superior ou inferior ao ótimo social, dependendo de a externalidade ser negativa ou positiva.

Um dos primeiros autores a debruçar-se sobre o tema das externalidades foi Coase (1960) que concluiu que mediante certas condições, nomeadamente informação perfeita, negociações de baixo custo e um pequeno número de partes envolvidas, os intervenientes podem chegar a uma solução eficiente sem que a intervenção pública seja necessária. De acordo com o teorema de Coase, a definição clara dos direitos de propriedade permite que as partes envolvidas na externalidade negociem até alcançar o ponto de eficiência, independentemente de quem detém esses direitos. Embora a solução proposta por Coase possa ser eficaz em contextos específicos, ela apresenta uma série de dificuldades, nomeadamente:

- A identificação das partes envolvidas na externalidade que pode dificultar a determinação do responsável pela correção da mesma e/ou dos que são afetados por ela;
- A quantificação dos custos ou benefícios associados à externalidade;
- A existência de custos de negociação para corrigir a externalidade (tempo, recursos e esforço) pode desencorajar as partes de procurar uma solução eficiente;
- O fenómeno do *borlista* uma vez que os agentes económicos podem optar por não participar nas negociações ou na correção da externalidade, aproveitando-se dos esforços dos outros;
- A existência de informação assimétrica, na qual algumas partes têm mais conhecimento do que outras, pode prejudicar a eficácia das negociações e dificultar a obtenção de um acordo justo para a correção da externalidade.

Para além da solução de Coase, existem outras soluções privadas, tais como a fusão entre quem sofre e quem gera a externalidade e a adoção de convenções sociais. No entanto, a intervenção pública torna-se necessária em muitas situações e pode ocorrer tanto por via dos preços como das quantidades produzidas.

No primeiro caso, o Estado atua através dos chamados impostos ou subsídios pigouvianos (Pigou, 1920). Quando a externalidade é negativa, as entidades geradoras da externalidade são tributadas de acordo com o impacto negativo que a sua atividade tem sobre a sociedade, de forma a que a produção seja reduzida até ao nível eficiente. Quando a externalidade é positiva é apropriado conceder um subsídio à atividade em questão para a incentivar. Estas soluções dão um incentivo económico para que os agentes geradores da externalidade internalizem os efeitos externos gerados e desenvolvam a sua atividade ao nível do ótimo social. Adicionalmente, no caso de externalidades negativas, os impostos pigouvianos constituem uma fonte de receita para o Estado. A implementação destas estratégias apresenta também desafios, nomeadamente os que decorrem da recolha da informação necessária para quantificar o valor económico dos impactos externos gerados.

No segundo caso, o Estado força as empresas a produzir uma quantidade específica que corresponde ao nível eficiente de produção. Também neste caso pode não ser fácil recolher a informação necessária para determinar o nível ótimo de produção. Adicionalmente, as empresas são obrigadas a desenvolver a sua atividade a um nível que não corresponde ao que maximiza os seus lucros, pelo que tenderão a desviar, o que requer fiscalização para garantir que as empresas cumprem as normas legais. Finalmente, a implementação de quotas de produção

pode constituir uma barreira à entrada de novas empresas, podendo o mercado tornar-se num cartel onde as empresas já estabelecidas obtêm lucros acima dos que seriam expectáveis em condições de concorrência perfeita.

Outras soluções públicas para as externalidades incluem a aplicação de taxas sobre as emissões para controlar a poluição, o estabelecimento de limites máximos de direitos de poluição e a sua distribuição entre as empresas, a definição de normas que incentivem a adoção de tecnologias mais limpas e a implementação de políticas de ordenamento do território.

Em Timor-Leste, o imposto sobre o tabaco e a aplicação de taxas sobre combustíveis constituem exemplos de impostos pigouvianos. O consumo de tabaco gera externalidades negativas, prejudicando não só a saúde dos fumadores, mas também das pessoas expostas ao fumo passivo, além de acarretar custos sociais como despesas em saúde. O imposto sobre o tabaco visa internalizar esses custos sociais, tornando o tabaco mais caro e desencorajando o seu consumo. O uso de combustíveis fósseis, como gasolina e gásóleo, gera externalidades negativas, como a poluição do ar e a emissão de gases com efeito de estufa, que contribuem para as mudanças climáticas. A aplicação de uma taxa sobre estes combustíveis visa internalizar parte desses custos ambientais, tornando o seu uso mais caro e incentivando a procura de alternativas mais limpas.

Bens públicos

Consoante as suas características, os bens podem ser classificados como privados, públicos ou mistos. Nos bens privados é possível excluir pessoas de aceder aos mesmos, nomeadamente por via dos preços, e são rivais na medida em que o consumo do bem por um indivíduo reduz a quantidade disponível do mesmo para os outros consumidores. No caso dos bens públicos não é possível, a um custo razoável, excluir alguém do seu consumo e são partilháveis dado que o consumo por um indivíduo não afeta a disponibilidade do bem para os outros indivíduos. Finalmente, os bens mistos possuem uma das características dos bens públicos, mas não a outra.

A falha de mercado que justifica a intervenção pública ocorre em relação aos bens públicos devido às suas características. Dada a impossibilidade de impedir alguém de usufruir do bem, uma vez oferecido, a iniciativa privada não está disposta a produzi-lo, porque não consegue cobrar um preço pelo mesmo e, conseqüentemente, obter receitas. Adicionalmente, sendo um bem não rival o ótimo corresponde a uma situação em que todos podem usufruir do mesmo. Assim, mesmo que seja viável excluir pessoas de acederem ao bem através da cobrança de um preço que permita a oferta do bem por empresas privadas, tal resultaria numa situação ineficiente dado que o número de consumidores e a quantidade produzida estariam abaixo do ótimo social.

No entanto, a atuação pública no que diz respeito aos bens públicos apresenta várias dificuldades. Desde logo porque se torna difícil para o Estado conhecer as preferências de cada cidadão em relação aos bens públicos. Se for implementado o esquema de tributação proposto por Lindahl (1958), deve ser exigida uma maior contribuição àqueles que obtêm maior benefício marginal do consumo do bem público. No entanto, se os indivíduos perccionarem que quanto maiores as preferências reveladas pelo bem maior a sua tributação eles tenderão a subavaliar as suas preferências, o que poderá levar o Estado a produzir uma quantidade insuficiente do mesmo. Adicionalmente, atendendo a que uma vez oferecido o bem ninguém pode ser impedido de usufruir do mesmo, ninguém estará disposto a suportar o seu custo surgindo o problema do borlista.

No caso dos bens mistos, a característica de bem público também pode justificar a intervenção do Estado, dado que a iniciativa privada tende a produzir uma quantidade inferior ao ótimo social. Uma solução possível consiste no financiamento misto do bem, em que o Estado financia o benefício público que resulta da produção do bem através da atribuição de um subsídio e os particulares contribuem com o equivalente ao benefício privado que retiram do mesmo.

Promoção da equidade

Um outro grande objetivo da intervenção pública é a promoção da equidade, ou seja, criar condições em que todas as pessoas tenham oportunidades semelhantes de alcançar seu potencial máximo e de participar plenamente na vida social, económica e política. Para decidir o grau e a forma de intervenção do Estado, torna-se fundamental dispor de indicadores que permitam aferir as desigualdades económicas existentes e a pobreza.

Indicadores de desigualdade e de pobreza

Alguns indicadores frequentemente utilizadas para analisar a desigualdade na distribuição do rendimento são:

- A distribuição do rendimento por decis ou por quintis, que permite analisar a distribuição do rendimento em diferentes estratos da sociedade. A população é ordenada em função do seu nível de rendimento e dividida em grupos de igual dimensão, em decis quando cada grupo contém 10% da população ou em quintis quando cada grupo tem 20% da população.
- A comparação do rendimento mediano com os rendimentos mais baixos ou no topo. O rendimento mediano corresponde ao ponto central da distribuição do rendimento, onde metade da população ganha mais e a outra metade ganha menos.

- A curva de Lorenz é um gráfico que representa a distribuição acumulada do rendimento da população em relação à distribuição igualitária, onde todos teriam igual rendimento.
- O coeficiente de Gini é um índice numérico que varia entre zero e um e quantifica a desigualdade na distribuição do rendimento. Quanto mais próximo de zero menor é a desigualdade e quanto mais próximo de um maior a desigualdade (todo o rendimento é detido por um único indivíduo).

A Tabela 2.1 apresenta o valor destes indicadores para Timor-Leste, nos anos de 2001, 2007 e 2014. Conforme pode ser observado, todos os indicadores melhoraram de 2001 para 2007, pelo que é seguro afirmar que a desigualdade de rendimentos diminuiu neste período. Embora alguns indicadores tenham piorado entre 2007 e 2014, as alterações foram tão pequenas que será mais correto caraterizar este período como de estabilização do que de deterioração. Adicionalmente, os valores para Timor-Leste em 2014 estão muito próximos dos registados em países no Norte da Europa (como a Finlândia) que estão entre os mais igualitários do mundo. Assim, por comparação com a generalidade dos países, a distribuição de rendimentos em Timor-Leste não se afigura como problemática.

Tabela 2.1: Indicadores de Desigualdade para Timor-Leste

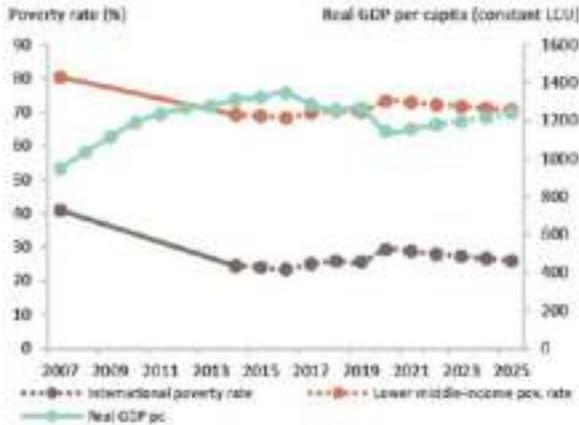
Indicador de desigualdade	2001	2007	2014
Índice de Gini	35,9	27,8	28,7
% do rendimento dos 10% mais pobres	3	4,1	4
% do rendimento dos 10% mais ricos	28,2	22,9	24
% do rendimento dos 20% mais pobres	7,3	9,5	9,4
% do rendimento do 2º quintil	11,5	13,5	13,4
% do rendimento do 3º quintil	15,6	17,2	16,9
% do rendimento do 4º quintil	22,1	22,3	21,8
% do rendimento dos 20% mais ricos	43,5	37,5	38,4

Fonte: Banco Mundial (<https://data.worldbank.org/country/timor-leste?display=graph>).

Para além da desigualdade, é importante determinar o nível de pobreza da população. A este respeito importa distinguir o conceito de pobreza absoluta do de pobreza relativa. A pobreza absoluta é definida com base num limiar de rendimento considerado o mínimo necessário para que uma família ou indivíduo viva com dignidade. Esse limiar corresponde ao valor monetário necessário para atender às necessidades básicas, como alimentação e habitação. A pobreza absoluta não depende da distribuição do rendimento na sociedade. Qualquer família ou indivíduo cujo rendimento esteja abaixo desse limiar é considerado pobre, independentemente de como o rendimento está distribuído na sociedade. Já a pobreza relativa depende da distribuição do rendimento. Normalmente, define-se um limite percentual, como 60% do rendimento mediano, como o limiar de pobreza relativa e indivíduos com rendimento abaixo desse valor são considerados em risco de pobreza. Desta forma, à medida que a distribuição do rendimento se altera, o limiar de pobreza relativa também pode mudar, tornando-se sensível às flutuações económicas.

Na Figura 2.1 são apresentadas as taxas de pobreza e o Produto Interno Bruto (PIB) per capita (por pessoa) verificados e previstos para Timor-Leste. A taxa de pobreza internacional corresponde à percentagem da população a viver com menos de 2,15 dólares por dia (USD de 2017, em Paridade de Poder de Compra). De 2007 para 2014, os dois últimos anos em que há dados para Timor-Leste, registou-se uma redução considerável da população em situação de pobreza internacional, que passou de cerca de 40% para 24,4%. A este bom desempenho esteve associado um crescimento económico contínuo entre 2007 e 2016, com o PIB por habitante a passar de menos de 1000 dólares para cerca de 1400. Estima-se que se tenha registado um ligeiro aumento na taxa de pobreza em 2020, eventualmente devido à pandemia Covid-19, e que a taxa em 2025 seja similar à de 2014. Este desempenho algo dececionante entre 2014 e 2025 está associado a uma redução do PIB por habitante entre 2016 e 2020 e a uma lenta recuperação nos anos seguintes, estimando-se um valor em 2025 inferior ao de 2016. A taxa de pobreza dos países de rendimento médio-baixo (referencial de 3,65 USD/dia) evolui paralelamente à taxa de pobreza internacional, mas com valores substancialmente mais altos. Registou-se uma redução de cerca de 80% para 68,5% da população entre 2007 e 2014, e antecipa-se que a taxa em 2025 seja semelhante à de 2014.

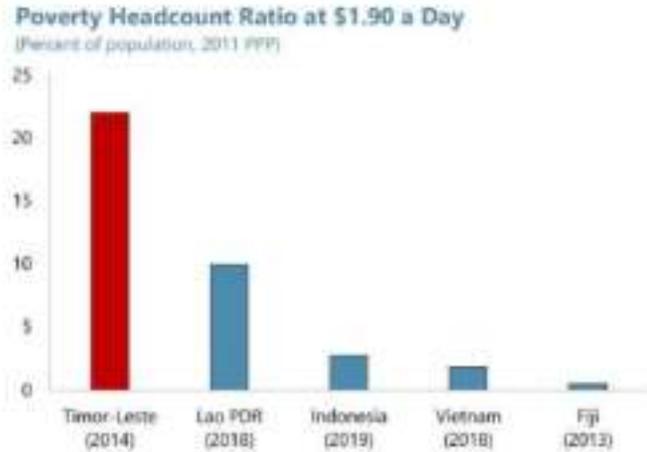
Figura 2.1: Taxas de pobreza e PIBpc para Timor-Leste



Fonte: Banco Mundial (2023b), p. 1.

Apesar da melhoria verificada entre 2007 e 2014, a incidência de pobreza absoluta em Timor-Leste continua a ser elevada quando comparada com a de países vizinhos. Como se pode constatar na Figura 2.2, a percentagem da população timorense com menos de 1,90 dólares por dia era superior a 20%, mais do dobro da verificada no Laos e muito superior às taxas de pobreza na Indonésia, Vietnam e Fiji. A elevada incidência da pobreza em Timor-Leste também está refletida nos valores reportados na Tabela 2.2, que apresenta o índice de pobreza multidimensional do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD, 2022) para Timor-Leste e para vários países em desenvolvimento. Com efeito, o valor de 0,222 para Timor-Leste é comparável aos de vários países da África Subsaariana, do Afeganistão e do Haiti e é muito mais elevado que os registados em países do Sudeste Asiático (Indonésia, Sri Lanka, Tailândia).

Figura 2.2: Taxas de pobreza absoluta



Fonte: FMI (2022), p. 25.

Tabela 2.2: Índice de Pobreza Multidimensional

País	Índice de Pobreza Multidimensional (2010-2019)									
	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Brasil	0,10	0,10	0,10	0,10	0,10	0,10	0,10	0,10	0,10	0,10
Chile	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05
Colômbia	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15
Costa Rica	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08
Ecuador	0,12	0,12	0,12	0,12	0,12	0,12	0,12	0,12	0,12	0,12
El Salvador	0,18	0,18	0,18	0,18	0,18	0,18	0,18	0,18	0,18	0,18
Guatemala	0,25	0,25	0,25	0,25	0,25	0,25	0,25	0,25	0,25	0,25
Honduras	0,22	0,22	0,22	0,22	0,22	0,22	0,22	0,22	0,22	0,22
Paraguai	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05
Peru	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08
Uruguai	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02
Venezuela	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15
México	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05
Argentina	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05
Chile	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05
Colômbia	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15
Costa Rica	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08
Ecuador	0,12	0,12	0,12	0,12	0,12	0,12	0,12	0,12	0,12	0,12
El Salvador	0,18	0,18	0,18	0,18	0,18	0,18	0,18	0,18	0,18	0,18
Guatemala	0,25	0,25	0,25	0,25	0,25	0,25	0,25	0,25	0,25	0,25
Honduras	0,22	0,22	0,22	0,22	0,22	0,22	0,22	0,22	0,22	0,22
Paraguai	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05
Peru	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08
Uruguai	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02
Venezuela	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15
México	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05
Argentina	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05
Chile	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05
Colômbia	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15
Costa Rica	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08
Ecuador	0,12	0,12	0,12	0,12	0,12	0,12	0,12	0,12	0,12	0,12
El Salvador	0,18	0,18	0,18	0,18	0,18	0,18	0,18	0,18	0,18	0,18
Guatemala	0,25	0,25	0,25	0,25	0,25	0,25	0,25	0,25	0,25	0,25
Honduras	0,22	0,22	0,22	0,22	0,22	0,22	0,22	0,22	0,22	0,22
Paraguai	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05
Peru	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08
Uruguai	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02
Venezuela	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15
México	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05
Argentina	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05
Chile	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05
Colômbia	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15
Costa Rica	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08
Ecuador	0,12	0,12	0,12	0,12	0,12	0,12	0,12	0,12	0,12	0,12
El Salvador	0,18	0,18	0,18	0,18	0,18	0,18	0,18	0,18	0,18	0,18
Guatemala	0,25	0,25	0,25	0,25	0,25	0,25	0,25	0,25	0,25	0,25
Honduras	0,22	0,22	0,22	0,22	0,22	0,22	0,22	0,22	0,22	0,22
Paraguai	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05
Peru	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08
Uruguai	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02
Venezuela	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15

Fonte: PNUD (2022), pp. 272-275.

Políticas públicas para promover a equidade

A distribuição do rendimento que resulta do livre funcionamento dos mercados é normalmente considerada inadequada, justificando a intervenção do Estado e também a redistribuição voluntária entre os membros da sociedade. Esta última depende da disposição das partes envolvidas em contribuir voluntariamente para a redistribuição e é, em geral, insuficiente para atingir os objetivos de equidade desejados, justificando-se a atuação por via de políticas públicas.

O grau e o tipo de intervenção pública escolhidos dependem da perspectiva de equidade adotada pela sociedade. Mesmo quem defende um Estado pouco intervencionista, considera, em geral, ser importante garantir que há igualdade de oportunidades à partida entre os indivíduos para serem bem-sucedidos na vida. Para este efeito, é particularmente relevante a atuação do Estado nos chamados bens de mérito. Em áreas como a educação e a saúde é fundamental o Estado garantir o acesso a todos os indivíduos, desde a primeira infância, independentemente do seu rendimento ou condição social. Nestas áreas, o Estado procura não só assegurar o acesso a todas as crianças, mas também torna obrigatória a escolaridade e estabelece planos obrigatórios de vacinação. Assim, a atuação pública justifica-se não só por razões de justiça social, mas também na medida em que pode existir alguma ignorância dos progenitores que os leva a não valorizarem convenientemente a importância do ensino e da vacinação para as crianças. Adicionalmente, ambas as situações estão associadas externalidades positivas que importa estimular através de políticas públicas.

Para promover a equidade, o Estado atua garantindo o acesso gratuito, ou a preço baixos, a bens e serviços essenciais às camadas mais desfavorecidas da população e também através de transferências sociais. O Estado atua igualmente por via dos impostos, em particular através de impostos progressivos sobre os rendimentos, impostos sobre o património e impostos sobre as heranças.

Conflitos entre eficiência e equidade

As políticas públicas para promover a equidade podem ter efeitos adversos no que diz respeito à eficiência da economia. A título de exemplo, podemos considerar os impostos progressivos sobre o rendimento em que a taxa média de imposto cresce com o nível de rendimento. Estes impostos visam diminuir as desigualdades na distribuição do rendimento, mas podem desencorajar o esforço colocado nas atividades geradoras do rendimento. Também a oferta de bens ou serviços gratuitamente ou a preços abaixo do preço eficiente a indivíduos carentes pode levar ao sobre consumo dos mesmos fazendo com que demasiados recursos sejam afetos à sua produção.

Correção de desequilíbrios macroeconómicos

O livre funcionamento dos mercados não evita os problemas associados aos ciclos económicos, requerendo a intervenção pública para combater a inflação e o desemprego, promover o crescimento económico e evitar desequilíbrios nas contas externas, entre outros. Assim, de forma a evitar instabilidade económica excessiva, justifica-se a implementação de políticas macroeconómicas (orçamentais, monetárias ou cambiais) de estabilização que, atuando em sentido contrário ao ciclo económico o tornam mais suave, evitando elevadas taxas de desemprego ou de inflação.

No caso de desequilíbrios excecionais mais profundos, como grandes crises económicas em que o nível de produção diminui consideravelmente e se registam taxas de desemprego bem acima do normal, pode justificar-se a adoção de políticas mais agressivas de estímulo económico, com fortes aumentos na despesa pública e/ou reduções nos impostos, aliadas a maior crescimento da oferta de moeda e reduções das taxas de juro. Por outro lado, se o principal problema for um nível insustentável de dívida pública, será necessário levar a cabo uma significativa contração da despesa pública, eventualmente aliada a um forte aumento da receita.

Embora alguns economistas entendam que o Estado deve interferir o mínimo possível na economia, a maioria defende a implementação de políticas macroeconómicas de estabilização e intervenções governamentais mais fortes em épocas de crise.

2.2. Desafios da intervenção pública

A intervenção do Estado, apesar de necessária, não está imune a problemas. Nesta secção abordamos algumas dificuldades e inconvenientes associados ao funcionamento do Estado, que se acentuam quando este cresce em demasia. A ideia de que as políticas públicas são formuladas por um planeador social altruísta, com uma visão estratégica de longo prazo, foi contestada por diversos estudos no âmbito da teoria da escolha pública. Esta escola enfatiza a possibilidade de os agentes públicos serem influenciados por interesses pessoais na sua conduta, afetando adversamente o bem-estar social. Esta secção começa por explicar as dificuldades intrínsecas à escolha coletiva e por discutir sobre problemas advindos do crescimento do Estado, nomeadamente as perdas de eficiência associadas aos impostos, a burocracia, os lóbis, os ciclos político-económicos e a corrupção.

Dificuldades da escolha coletiva

O problema da escolha coletiva surge no cerne das políticas públicas, que, ao contrário da visão idealizada de serem definidas por um planejador social benevolente e eterno, são na realidade o resultado de um complexo sistema de tomada de decisões que deve equilibrar interesses diversos e muitas vezes conflitantes. Em democracia direta, são os cidadãos, os próprios interessados, que tomam as decisões. Contudo, isto levanta a questão de como agregar eficientemente as escolhas individuais numa decisão coletiva que represente o grupo como um todo, considerando a heterogeneidade dos interesses individuais. Na maioria das situações, é impraticável a utilização de um sistema de democracia direta nas decisões públicas, devido ao elevado número de pessoas envolvidas e à complexidade das decisões. Assim, nas democracias representativas, delega-se a capacidade de decisão num grupo mais restrito de indivíduos - os representantes eleitos. O processo de escolha destes representantes é crítico, pois não é garantido que as suas preferências políticas estejam alinhadas com as dos eleitores que os elegeram. A seleção adequada dos representantes e o mecanismo de decisão coletiva adotado têm um impacto significativo nas políticas que serão escolhidas e implementadas, refletindo a complexidade inerente ao processo democrático.

O sistema de votação é um dos pilares da escolha coletiva e envolve várias regras e critérios que definem aspetos como quem está habilitado a votar e como determinar a proposta vencedora. A exclusão de certos indivíduos do processo de votação pode fazer com que as políticas públicas não tenham em consideração as preferências dos mesmos, afetando a representatividade e legitimidade das decisões coletivas. Existem inúmeras regras possíveis para determinar a proposta escolhida pelo grupo. Na regra da unanimidade cada indivíduo detém o poder de veto, o que assegura que nenhuma decisão prejudica algum membro da coletividade, mas torna o processo de decisão moroso e encoraja comportamentos estratégicos, em que a decisão final depende da capacidade de negociação de cada participante. Em contraponto à unanimidade, está o cenário em que a decisão é imposta por um único indivíduo, situação que é evidentemente indesejável num sistema democrático. Entre esses extremos, existem outras regras como a maioria relativa, onde a proposta vencedora é aquela que recebe mais votos do que qualquer outra; a maioria absoluta, que exige aprovação de mais de metade dos votantes; e a maioria qualificada, que requer um consenso mais amplo, como uma aprovação de dois terços ou três quartos dos votos. A seleção entre as diferentes regras de decisão requer a análise das suas propriedades e implicações.

Perdas de eficiência associadas aos impostos

Os impostos que alteram os preços relativos podem distorcer as escolhas dos agentes económicos, reduzir a eficiência económica e causar perdas de bem-estar. Isso acontece porque os impostos alteram os incentivos para os consumidores e os produtores, fazendo com que eles tomem decisões diferentes das que tomariam num mercado sem intervenção fiscal.

Adicionalmente, os impostos e a regulamentação estatal influenciam a escolha entre conduzir uma atividade na economia regular ou na economia paralela. A economia paralela, também conhecida como economia subterrânea, economia sombra ou economia informal, refere-se a todas as atividades económicas que ocorrem fora da regulamentação do Estado e da contabilidade oficial. Estas atividades não são declaradas às autoridades fiscais, não estão sujeitas a regulamentações laborais ou a outras leis e não são registadas nas estatísticas oficiais. A economia informal afeta negativamente a eficiência económica, podendo ter efeitos significativos através de um aumento do risco envolvido nas atividades económicas, de perdas de receitas fiscais e de licenças para o Estado e de políticas públicas mal delineadas por serem baseadas em estatísticas da economia formal.

Burocracia

Os burocratas, entendidos como os dirigentes de entidades públicas que produzem bens ou prestam serviços, podem ter uma influência significativa na alocação dos recursos financeiros do Estado por vários motivos. Desde logo, os burocratas dispõem de mais informação sobre os recursos necessários e a eficácia dos mesmos que o poder político que lhes atribui uma dotação orçamental. Adicionalmente, os burocratas poderão procurar extrair benefícios pessoais adicionais do cargo que exercem, para além dos associados à utilidade que resulta de consumir os bens e serviços produzidos pelo departamento que dirigem, o que os leva a pressionar a expansão da provisão pública para além do nível eficiente (Niskanen, 1971). Os cidadãos em geral e o poder político, não dispendo de informações detalhadas sobre o processo de produção, não têm condições para monitorar convenientemente as atividades do burocrata, daí resultando gastos excessivos aos quais se associam perdas de bem-estar.

Atividade de lóbi

As atividades de lóbi consistem em procurar influenciar quem exerce o poder público para acautelar os seus próprios interesses. Os lobistas são grupos ou indivíduos que procuram influenciar a formulação de políticas públicas ou as decisões governamentais. Da sua atuação poderão resultar aumentos do bem-

-estar social, mas há situações em que os interesses dos lobistas se sobrepõem ao bem-estar geral, o que requer a atuação do Estado no sentido de regulamentar esta atividade e garantir a sua transparência.

À medida que os Governos tomam em consideração situações específicas dos agentes económicos e os tratam de forma diferenciada aumenta o número de agentes que procura favorecimentos especiais.

Ciclos político-económicos

Vários estudos têm demonstrado que a situação económica afeta os resultados eleitorais e a popularidade dos governantes. Os eleitores tendem a responsabilizar os governantes pelo desempenho económico. Fraco crescimento económico, alta taxa de desemprego ou inflação alta são penalizados (menor popularidade, menos votos), enquanto um melhor desempenho económico é recompensado. Assim, os governantes podem tentar estimular a economia para aumentar a sua popularidade e mais facilmente ganhar eleições.¹

De acordo com os modelos de políticos eleitoralistas verifica-se um ciclo económico associado ao ciclo político. Antes das eleições os governantes sinalizam a sua competência através da manipulação das variáveis de política económica de forma a estimular a economia. Os eleitores premeiam este comportamento nas eleições porque a economia se encontra em expansão, o que atribuem, pelo menos em parte, à competência do político. Nos períodos seguintes, os excessos cometidos antes das eleições são corrigidos e, no longo prazo, o comportamento eleitoralista coloca a sociedade num nível de bem-estar inferior.

Em geral, o ciclo eleitoral condiciona o timing de medidas económicas. Políticas que estimulam a economia tendem a ser implementadas pouco antes das eleições, enquanto políticas impopulares, como a redução da despesa pública, aumento de impostos, restrições ao crédito ou aumentos das taxas de juro, tendem a ser implementadas no início dos mandatos. Adicionalmente, reformas fiscais ou monetárias essenciais são frequentemente adiadas por receio de levar a derrotas eleitorais.

Corrupção

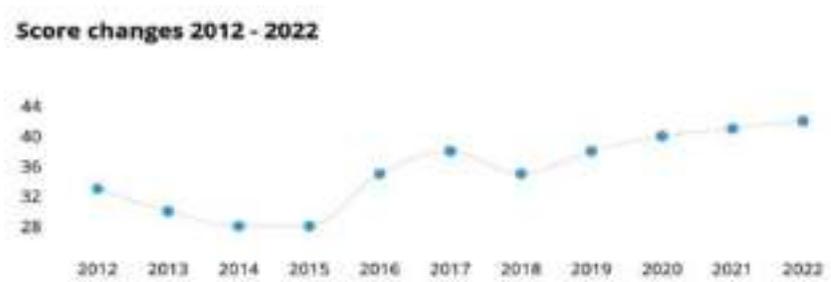
Com o crescimento do Estado, poderão surgir problemas associados à corrupção. A corrupção pode ser definida de várias maneiras. Utilizando a de-

¹ Para revisões da literatura sobre ciclos político-económicos ver, entre outros, Dubois (2016) e Veiga, Efthyvoulou e Morozumi (2019).

finição da Transparência Internacional,² ela consiste no abuso de poderes confiados para obter ganhos privados. A corrupção pode assumir muitas formas e envolver múltiplos atores. Entre outras, está associada a situações em que: os funcionários públicos exigem ou recebem dinheiro ou favores em troca de serviços; os políticos utilizam indevidamente dinheiro público ou concedem empregos ou contratos públicos aos seus patrocinadores, amigos e familiares e as empresas subornam os funcionários para obterem lucros.

No índice de percepção da corrupção da Transparência Internacional, Timor-Leste obteve em 2022 uma classificação de 42 (em que zero corresponde ao máximo de corrupção e 100 ao mínimo), situando-se na 77ª posição em 180 países analisados. Desde a primeira avaliação de 2012, em que o país obteve um valor de 33, a percepção da corrupção tem vindo a melhorar, conforme pode ser observado na Figura 2.3. Os países da região Ásia-Pacífico alcançam uma pontuação média de 45/100, obtendo a Nova-Zelândia, Singapura e Hong-Kong as melhores pontuações (87, 83 e 76, respetivamente), e o Afeganistão, o Camboja e Myanmar as piores (24, 24 e 23 respetivamente).

Figura 2.3: Índice de percepção da corrupção para Timor-Leste (2012-22)



Fonte: Transparência Internacional (<https://www.transparency.org/en/what-is-corruption>)

² Ver o portal <https://www.transparency.org/en/what-is-corruption>. Para além da Transparência Internacional, também o Banco Mundial e o projeto Varieties of Democracy apresentam índices de percepção da corrupção nos países. O índice de Controlo da Corrupção do Banco Mundial avalia em que medida o poder público é exercido para benefício privado e inclui formas pequenas e grandes de corrupção, assim como a "captura" do Estado pelas elites e interesses privados (<https://databank.worldbank.org/metadataglossary/worldwide-governance-indicators/series/CC.EST>). O projeto Varieties of Democracy (<https://v-dem.net/>) apresenta vários índices de corrupção, nomeadamente o de corrupção política, no executivo e no setor público.

3. Setor público e despesas públicas

Esta secção começa por delinear a composição do setor público em Timor-Leste, estabelecendo o contexto para a análise subsequente das despesas públicas. Primeiramente, são apresentados indicadores que ilustram a influência do Estado na economia timorense. Em seguida detalha-se a estrutura das despesas públicas, bem como as três classificações utilizadas para as mesmas. Posteriormente, procede-se a uma análise comparativa de âmbito internacional, com enfoque nos países da região do Sudeste Asiático e Pacífico. Por fim, a secção aborda o desempenho e a eficiência da despesa pública de Timor-Leste.

3.1. Composição do setor público

O setor público engloba o setor público administrativo (SPA) e o setor público empresarial (SPE). O setor público administrativo é composto por entidades que não seguem a lógica do mercado no desenvolvimento das suas atividades e, como tal, não têm como principal fonte de receita um preço, tarifa ou taxa obtida como contrapartida direta do serviço ou bem que fornecem. Por oposição, o setor público empresarial é constituído por empresas públicas que vendem e prestam serviços a preços economicamente significativos. Criadas pelo Estado com capitais próprios ou fornecidos por outras entidades públicas, as empresas públicas desenvolvem a sua atividade no quadro dos objetivos socioeconómicos do Estado. As empresas públicas gozam de personalidade e de capacidade jurídica, são dotadas de autonomia administrativa e financeira e têm património próprio. São exemplos de empresas públicas a Timor Gap, E.P. (tutelada pelo Ministério do Petróleo e de Recursos Minerais), a Administração de Aeroportos e Navegação Aérea de Timor-Leste (ANATL, E.P.), a Radiodifusão e Televisão em Timor-Leste (RTTL, EP), a Eletricidade de Timor-Leste (EDTL, EP) e a Bee Timor-Leste (BTL, E.P.), no setor das águas.

Em Timor-Leste, o setor público administrativo integra a Administração Central, a Segurança Social e a Região Administrativa Especial de Oe-Cusse Ambeno. A Administração Central engloba os Serviços da Administração Central, a chamada Administração Direta, e as Entidades da Administração Central, denominadas de Administração Indireta. Os Serviços da Administração Central incluem o Estado e os órgãos, serviços e fundos sem personalidade jurídica distinta da pessoa coletiva Estado, como os ministérios e as secretarias de Estado. Já as Entidades da Administração Central são pessoas coletivas públicas, distintas da pessoa coletiva Estado, sem a forma de empresa, fundação ou associação e dispõem de maior autonomia administrativa e financeira que os Serviços da Administração Central. São exemplos de Entidades da Administração Central os tribunais, a Comissão Nacional de Eleições (CNE), a Administração dos Portos de Timor-Leste (APORTIL), a Universidade Nacional de Timor Lorosae

(UNTL), o Hospital Nacional Guido Valadares (HNGV) e as autoridades municipais.

O subsetor Segurança Social é formado por unidades institucionais cuja principal função é fornecer prestações sociais e tem personalidade jurídica e autonomia administrativa, financeira e patrimonial. A Segurança Social é constituída pelo Instituto Nacional de Segurança Social (INSS) e pelo Instituto Fundo de Reserva da Segurança Social (FRSS). Criado em 2016, o INSS é o organismo responsável pela gestão e execução de todo o sistema de segurança social e de todo o ciclo de processo associado. O FRSS foi criado em 2020 e dedica-se exclusivamente à estabilização financeira e à sustentabilidade do regime contributivo de segurança social. Para além das receitas próprias do INSS e do FRSS, constituem também receitas da Segurança Social as transferências da Administração Central.

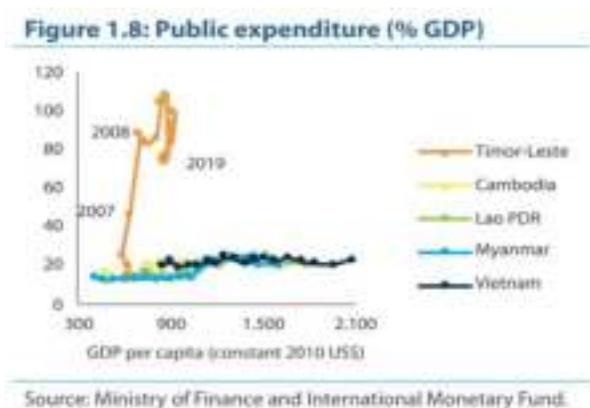
A Região Administrativa Especial de Oe-Cusse Ambeno (RAEOA) foi criada em 2014³ e dispõe de autonomia administrativa e financeira. São órgãos de administração da Região a Autoridade da Região e o Presidente da Autoridade da Região que é nomeado pelo Presidente da República, sob proposta do Primeiro-Ministro. Tal como a Segurança Social, a Região tem autonomia orçamental, sendo os seus orçamentos integrados no Orçamento Geral do Estado de forma autónoma.

3.2. Dimensão da despesa pública

Com o intuito de comparar países de diferentes dimensões económicas, é geralmente utilizado para aferir a dimensão da despesa pública de um país o seu peso no Produto Interno Bruto (PIB). Esta medida é também usada como um indicador do grau de intervenção do Estado na economia. A Figura 3.1 apresenta a despesa pública em percentagem do PIB no eixo vertical e o PIB por habitante (em dólares de 2010) no eixo horizontal, para Timor-Leste e quatro outros países do sudeste asiático, de 2002 a 2019. Como se pode verificar, o peso da despesa pública no PIB timorense foi, a partir de 2007, muito superior ao dos outros países, superando por vezes 100%, o que foi possível devido às receitas provenientes do Fundo Petrolífero. No entanto, os restantes países foram capazes de aumentar mais os seus rendimentos médios com níveis de despesa bem inferiores, de cerca de 20% do PIB. Ou seja, a Figura 3.1 indicia uma relativamente baixa capacidade da despesa pública para estimular a economia timorense.

³ A RAEOA foi criada pela Lei n.º 3/2014, de 18 de junho, e o Decreto-Lei n.º 5/2015, de 22 de Janeiro estabelece o seu estatuto.

Figura 3.1: Despesa pública (% PIB)

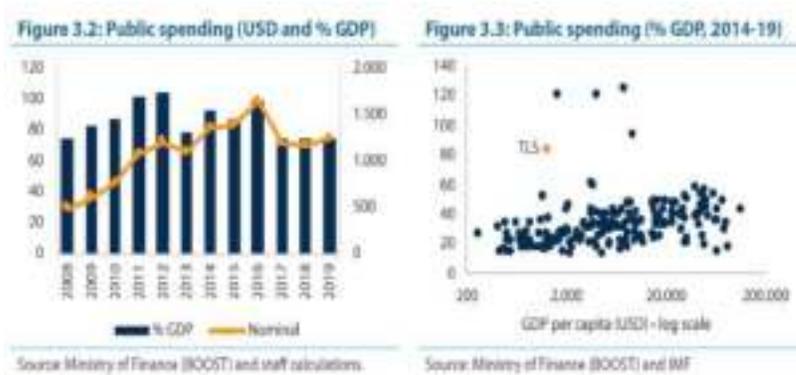


Fonte: Banco Mundial (2021), p. 10.

Na Figura 3.2 são apresentados dois gráficos adicionais sobre o peso da despesa pública na economia de Timor-Leste. No da esquerda é indicado o peso da despesa no PIB (barras azuis) e o valor nominal da despesa, em dólares dos EUA, de 2008 a 2019 (linha cor de laranja). O gráfico da direita mostra o peso médio da despesa no PIB e o PIB por habitante, durante o mesmo período, para Timor-Leste (TLS) e para os restantes países. Com um peso médio de 86% do PIB entre 2008 e 2019, a despesa pública de Timor-Leste está entre as mais elevadas do mundo, tanto entre países com rendimento similar, como à escala mundial.⁴ Embora seja expectável que o peso da despesa pública seja maior em economias mais pequenas, devido à falta de economias de escala, Timor-Leste destaca-se mesmo entre os países pequenos (ver Banco Mundial, 2021, p. 14).

⁴ Só Kiribati, Tuvalu, Líbia e Nauru têm pesos médios da despesa pública mais elevados que Timor-Leste.

Figura 3.2: Peso da despesa pública no PIB



Fonte: Banco Mundial (2021), p. 45.

3.3. Estrutura e classificações das despesas públicas

A estrutura das despesas públicas é geralmente apresentada e analisada com base nas classificações da despesa⁵ utilizadas por praticamente todos os países. A classificação Económica agrupa as despesas de acordo com a sua natureza económica, distinguindo despesas correntes, com frequência regular e em bens ou serviços de consumo imediato, de despesas de capital, que são mais esporádicas e que tendem a incidir sobre bens de mais longa duração. A classificação Funcional revela a função de governação em que incide a despesa (educação, saúde, defesa, proteção social, etc.). A classificação Orgânica indica o serviço ou a entidade do Estado que realiza a despesa (ministérios, presidência da república, etc.). As despesas também podem ser especificadas por Programas, que indicam por quem é feita a despesa, com que fim e que resultados são esperados.⁶

Os classificadores orçamentais adotados em Timor-Leste são regulados pelo Decreto do Governo n.º 19/2022, de 11 de maio, posteriormente alterado pelo Decreto do Governo n.º 11/2023, de 25 de outubro, e pelo Decreto do Governo n.º 2/2024, de 31 de janeiro. Neste diploma é concretizada a estrutura das classificações económica e funcional, sendo o código da classificação orgânica

⁵ Para mais detalhes, ver Pereira et al. (2022), Capítulo 6.

⁶ Um programa orçamental abrange as despesas correspondentes a um conjunto de medidas de carácter plurianual que concorrem para a concretização de um ou vários objetivos específicos, relativos a uma ou mais políticas públicas.

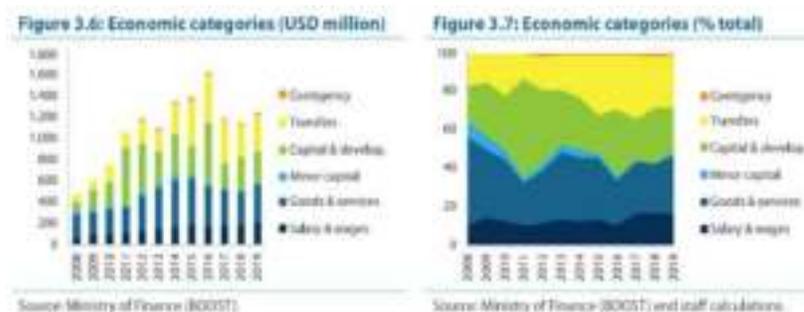
aprovado anualmente pelo membro do governo responsável pela área das finanças e apresentado na circular de preparação do Orçamento Geral do Estado.

A classificação económica estrutura-se através de três níveis, o superior denominado de categoria (3 dígitos), o intermédio denominado de rubrica (2 dígitos) e o inferior denominado de subrubrica (2 dígitos). As seis categorias de despesa indicadas no Anexo II do diploma são:

- 501 – Salários e vencimentos
- 502 – Bens e serviços correntes
- 503 – Transferências Públicas
- 504 – Capital menor
- 505 – Capital de desenvolvimento
- 506 – Operações extraorçamentais

A Figura 3.3 apresenta a evolução, de 2008 a 2019, das categorias de despesa, em milhões de dólares (à esquerda) e em percentagem do total (à direita). Ao nível das despesas correntes, destacam-se a aquisição de bens e serviços e as transferências, cuja importância tem aumentado nos últimos anos. Destacam-se também as despesas de capital e desenvolvimento, sobretudo em 2011, 2012 e 2016, que refletem o forte investimento do país em infraestruturas como as redes elétricas e de estradas.

Figura 3.3: Classificação económica das despesas públicas



Fonte: Banco Mundial (2021), p. 48.

Os valores constantes do Orçamento Geral do Estado (OGE) retificativo de 2023 e da proposta de orçamento para 2024 são reproduzidos na Tabela 3.1. As maiores componentes da despesa da Administração Central são as transferências públicas (35% em 2023 e 32% em 2024), seguindo-se os salários e vencimentos (26% em 2023 e 25% em 2024) e o capital de desenvolvimento, que em 2023 tem um peso de 14% no total da despesa, algo abaixo do registado nos anos anteriores, e que aumenta para 22% em 2024.

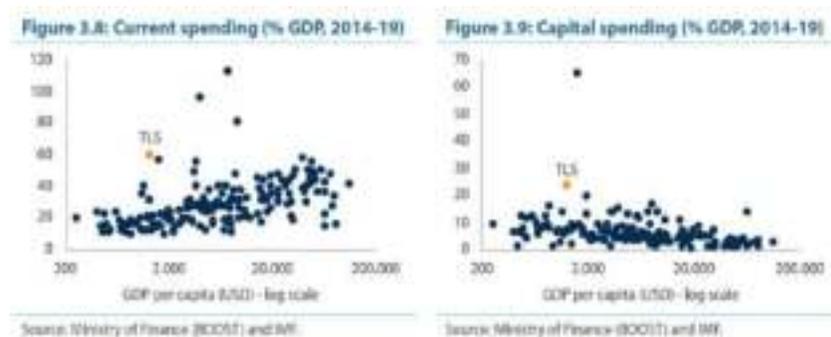
Tabela 3.1: Despesas da Administração Central (2023 e 2024)

Classificação Económica	Orçamento Retificativo de 2023		Orçamento de 2024	
	US\$m	% do total	US\$m	% do total
Despesa total da Administração Central	1 633,00	100%	1 830,00	100%
Corrente	1 351,91	83%	1 401,65	77%
Salários e Vencimentos	432,63	26%	453,86	25%
Bens e Serviços Correntes	349,74	21%	365,31	20%
Transferências Públicas	569,54	35%	582,48	32%
Capital	281,09	17%	428,35	23%
Capital Menor	49,57	3%	33,85	2%
Capital de Desenvolvimento	231,52	14%	394,50	22%

Fonte: Proposta de Orçamento Geral do Estado para 2024 – Relatório, Tabela 1, p. 9.

Na Figura 3.4 apresenta-se o peso médio no PIB das despesas correntes (à esquerda) e de capital (à direita), de 2014 a 2019, juntamente com o PIB por habitante de Timor-Leste (TLS) e dos restantes países. Com um peso médio da despesa corrente de cerca de 60% do PIB, Timor-Leste tem o quarto peso mais alto do mundo. Já a despesa de capital média timorense é a segunda mais alta em percentagem do PIB, o que demonstra o muito elevado peso do Estado na economia, já evidenciado na Figura 3.2.

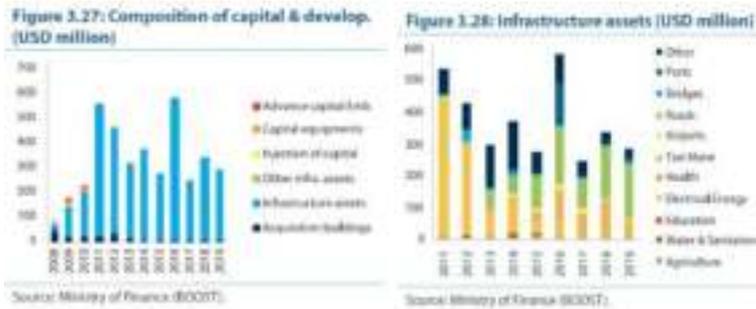
Figura 3.4: Despesas correntes e de capital



Fonte: Banco Mundial (2021), p. 49.

A evolução e composição das despesas de capital e desenvolvimento é apresentada no gráfico da esquerda da Figura 3.5. Destacam-se claramente as despesas em infraestruturas, que atingiram os seus valores mais elevados em 2011 e 2016. A composição das despesas em infraestruturas é mostrada no gráfico à direita. Em 2011 e 2012 salientam-se claramente as infraestruturas de energia elétrica, enquanto as estradas assumem maior importância a partir de 2015. Setores como a educação e a saúde não foram prioritários no período considerado.

Figura 3.5: Despesas de capital e desenvolvimento



Fonte: Banco Mundial (2021), pp. 51-52.

Tal como acima referido, o código da classificação orgânica é aprovado anualmente pelo membro do governo responsável pela área das finanças. Na Tabela V da proposta de Orçamento Geral do Estado para 2024 (pp. 17-56) é indicada a despesa para 104 subsectores da Administração Central de Timor-Leste, por classificação económica e estruturada por programas. A Tabela 3.2 resume essa informação, indicando para os 25 subsectores com maior dotação orçamental, o valor da despesa em dólares e a percentagem que representa do total. Destacam-se o Fundo das Infraestruturas, com uma dotação de 301 milhões de dólares (16,46% do total), a Dotação Geral do Estado (12,44%) e o Ministério das Obras Públicas (12,26%). Seguem-se os ministérios da Educação (6,28%) e dos Assuntos dos Combatentes da Libertação Nacional (6,18%), com dotações acima de 100 milhões. Relativamente às autoridades e administrações municipais, a que tem maior dotação é a Autoridade Municipal de Díli, com 16,4 milhões de dólares (0,9%). Valor ligeiramente superior está previsto para a Universidade Nacional de Timor Lorosaê (17,3 milhões, 0,94% da despesa total).

Tabela 3.2: Despesa da administração central, por classificação orgânica

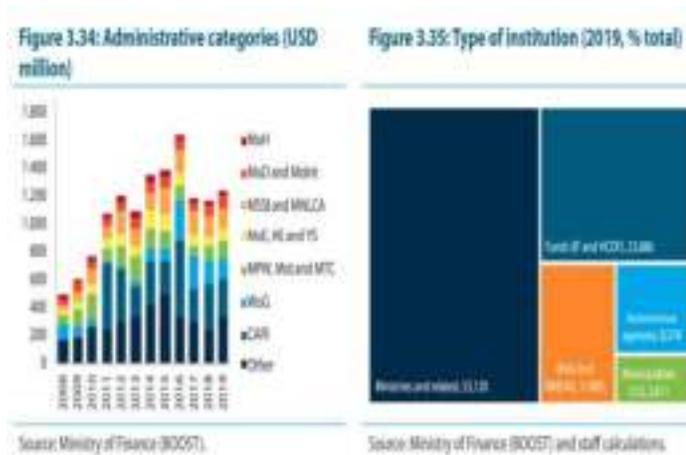
Subsetor da Administração Central	Valor	%
001: Presidência da República	10 948 750	0,60%
002: Parlamento Nacional	17 780 054	0,97%
012: Ministério das Finanças	22 645 532	1,24%
013: Dotação Geral do Estado	227 711 548	12,44%
014: Ministério dos Negócios Estrangeiros e Cooperação	30 279 565	1,65%
015: Ministério da Justiça	13 527 213	0,74%
016: Ministério da Administração Estatal	54 409 666	2,97%
017: Ministério da Saúde	67 600 906	3,69%
018: Ministério da Educação	114 943 286	6,28%
020: Ministério para os Assuntos dos Combatentes da Libertação Nacional	113 010 076	6,18%
021: Ministério das Obras Públicas	224 279 372	12,26%
022: Ministério dos Transportes e Comunicações	12 147 630	0,66%
023: Ministério do Turismo e Ambiente	11 069 826	0,60%
025: Ministério do Desenvolvimento Rural e Habitação Comunitária	13 250 000	0,72%
026: Ministério da Agricultura, Pecuária, Pesca e Florestas	30 694 052	1,68%
027: Ministério da Defesa	11 192 358	0,61%
028: FALINTIL - Forças de Defesa de Timor-Leste	35 110 177	1,92%
029: Ministério do Petróleo e Recursos Minerais	57 579 359	3,15%
030: Ministério do Interior	16 193 256	0,88%
032: Ministério da Solidariedade Social e da Inclusão	20 562 537	1,12%
043: Serviços de Apoio à Sociedade Civil e Auditoria Social	23 000 000	1,26%
046: Autoridade Municipal de Díli	16 169 783	0,88%
078: Fundo das Infraestruturas	301 354 787	16,47%
079: Fundo de Desenvolvimento do Capital Humano	16 400 668	0,90%
ED4: Universidade Nacional de Timor-Leste	17 281 336	0,94%
TOTAL	1 830 000 000	100%

Fonte: Proposta de Lei do OGE para 2024, Tabela V, p. 17.

Embora a estrutura orgânica da Administração Central não seja constante ao longo do tempo, é possível apresentar a evolução da despesa por categoria administrativa recorrendo a algumas agregações, tal como efetuado na Figura 3.6, relativamente à despesa de 2008 a 2019. Destacam-se o Conselho Adminis-

trativo do Fundo das Infraestruturas (CAFI), com cerca de 25% da despesa, a Dotação Geral do Estado (WoG), com cerca de 11%, os ministérios da Solidariedade Social (MSSI) e dos Assuntos dos Combatentes da Libertação Nacional (MNLCA), também com cerca de 11%, e os ministérios da Educação (MoE), Ensino Superior (HE) e da Juventude e Desportos (YS), com cerca de 7%.⁷ Globalmente a repartição orgânica da despesa prevista para 2024 (Tabela 3.2) é consistente com a realizada em anos anteriores.

Figura 3.6: Despesa por classificação orgânica (milhões de dólares)



Fonte: Banco Mundial (2021), p. 65.

A classificação funcional estrutura-se em dois níveis, o superior denominado de divisão (3 dígitos) e o inferior denominado de grupo (2 dígitos). As dez divisões indicadas no Anexo III do Decreto do Governo n.º 2/2024, de 31 de janeiro, são:

- 601 – Serviços gerais da administração pública
- 602 – Defesa
- 603 – Segurança e ordem pública

⁷ Os ministérios não referidos no texto são o da Saúde (MoH), da Defesa (MoD), do Interior (MoInt), das Obras Públicas (MPW), das Infraestruturas (MoI) e dos Transportes e Telecomunicações (MTC).

- 604 – Assuntos económicos
- 605 – Proteção do ambiente
- 606 – Habitação e infraestruturas coletivas
- 607 – Saúde
- 608 – Desporto, recreação, cultura e religião
- 609 – Educação
- 610 – Proteção social

A evolução da despesa por funções, de 2008 a 2019, é apresentada na Figura 3.7. O gráfico do lado esquerdo indica o valor da despesa em milhões de dólares, enquanto o do lado direito reporta a despesa por função em percentagem da despesa total. A divisão Assuntos económicos (604), foi em todos os anos a responsável pelo maior montante de despesa, que oscilou entre 40% e 60% do total. Seguiram-se os Serviços gerais da administração pública (601), cuja despesa oscilou entre 10% e 20% do total, e a Proteção social (610), com cerca de 10%.

Figura 3.7: Despesa por classificação funcional (2008-2019)



Fonte: Banco Mundial (2021), p. 67.

A classificação funcional da despesa do Setor Público Administrativo (SPA) constante no Orçamento Geral do Estado para 2024 é resumida na Tabela 3. Tal como nos anos anteriores, as divisões com maior dotação orçamental são as de Assuntos económicos (35,23%), Serviços gerais da administração pública (28,15%) e Proteção social (20,88%). No entanto, nota-se uma diminuição do peso dos assuntos económicos e aumentos dos pesos dos serviços gerais e da

proteção social, tendo esta última um peso na despesa de 2024 que é cerca do dobro da verificada de 2008 a 2019.

Tabela 3.3: Despesa do Setor Público

Administrativo, por classificação funcional

Divisão	Valor	%
601 Serviços gerais da administração pública	629 881 181	28,15%
602 Defesa	34 911 350	1,50%
603 Segurança e ordem pública	55 370 627	2,47%
604 Assuntos económicos	788 207 170	35,23%
605 Proteção do ambiente	389 601	0,02%
606 Habitação e infraestruturas coletivas	45 229 411	2,02%
607 Saúde	88 171 293	3,90%
608 Desporto, recreação, cultura e religião	9 371 261	0,42%
609 Educação	140 939 575	6,30%
610 Proteção social	467 146 206	20,68%
TOTAL, não consolidado	2 237 618 655	100,00%
TOTAL, sem Fundo de Reserva da Segurança Social (FRSS)	2 031 618 655	
TOTAL, sem FRSS consolidado	1 945 911 000	

Fonte: Proposta de Lei do OGE para 2024, Tabela III, p. 11.

3.4. Comparações internacionais da despesa pública

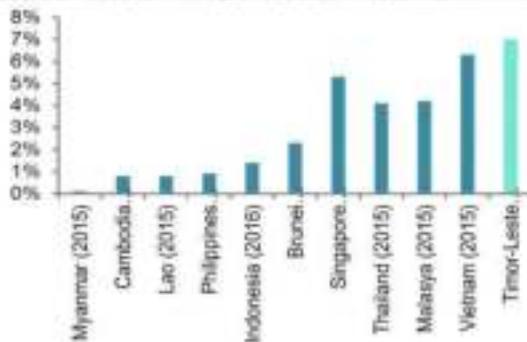
em proteção social, saúde e educação

A Figura 3.1 e a Figura 3.2, apresentadas no início desta secção, mostram claramente que Timor-Leste tem uma das mais elevadas despesas públicas do mundo em percentagem do PIB. Como se mostrará na secção seguinte, tais níveis de despesa têm sido possíveis devido às receitas provenientes do Fundo Petrolífero, que têm compensado a grande diferença existente entre as despesas e as receitas não provenientes do petróleo. Nesta secção, procura-se comparar a despesa pública timorense com a de outros países em algumas áreas específicas, nomeadamente a proteção social, a saúde e a educação.

Relativamente à proteção social, a Figura 3.8 mostra que, em percentagem do PIB, as despesas de Timor-Leste são mais altas que as de outros países do sudeste asiático. Esse maior encargo não significa, no entanto, que os valores por habitante dos apoios sociais sejam superiores aos dos outros países, pois vários deles (com destaque para Singapura) têm PIB por habitante muito mais elevado que Timor-Leste.

Figura 3.8: Despesa em Proteção Social (% PIB)

Figure 1.11: Higher social protection expenditure as Percent of (non-oil) GDP in Timor-Leste ...
(Share social protection spending of GDP)



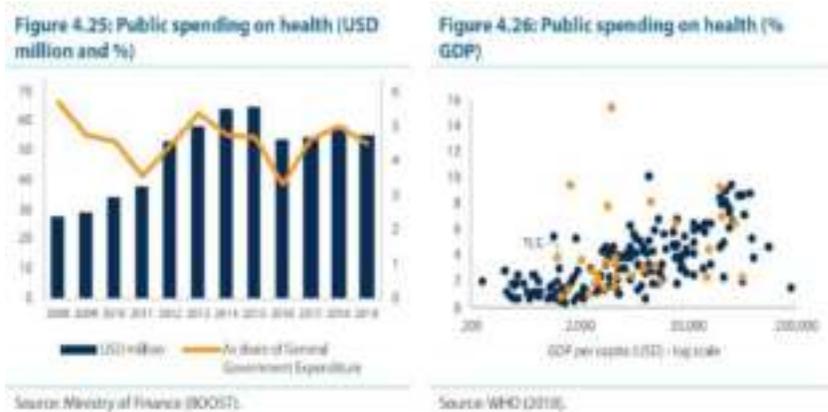
Source: 2021 Timor-Leste Labor Force Survey, ILO; Social Protection Country Reviews and Assessment (Philippines and Indonesia), ILO Report (Brunei), 2019 ADB Report for the remaining countries

Fonte: Banco Mundial (2023a), p. 13.

As despesas em saúde, ilustradas na Figura 3.9, mais que duplicaram de 2008 a 2015, passando de cerca de 30 para aproximadamente 60 milhões de dólares, tendo estabilizado em cerca de 50 milhões de 2016 a 2019. O peso no total das despesas oscilou entre 3% e 6%, valores relativamente baixos que indicam que a saúde não tem sido um setor considerado como prioritário pelo governo timorense. Embora a despesa em saúde prevista no orçamento para 2024 seja de 66,17 milhões de dólares (ver Tabela 3.3), um valor comparável aos mais elevados nos anos anteriores (em 2014 e 2015), o seu peso na despesa total do SPA é só de 2,96%, ficando ao nível dos mais baixos verificados no passado.

O peso da despesa em saúde no PIB de Timor-Leste (TLS) é comparado com o de muitos outros países no gráfico à direita na Figura 3.9. Os países da região do sudeste asiático são sinalizados com pontos cor de laranja e os de outras regiões com pontos azuis. Representando em média cerca de 4% do PIB, o peso do setor da saúde em Timor-Leste é mais baixo que o de vários países da sua região. No entanto, entre países com PIB por habitante similar, o peso das despesas de saúde de Timor-Leste está entre os mais altos.

Figura 3.9: Despesa em Saúde



Fonte: Banco Mundial (2021), p. 102.

Na Figura 3.10 são apresentados quatro gráficos que caracterizam a despesa em educação de Timor-Leste. Em milhões de dólares (Figure 5.21), a despesa quadruplicou de 2008 a 2014, passando de 40 para 160 milhões. Desceu depois até 2018, para 100 milhões, subindo em 2019 para cerca de 120 milhões.

Relativamente ao peso na despesa total, oscilou entre cerca de 8% e 12%. Para 2024 está prevista uma despesa em educação de 141 milhões (ver Tabela 3.3), semelhante à verificada em 2015, mas que só representa 6,3% da despesa do SPA.

O peso médio da despesa no PIB (Figure 5.22), de cerca de 7%, é relativamente alto quando comparado com o dos outros países do sudeste asiático (pontos laranja) ou com os de outras regiões (pontos azuis), mas tal deve-se sobretudo ao facto de Timor-Leste ter das maiores despesas do mundo em percentagem do PIB, pois quando se considera o peso da despesa em educação na despesa total (Figure 5.24), o país passa a ter dos valores mais baixos (cerca de 9%) da sua região, entre países com PIB por habitante similar e à escala global.

A despesa por aluno do ensino primário (Figure 5.23) está fortemente correlacionada com o nível de rendimento, tendo os países com maior PIB por habitante despesas por aluno consideravelmente superiores às dos países mais pobres. No entanto, quando comparado com países de rendimento similar, Timor-Leste tem uma das mais altas despesas com educação primária. Tal resulta, por um lado, do já referido elevado nível de despesa pública do país e, por outro, do peso considerável das crianças em idade escolar na população timorense.

Figura 3.10: Despesa em Educação



Fonte: Banco Mundial (2021), p. 134.

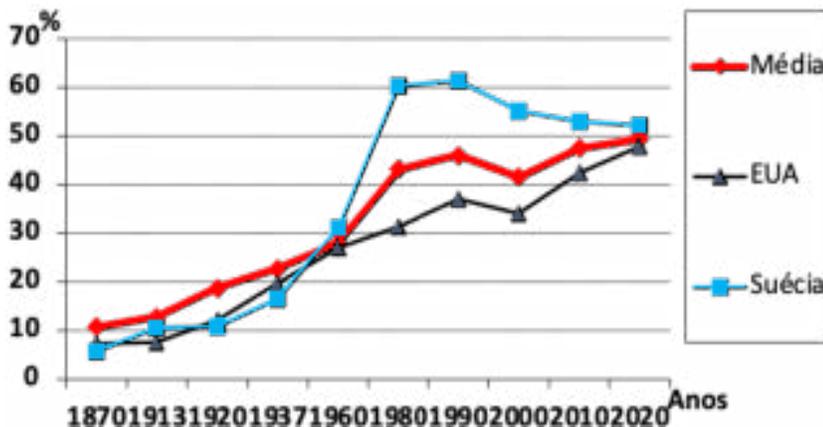
3.5. Crescimento da despesa pública ao longo do tempo

Conforme evidenciado na subsecção 3.2, Timor-Leste apresenta um peso da despesa pública no PIB muito elevado, tanto à escala mundial como quando comparado a países com rendimento similar. Tratando-se de um país jovem, este indicador merece particular atenção uma vez que é consensual nos estudos de Finanças Públicas que se verificou um crescimento secular da despesa pública ao nível internacional e que diminuir a despesa pública não é uma tarefa fácil, apesar dos problemas que se lhe associam (recordar a subsecção 2.2). A Figura 3.11 mostra a evolução do rácio da despesa pública no PIB para a média de 14 países⁸ (linha vermelha), os EUA e a Suécia, de 1870 até aos dias de hoje. O

⁸ A média diz respeito aos seguintes países: Austrália, Áustria, Canadá, França, Alemanha, Itália, Irlanda, Japão, Nova Zelândia, Noruega, Suécia, Suíça, RU e EUA.

peso da despesa pública no PIB ao longo do tempo cresceu significativamente, passando de valores próximos dos 10% para valores perto dos 50%. Do ponto de vista das Finanças Públicas, o período considerado pode ser dividido em quatro grandes fases: até à 1ª Guerra Mundial, entre as Guerras Mundiais, até aos anos 80 do século XX e anos 80 e seguintes.

Figura 3.11: Peso da Despesa Pública no PIB ao longo do tempo



Fontes: (1) A fonte para os valores de 1870 a 1980, referentes à média, EUA, e Suécia é Tanzi e Schuknecht (2000). Os valores mais recentes foram obtidos em <https://stats.oecd.org/>.

Dos finais do século XVII até à 1ª Guerra Mundial dominavam as ideias liberais⁹ que preconizavam um Estado com funções económicas mínimas, tais como a defesa nacional, a manutenção da ordem pública e a administração. Os economistas clássicos acreditavam que o livre funcionamento dos mercados conduziria à eficiência económica e consideravam a concorrência e a iniciativa privada como os principais impulsionadores do crescimento económico. O Estado liberal não intervinha na área da distribuição do rendimento, embora no final do século XIX, com o desenvolvimento das ideias socialistas, tenha surgido na Prússia, com Otto von Bismarck, o primeiro sistema de segurança social. De acordo com o gráfico, a percentagem média da despesa pública no PIB aumentou ligeiramente de 10,7% em 1870 para 11,9% em 1913, antes da eclosão da Primeira Guerra Mundial.

⁹ O liberalismo económico está associado a Adam Smith (1723-90) e ao seu Inquérito à Natureza e Causas da Riqueza das Nações (Smith, 1776).

O eclodir da primeira Guerra Mundial e, mais tarde, da segunda Guerra Mundial, fizeram aumentar o peso do Estado na economia, dada a necessidade de intervir na defesa nacional. No entanto, foi a Grande Depressão de 1929-33 que mais contribuiu para alterar o pensamento económico quanto à intervenção do Estado na economia. A crença na capacidade de autorregulação dos mercados foi posta em causa pela dureza dos acontecimentos associados à Grande Depressão, que conduziu a um crescimento muito acentuado do desemprego. John Maynard Keynes revolucionou o pensamento económico da época ao argumentar que a causa da crise residia no facto da procura agregada estar deprimida, o que exigia a intervenção do Estado através de políticas orçamentais expansionistas.¹⁰ Surgiu assim uma nova função para o Estado, associado à estabilização da atividade económica. Isso desencadeou uma onda de políticas orçamentais expansionistas. Nos Estados Unidos, a eleição de Franklin Roosevelt para Presidente, em 1933, marcou uma mudança significativa na política económica com a implementação do New Deal. Em meados dos anos 30 as despesas militares aumentaram devido à ameaça de Hitler, o que também contribuiu para o aumento das despesas públicas nos países Europeus. Em 1937, a média do peso das despesas públicas no PIB tinha aumentado para cerca de 22.8%. Parte deste aumento deveu-se à queda no PIB causada pela Grande Depressão. Entre 1937 e 1960, as despesas públicas em percentagem do PIB aumentaram a uma taxa relativamente lenta, sendo a maior parte desse aumento atribuída às despesas com defesa.

O período entre 1960 e 1980 foi marcado por políticas de despesa pública muito ativas, o que é notável dado que não ocorreram conflitos bélicos à escala mundial, não se verificou uma depressão comparável à dos anos 30 e os desenvolvimentos demográficos eram favoráveis às finanças públicas. Esta expansão refletiu sobretudo, uma mudança na visão do papel do Estado, onde se destacam dois autores, Richard Musgrave e John Galbraith. Musgrave (1959) descreveu as funções que um Estado moderno deveria desempenhar, incluindo a promoção de uma eficiente afetação dos recursos económicos, a promoção da equidade e a estabilização da economia. Galbraith (1958) defendeu uma maior intervenção pública em áreas como educação, investigação básica, controlo da poluição e combate à fome. A necessidade de maior intervenção pública suscitou o desenvolvimento das técnicas de avaliação dos programas públicos e de orçamentação. Em vários países foram eliminadas restrições legislativas às políticas expansionistas e passou a aceitar-se os direitos de “bem-estar” (welfare) como direitos constitucionais.

¹⁰ Keynes (1936), na sua "Teoria Geral do Emprego, do Juro e da Moeda," forneceu as ferramentas conceituais necessárias para a estabilização da economia.

A partir dos anos 80, na maioria dos países, os governos procuraram conter o aumento das despesas públicas. Isto deveu-se, em parte, à ineficácia das políticas públicas para resolver os problemas decorrentes da estagflação¹¹ dos anos 70. Este período foi marcado pelos estudos que analisam os efeitos negativos do crescimento do Estado sobre o desempenho da economia. Recorde-se a este respeito a subsecção 2.2. Em termos políticos, durante a década de 80, prevaleceu a ideia de que era necessário reduzir as despesas públicas. No entanto, poucos foram os países que conseguiram reduzir significativamente o peso do Estado na economia. Os valores referentes a 2000 indicam que a média do rácio das despesas públicas com o PIB era semelhante à média de 1980, situando-se em 41,5%.

O século XXI, tem sido marcado por uma série de crises que tiveram impactos substanciais nas finanças públicas. A crise económica e financeira internacional de 2007-2009 exigiu a implementação de medidas para evitar o colapso do sistema financeiro e estabilizar a economia, resultando num aumento dos défices públicos em vários países. Adicionalmente, o aumento das taxas de juro fez crescer os encargos com a dívida pública que, combinados com um elevado endividamento público, deram origem à crise das dívidas soberanas europeias. Esta crise afetou vários países europeus, com destaque para Grécia, Irlanda e Portugal, que recorreram a programas de assistência económica e financeira financiados pela União Europeia e pelo Fundo Monetário Internacional. Finalmente, a pandemia de COVID-19 exigiu um aumento significativo das despesas públicas destinadas à saúde e ao apoio às famílias e empresas. Estas medidas, aliadas a uma forte recessão económica, agravaram o peso dos défices e da dívida pública no PIB, elevando o risco de novas crises da dívida soberana. Apesar de vários governos terem adotado medidas rigorosas para diminuir a dívida e as despesas públicas, a média destas últimas ainda ronda os 50%, conforme pode ser visto na linha vermelha da Figura 3.11.

Embora a dívida pública de Timor-Leste seja baixa, atendendo ao significativo peso da despesa pública no PIB e às limitações de recursos disponíveis, torna-se crucial realizar uma escolha criteriosa dos investimentos públicos a realizar. Esta seleção deve basear-se em análises de custo-benefício sólidas. Além disso, é importante monitorizar continuamente o desempenho e a eficiência das despesas públicas.

3.6. Desempenho e eficiência da despesa pública

Medidas da dimensão do Estado, como o peso da despesa pública no PIB, não nos permitem aferir a qualidade dessa despesa, nem os resultados obtidos com a mesma. Ou seja, uma maior despesa pública não é garantia de obtenção de

¹¹ Estagflação é o termo utilizado quando uma economia apresenta, simultaneamente, inflação e aumento do desemprego.

melhores resultados para a população. Neste contexto, é importante considerar a eficiência da despesa.

A eficiência ou produtividade avalia a relação entre os resultados (outputs) e os recursos utilizados (inputs) num setor, indústria ou empresa. Um exemplo é a produtividade do trabalho, calculada pelo produto dividido pelo número de horas trabalhadas. Esta pode ser analisada entre empresas ou países num determinado ano ou ao longo do tempo. A eficácia num setor mede a relação entre os resultados e o impacto em populações específicas, como a eficácia de uma campanha de vacinação medida pelo número de vacinas e a redução na incidência de uma doença. Identificam-se na literatura económica vários tipos de ineficiência:

- Ineficiência técnica ou tecnológica: quando um setor não atinge o máximo potencial de produção, correspondente a uma fronteira teórica de possibilidades de produção.
- Ineficiência económica ou produtiva: considera a relação custo-benefício, incluindo preços de venda e custos de produção.
- Ineficiência alocativa: avalia se a distribuição de recursos e resultados maximiza o bem-estar social, indo além da eficiência económica.

Nas subsecções seguintes recorre-se a dados e figuras disponibilizados em Banco Mundial (2021) para aferir o desempenho e eficiência da despesa pública de Timor-Leste. Primeiro, relaciona-se o nível de despesa com o crescimento económico verificado. Segundo, discutem-se os multiplicadores orçamentais e a taxa de retorno do capital. Por fim, analisa-se a eficiência da despesa nas áreas da saúde e da educação.

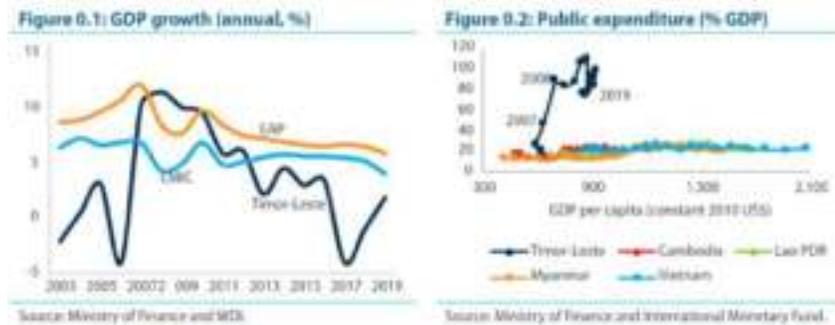
Despesa pública e desempenho económico

A despesa pública de Timor-Leste tem sido muito elevada, representando em média mais de 80% do PIB desde 2007, muito acima de outros países da sua região, conforme ilustrado no lado direito da Figura 3.12.¹² Contudo, este alto nível de despesa não se converteu num crescimento económico robusto e contínuo, visto que este começou a diminuir a partir de 2008. O nível elevado de despesa pública poderá estar a criar um ciclo de desadequada distribuição de recursos, contribuindo para défices orçamentais e comerciais elevados, com efeitos negativos sobre o crescimento económico. Este cenário tenderá a ser agravado

¹² Tal como ilustrado na Figura 3.2, só quatro países a nível mundial registaram maior despesa média em percentagem do PIB entre 2014 e 2019.

por gastos públicos não produtivos, que incidem sobretudo sobre consumo corrente e não acrescentam à capacidade produtiva do país.

Figura 3.12: Despesa Pública e Desempenho Económico



Fonte: Banco Mundial (2021), p. xvi.

Uma mais eficaz alocação da despesa pública poderá dinamizar a economia timorense. Os gastos públicos têm sido direcionados principalmente para as infraestruturas – sobretudo eletricidade e estradas – o que se pode justificar, em parte, pelos seus elevados custos inerentes. No entanto, o país enfrenta grandes desafios ao nível do desenvolvimento humano, como elevados níveis de atraso no crescimento infantil e resultados de aprendizagem relativamente fracos. Neste contexto, existe margem para uma melhor alocação de recursos, especialmente considerando os reduzidos investimentos em infraestruturas na saúde, educação, água e saneamento. Além disso, setores económicos chave com potencial de crescimento – agricultura, turismo, comércio e indústria – têm representado apenas um por cento do total das despesas.

Multiplicadores orçamentais e taxa de retorno do capital

A eficácia das despesas públicas tem sido baixa, o que exige melhorias na gestão do consumo e investimento públicos. Estimativas relativas aos multiplicadores orçamentais indicam que o impacto da despesa do Estado na atividade económica tem sido muito limitado. Os multiplicadores ilustrados na Figura 3.13 estimam a variação no PIB induzida por um aumento unitário na despesa pública. Os gráficos mostram os efeitos cumulativos a 10 trimestres e intervalos de confiança de 95%. São estimados multiplicadores de 0,17 para o consumo público e 0,08 para a investimento, valores muito baixos à escala mundial. Grande

parte da despesa acaba por ser canalizada para importações, dado que a capacidade de produção doméstica para satisfazer esta procura é limitada. Assim, os gastos públicos pouco parecem apoiar o crescimento económico a médio prazo.

Figura 3.13: Multiplicadores Orçamentais



Fonte: Banco Mundial (2021), p. 71.

Adicionalmente, a taxa de retorno do capital tem vindo a diminuir (lado esquerdo da Figura 3.14), sugerindo que a gestão do investimento público está a piorar. É, portanto, crucial realizar melhorias em todo o ciclo dos projetos de investimento para reforçar o impacto dos gastos públicos no crescimento económico. Será essencial implementar reformas significativas na gestão do investimento público, com especial incidência na avaliação de projetos (por exemplo, efetuando análises custo-benefício robustas) e na seleção e acompanhamento de projetos. Só melhorando a qualidade e eficiência do investimento público será possível a Timor-Leste beneficiar de uma relação mais positiva entre o nível de investimento público e a taxa de crescimento económico. Como se pode verificar no gráfico do lado direito da Figura 3.14, Timor-Leste (TLS) está entre os países com maior peso do investimento público no PIB, mas registou entre 2014 e 2019 uma taxa média de crescimento económico ligeiramente inferior a zero, bem inferior à de vários países com menor taxa de investimento público.

Figura 3.14: Retorno do Capital e do Investimento

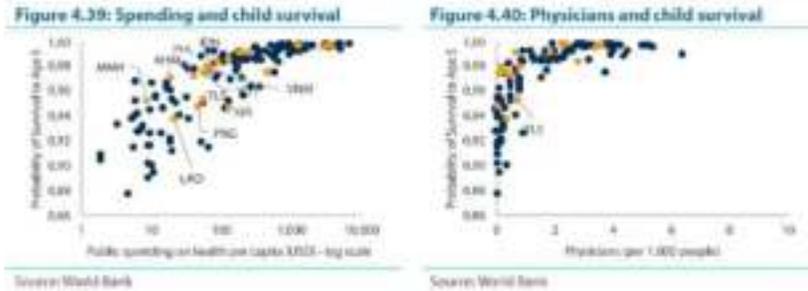


Fonte: Banco Mundial (2021), p. 71.

Eficiência da despesa pública nas áreas da saúde e da educação

Desde a sua independência, Timor-Leste tem alcançado avanços significativos na reconstrução do seu sistema de saúde e na melhoria dos resultados de saúde. Contudo, persistem vários desafios, incluindo uma elevada taxa de nanismo infantil, acesso limitado e desigual aos serviços de saúde e nutrição, e uma qualidade de cuidados insatisfatória. Adicionalmente, a pandemia de COVID-19 e desastres naturais expuseram falhas na capacidade do país de responder a emergências de saúde (ver Banco Mundial, 2021, para mais detalhes). O investimento público em saúde tem sido elevado, comparativamente aos padrões regionais e de rendimento (ver Figura 3.9), ainda que não represente uma grande parte do orçamento total. Aumentos nos gastos públicos possibilitaram investimentos cruciais no setor, mas isso não se refletiu numa melhoria significativa na disponibilidade (ver Figura 3.15) e qualidade dos serviços.

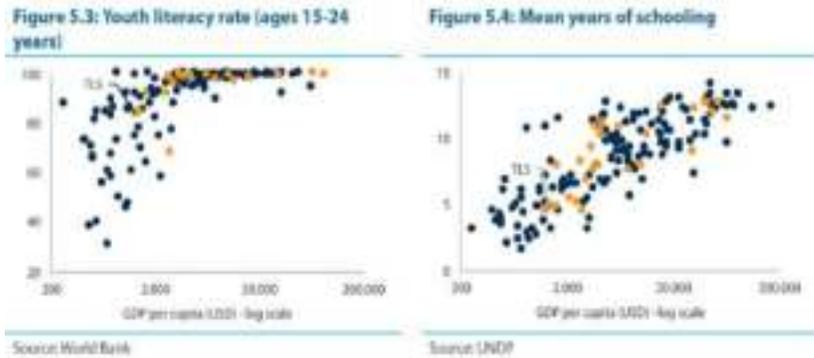
Figura 3.16: Eficiência das Despesas de Saúde



Fonte: Banco Mundial (2021), p. 110.

Ao longo dos últimos anos, têm-se verificado avanços em várias áreas da educação. No momento em que obteve a independência, a maior parte do sistema educativo de Timor-Leste estava em ruínas, com as infraestruturas escolares danificadas ou em estado precário, e com uma escassez de professores no país. Desde essa época, têm sido realizados esforços significativos para reconstruir e erguer novas escolas, capacitar e contratar docentes, e aprimorar a qualidade dos serviços educativos. Foram implementados currículos atualizados (para os anos 1 a 6), observando-se um aumento nas taxas de matrícula e uma melhoria nos resultados de aprendizagem, evidenciada pelo aumento das taxas de alfabetização. A taxa de alfabetização entre adultos subiu de aproximadamente 38% em 2001 para 68% em 2018. Entre os jovens de 15 a 24 anos, a taxa de alfabetização atingiu 84% em 2018 (lado esquerdo da Figura 3.17). Adicionalmente, a média de anos de escolaridade aumentou de 2,9 em 2002 para 4,5 anos em 2018 (lado direito da Figura 3.17).

Figura 3.17: Desempenho na Educação

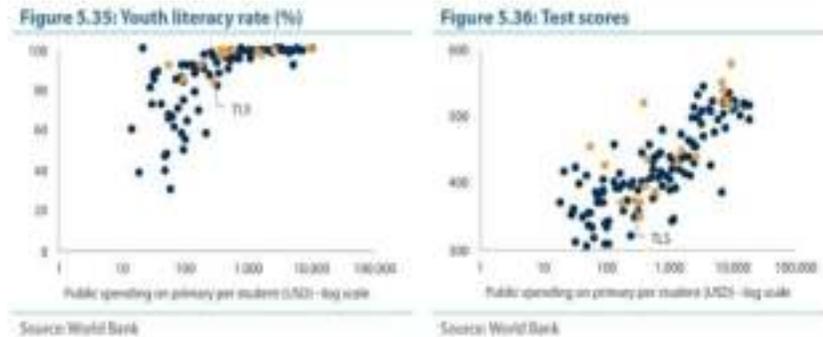


Fonte: Banco Mundial (2021), p. 122.

Embora seja necessário investir mais recursos na educação, é crucial melhorar a eficiência e a eficácia dos gastos públicos nesta área. Considerando o nível de despesa por estudante, seria possível alcançar resultados de aprendizagem mais satisfatórios. Por exemplo, os níveis de alfabetização estão abaixo da maioria dos países com gastos públicos por aluno semelhantes (no ensino primário) - particularmente na região do Sudeste Asiático e Pacífico (lado esquerdo da Figura 3.18).

Chega-se a uma conclusão semelhante ao analisar os resultados padronizados de testes, embora com menos clareza (lado direito da Figura 3.18). Os resultados indicam que melhores resultados de aprendizagem seriam de esperar com o nível atual de gastos públicos. Em contrapartida, vários países alcançaram resultados educacionais comparáveis com menos recursos. Em suma, há espaço para melhorias no combate às ineficiências no sistema de educação.

Figura 3.18: Eficiência das Despesas de Educação



Fonte: Banco Mundial (2021), p. 140

4. Receitas públicas

Esta secção debruça-se sobre as receitas públicas, começando por apresentar os principais meios de financiamento do Estado e a classificação da receita em Timor-Leste. A segunda subsecção descreve a evolução das receitas públicas e as subsecções seguintes debruçam-se sobre fontes de financiamento específicas, como o Fundo Petrolífero, os impostos e as receitas creditícias (empréstimos).

4.1. Principais meios de financiamento do Estado

Na generalidade dos países, as principais modalidades de receitas públicas correspondem a: Receitas fiscais ou impostos; Receitas para-fiscais ou contribuições sociais; Receitas patrimoniais; Taxas, licenças e preços; Multas, penalidades e coimas; Receitas creditícias ou empréstimos.

No caso de Timor-Leste, assumem particular importância as receitas associadas ao Fundo Petrolífero, cujas principais componentes são o Rendimento Sustentável Estimado (RSE) e os levantamentos extraordinários, também designados de retiradas em excesso. O RSE corresponde a um nível sustentável de levantamentos, de 3% da riqueza petrolífera total estimada. Esta última é igual ao valor dos investimentos do Fundo Petrolífero mais o valor presente líquido das receitas petrolíferas esperadas de reservas comprovadas de campos de desenvolvimento aprovados. Os levantamentos extraordinários são transferências para além do RSE, autorizadas pelo Parlamento, e que devem ser do interesse de Timor-Leste a longo prazo.

De acordo com a Conta Geral do Estado de 2022 (ver Tabela 4.1), a execução de receitas do Setor Público Administrativo (SPA) de Timor-Leste ascendeu a 2.105 milhões de dólares, sendo 67,7% dessas receitas provenientes do Fundo Petrolífero. Ou seja, cerca de dois terços do financiamento do SPA foi garantido pelo Fundo Petrolífero. As receitas domésticas ascendem só a 9,9% da receita total, correspondendo 7,5% às receitas fiscais, 1,5% a receitas não fiscais e 0,9% a receitas dos municípios e de Outros Serviços e Fundos Autónomos (OSFAs). As contribuições para a Segurança Social representam 0,6% e as receitas associadas a empréstimos de agências multilaterais e bilaterais 1,4%. Finalmente, os saldos de gerência, do Tesouro e da Região Administrativa Especial de Oe-Cusse Ambeno (RAEOA) têm um peso conjunto de 21,6% da receita do SPA.

Tabela 4.1: Receitas do Setor Público

Administrativo de Timor-Leste em 2022

Tipo de receita	Milhares de USD	Peso
Receitas fiscais	156.863	7,5%
Receitas não fiscais	30.751	1,5%
Receitas municípios e OSFAs	18.020	0,9%
Contribuições	11.766	0,6%
Empréstimos de agências multilaterais e bilaterais	29.543	1,4%
Receitas de capital a partir do fundo petrolífero	1.404.000	66,7%
Saldo de gerência do Tesouro	250.316	11,9%
Saldo de gerência da RAEOA	203.863	9,7%
Total de receitas	2.105.123	100,0%

Fonte: Conta Geral do Estado de 2022, p. 16.

As receitas públicas podem ser classificadas de acordo com a sua natureza económica em receitas correntes e receitas de capital. As receitas correntes renovam-se em todos os períodos financeiros, provindo do rendimento do período, enquanto as receitas de capital são obtidas ocasionalmente, tendo carácter transitório (por exemplo, empréstimos, venda de títulos, venda de bens de investimento). Podemos também classificar as receitas segundo o seu grau de efetividade em receitas efetivas e receitas não efetivas. As receitas efetivas têm um carácter definitivo, gerando um aumento real e duradouro do património do Estado, enquanto as receitas não efetivas têm que ser reembolsadas (é o caso dos empréstimos).

Em Timor-Leste, a classificação económica das receitas está definida no Decreto do Governo n.º 19/2022, de 11 de maio, posteriormente alterado pelo Decreto do Governo n.º 11/2023, de 25 de Outubro, e pelo Decreto do Governo n.º 2/2024, de 31 de janeiro. A classificação estrutura-se através de três níveis, o superior denominado de categoria (3 dígitos), o intermédio denominado de rubrica (2 dígitos) e o inferior denominado de subrubrica (2 dígitos). As categorias e rubricas de receita indicadas no Anexo I do diploma são:

401 - Impostos e contribuições para a Segurança Social

- . 01 - Impostos
- . 02 - Direitos aduaneiros de importação
- . 03 - Contribuições e cotizações para a Segurança Social

402 - Taxas, coimas e outras penalidades

- . 01 - Taxas
- . 02 - Coimas e outras penalidades

403 - Rendimentos

- . 01 - Rendas
- . 02 - Ativos incorpóreos
- . 03 - Juros
- . 04 - Dividendos e participações nos lucros
- . 05 - Outros rendimentos

404 - Transferências

- . 01 - Transferências correntes do Fundo Petrolífero relativas ao Rendimento Sustentável Estimado
- . 02 - Transferências correntes do Setor Público Administrativo
- . 03 - Transferências correntes de sociedades
- . 04 - Transferências correntes de famílias
- . 05 - Transferências correntes de instituições sem fins lucrativos
- . 06 - Transferências correntes do exterior
- . 07 - Outras transferências correntes
- . 08 - Transferências de capital do Fundo Petrolífero acima do Rendimento Sustentável Estimado
- . 09 - Transferências de capital do Setor Público Administrativo
- . 10 - Outras transferências de capital

405 - Venda de bens e serviços

- 01 - Venda de bens correntes
- 02 - Venda de bens de capital
- 03 - Serviços correntes
- 04 - Serviços de capital

406 - Ativos e passivos financeiros

- 01 - Ativos financeiros
- 02 - Passivos financeiros

407 - Reposições não abatidas nos pagamentos

408 - Saldo de gerência

409 - Operações extraorçamentais

- 01 – Adiantamentos de caixa
- 02 – Retenção de impostos e cotizações
- 03 – Cauções e garantias
- 04 – Outras operações extraorçamentais.

4.2. Evolução das receitas públicas de Timor-Leste

Na Figura 4.1 são apresentados quatro gráficos que caracterizam a evolução e composição da receita pública de Timor-Leste (excluindo levantamentos extraordinários do Fundo Petrolífero), de 2002 a 2019, e que fazem comparações com outros países do sudeste asiático. Os gráficos do lado esquerdo mostram a evolução do RSE (Estimated Sustainable Income – ESI, em inglês), das receitas fiscais (dos impostos) e das receitas não fiscais, em percentagem do PIB (Figure 1.11) e em milhões de dólares (Figure 2.6). Em qualquer destes gráficos está patente a importância do RSE, que desde 2005 tem sido a principal fonte de receita, representando 50% do PIB em vários anos (2008 a 2013). Já a receita doméstica (fiscal e não fiscal) esteve sempre abaixo de 15% do PIB, e de 200 milhões de dólares, com a receita fiscal a ter um peso médio de cerca de 8% no PIB desde 2011. Como se pode constatar nos gráficos do lado direito da Figura 4.1, a re-

ceita doméstica de Timor-Leste em percentagem do PIB está consideravelmente abaixo dos padrões regionais.

Figura 4.1: Receitas Públicas: Evolução e Comparações Internacionais

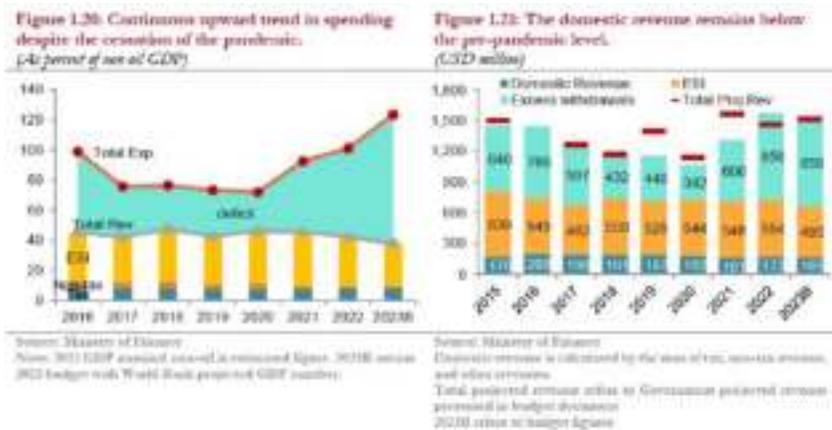


Fonte: Banco Mundial (2021), pp. 12 e 30.

A evolução recente das receitas e das despesas públicas de Timor-Leste é apresentada na Figura 4.2. Em todos os anos de 2016 a 2023 as despesas totais ultrapassaram significativamente as receitas, gerando um elevado défice que foi financiado com recurso a levantamentos extraordinários do Fundo Petrolífero. Enquanto o RSE e as receitas domésticas corresponderam a cerca de 40% do PIB ao longo dos últimos oito anos, a despesa pública total oscilou entre cerca de 80% e 120% do PIB. Assim, tornou-se necessário, em todos os anos, efetuar elevados levantamentos extraordinários, que oscilaram entre os 342 milhões de dólares em 2020 e os 856 previstos para 2023. Estes sucessivos levantamentos

em excesso do RSE permitiram a Timor-Leste realizar uma despesa em percentagem do PIB muito acima dos padrões internacionais, mas colocam em causa a sustentabilidade a longo prazo do Fundo Petrolífero. Com efeito, mantendo-se a trajetória de despesa pública e de levantamentos extraordinários, prevê-se o esgotamento do Fundo Petrolífero por volta de 2034, a não ser que surjam, entretanto, rendimentos provenientes de novas explorações petrolíferas, como o campo Greater Sunrise.

Figura 4.2: Evolução Recente das Receitas e Despesas Públicas



Fonte: Banco Mundial (2023a), p. 19.

4.3. O Fundo Petrolífero¹³

A Constituição de Timor-Leste (art.º 139º) exige o estabelecimento de um fundo das receitas provenientes dos recursos naturais. O Fundo Petrolífero foi criado em 2005, ao abrigo da Lei n.º 9/2005, de 3 de agosto (entretanto alterada pela Lei n.º 12/2011, de 28 de setembro), com o objetivo de contribuir para a gestão prudente das receitas petrolíferas para o benefício das gerações atuais e futuras. A lei estabelece o Rendimento Sustentável Estimado (RSE), a transferir anualmente para o Orçamento Geral do Estado, como 3% da Riqueza Petrolífera.

¹³ Esta secção baseia-se principalmente no relatório de 2022 do Fundo Petrolífero (Ministério das Finanças, 2023b). Os dados referentes a 2023 foram obtidos no Relatório que acompanha a proposta de Orçamento Geral do Estado para 2024 (Ministério das Finanças, 2023d).

Estabelecia, também, que o Fundo só investe em ativos financeiros internacionais (máximo de 50% em ações), mas em 2019 foi decidido que o Fundo deveria investir em operações petrolíferas.¹⁴

Tal como acima indicado, o Fundo Petrolífero de Timor-Leste constitui, desde 2005, a principal fonte de receitas públicas do país. A Figura 4.3 apresenta um esquema da relação entre o Fundo e o OGE. Para o valor do Fundo Petrolífero contribuem as receitas petrolíferas (royalties, lucros do petróleo, impostos petrolíferos e outros pagamentos) e os retornos dos investimentos feitos nos mercados de capitais internacionais. Adicionando o valor presente das receitas petrolíferas esperadas (de reservas comprovadas e campos de desenvolvimento aprovados) obtém-se a Riqueza Petrolífera estimada, que serve de base ao cálculo do RSE (igual a 3%).

Figura 4.3: Fundo Petrolífero e Orçamento Geral do Estado



Fonte: Ministério das Finanças (2023b), p. 1.

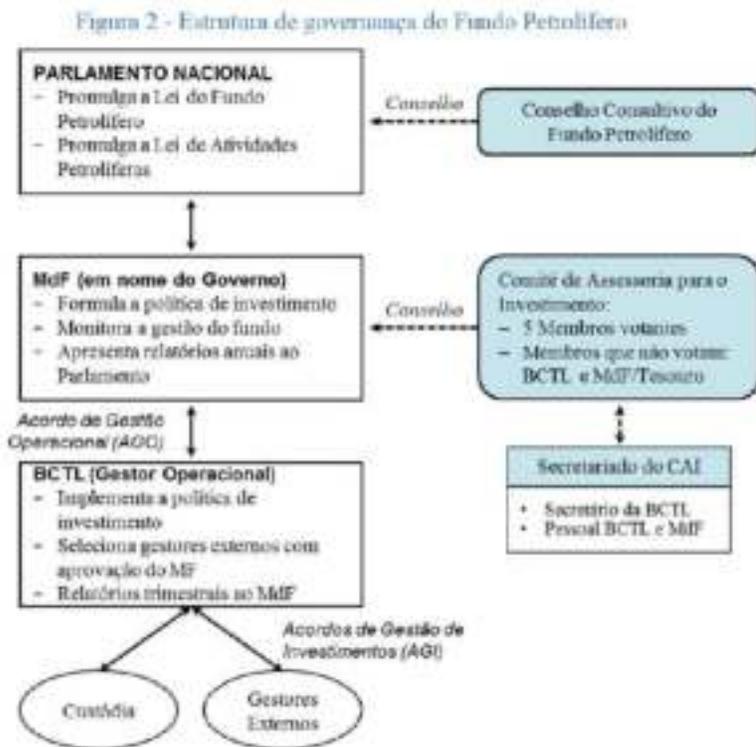
Limitando os levantamentos do governo ao retorno real esperado dos investimentos do fundo soberano seria possível preservar o valor real do Fundo permanentemente, assegurando que o mesmo beneficiaria tanto as gerações atuais como as futuras. No entanto, são possíveis levantamentos extraordinários, autorizados pelo Parlamento, desde que financiem despesas que contribuam para a prossecução dos interesses de longo prazo de Timor-Leste.

Relativamente ao enquadramento institucional e governança, resumidos na Figura 4.4, o Fundo Petrolífero é estruturado como uma conta mantida pelo gestor operacional designado, o Banco Central de Timor-Leste (BCTL). O titular da pasta das Finanças é o executor do Fundo Petrolífero, sendo responsável pela

¹⁴ A alteração legislativa efetuada em 2019 permitiu que fosse feito um empréstimo à Timor Gap, E.P. para aquisição de uma participação de 56,56% na joint venture do campo petrolífero Greater Sunrise.

gestão global do Fundo como representante do governo. A Lei do Fundo Petrolífero exige que o(a) Ministro(a) solicite o parecer do Comité de Assessoria para o Investimento (CAI) antes de tomar decisões sobre os investimentos e a gestão do Fundo. O Ministério das Finanças também realiza os cálculos do RSE, que são certificados por um auditor independente e incluídos no Orçamento Geral do Estado apresentado ao Parlamento.

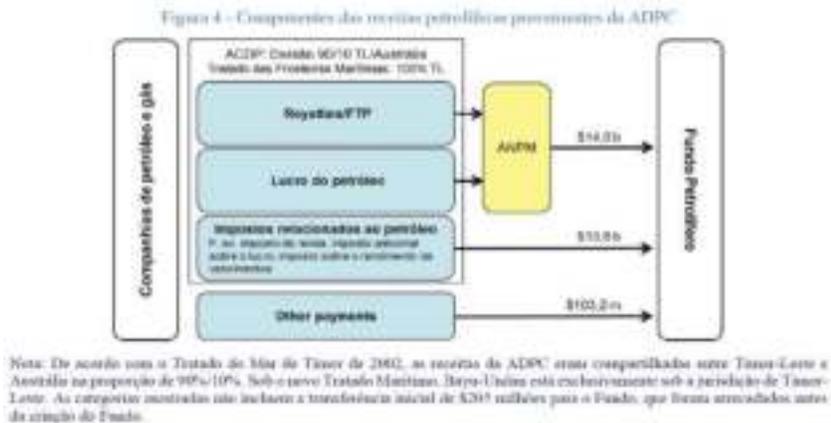
Figura 4.4: Estrutura de Governança do Fundo Petrolífero



Fonte: Ministério das Finanças (2023b), p. 1.

A Figura 4.5 apresenta as componentes das receitas petrolíferas da Área de Desenvolvimento Petrolífero Conjunta (ADPC) de Timor-Leste e Austrália. Inicialmente, Timor-Leste tinha direito a 90% das receitas, mas com o novo Tratado Marítimo fica com 100% das receitas do campo Bayu-Udan. Os royalties correspondem a 5% da receita de produção e os lucros do petróleo a 40% da receita bruta menos royalties e custos de exploração e desenvolvimento, ambos recolhidos pela Autoridade Nacional do Petróleo e Minerais (ANPM) de Timor-Leste. Até 2022, a ANPM encaminhou receitas de 14 bilhões de dólares para o Fundo Petrolífero, aos quais acresceram 10,6 bilhões de impostos relacionados com o petróleo e 103,2 milhões de outros pagamentos, totalizando 24,7 bilhões de dólares.

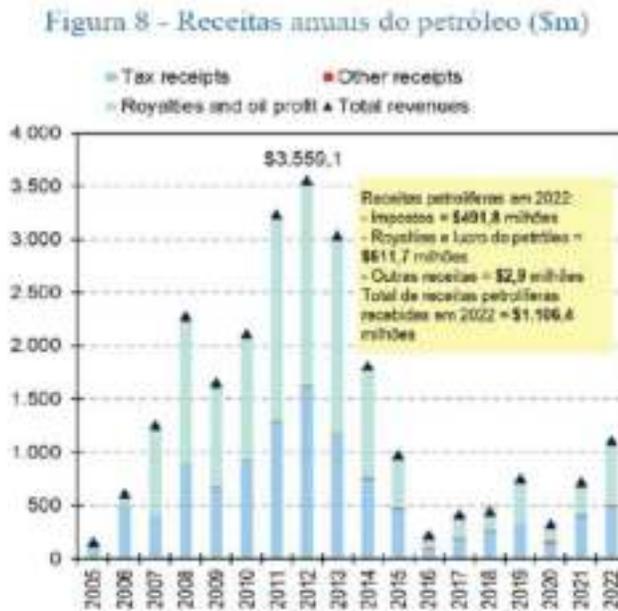
Figura 4.5: Componentes das Receitas Petrolíferas da ADPC



Fonte: Ministério das Finanças (2023b), p. 6.

A evolução das receitas anuais do petróleo é apresentada na Figura 4.6. Na maioria dos anos, a principal fonte de receita foram as royalties e os lucros do petróleo, seguidas dos impostos do petróleo. O ano de maior receita foi 2012, com um total de 3.559 milhões de dólares, tendo-se registado receitas superiores a 3.000 milhões também em 2011 e 2013. No entanto, as receitas petrolíferas diminuíram consideravelmente nos anos seguintes, estando abaixo dos 500 milhões de 2016 a 2018 e em 2020. O valor de 1.100 milhões atingido em 2022 deveu-se à forte subida dos preços do petróleo, na sequência da invasão da Ucrânia por parte da Rússia em fevereiro de 2022. Para 2023, estima-se uma receita de 441 milhões.

Figura 4.6: Receitas Anuais do Petróleo (milhões de USD)



Fonte: Ministério das Finanças (2023b), p. 9.

Na Tabela 4.2 são reportados os saldos e os fluxos do Fundo Petrolífero, em milhões de dólares. O saldo inicial de 2022 era de 19.621 milhões. Tendo-se verificado uma receita petrolífera de 1.106,4 milhões, um retorno negativo do investimento de 2.504 milhões e retiradas do governo (RSE mais extraordinária) de 1.404 milhões, o saldo final em 2022 diminuiu para 17.273 milhões de dólares (ver Figura 4.7 para uma ilustração da variação de ativos), correspondentes ao saldo inicial de 2023. No Orçamento Geral do Estado (OGE) para 2023 estimou-se um saldo final de 2022 de 16.225,1 milhões e um valor atual líquido das receitas petrolíferas futuras de 113,1 milhões, o que resultou numa riqueza petrolífera estimada de 16.338,2 milhões. Assim, o RSE para 2023 foi de 490,1 milhões (3% da riqueza petrolífera). Seguindo a mesma metodologia de cálculo, e com base nas estimativas apresentadas no OGE para 2024, estima-se uma Riqueza Petrolífera de 17.403,1 milhões, pelo que o RSE inscrito no OGE para 2024 é de 522,1 milhões de dólares.

Tabela 4.2: Saldos e Fluxos do Fundo Petrolífero (milhões de USD)

Item	2022	2023
Saldo inicial do Fundo Petrolífero	19.621,0	17.273,0
Receita petrolífera	1.106,4	441,2
Retorno do investimento	-2.050,4	545,3
Retiradas do governo	1.404,0	1.208,2
Saldo final	17.273,0 (real)	17.351,3
	16.225,1 (est.)	
Valor atual líquido das receitas petrolíferas futuras	113,1	51,8
Riqueza Petrolífera estimada	16.338,2	17.403,1
Rendimento Sustentável Estimado para o ano seguinte	490,1	522,1

Fontes: Ministério das Finanças (2023b), p. iv6, para valores reais de 2022; Ministério das Finanças (2022), p. 44, para estimativas de 2022; e Ministério das Finanças (2023d), p. 54, para 2023.

Figura 4.7: Variação dos Ativos Líquidos Durante 2022

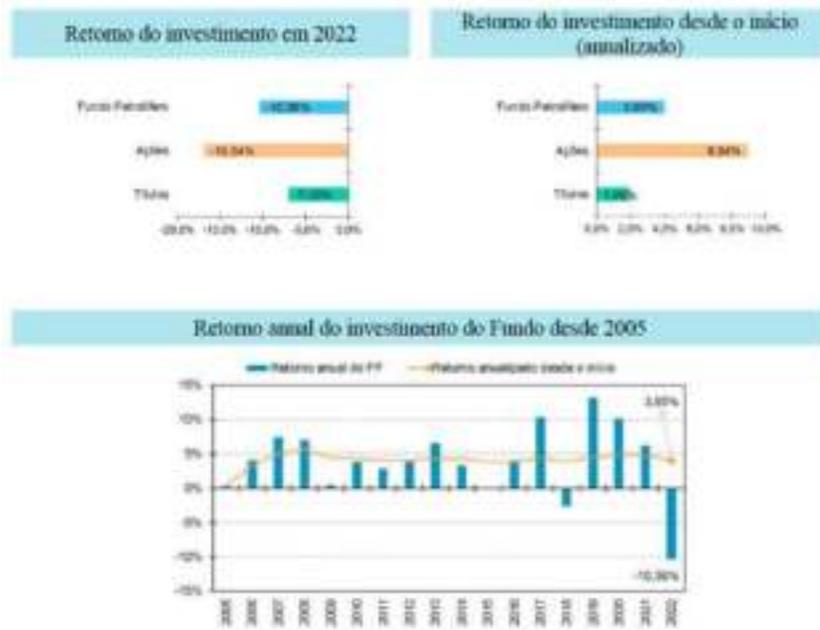
Figura 6 - Variação dos ativos líquidos durante 2022



Fonte: Ministério das Finanças (2023b), p. 8.

O retorno do investimento nos mercados de capitais foi negativo em 2022 (-10,36%), devido à conjuntura internacional desfavorável que levou à queda generalizada dos principais índices bolsistas nesse ano. Apesar desse mau desempenho excepcional (só em 2018 se tinha registado uma pequena queda), o retorno médio anual do investimento desde 2005 é de 3,95%, tal como mostrado na Figura 4.8. Destacam-se os investimentos em ações, com um retorno médio de 8,94%, bem superior ao de 1,95% para os títulos.

Figura 4.8: Retorno do Investimento do Fundo Petrolífero



Fonte: Ministério das Finanças (2023b), p. v.: Mini

Figura 4.9: Alocações efetivas de ativos do Fundo (31/12/2022)



Fonte: Ministério das Finanças (2023b), p. v.

As alocações efetivas de ativos do fundo são reportadas na Figura 4.9. A carteira de liquidez (15,2% do total) é composta por dólares em caixa (11,7%) e por títulos do tesouro dos E.U.A. de 1 a 3 anos (3,5%), enquanto a carteira de crescimento (81,5%), sujeita a maior risco e da qual se espera maior retorno, é composta títulos do tesouro dos E.U.A. a prazos mais alargados (46,5%), tesouros globais de mercados desenvolvidos que não os E.U.A. (8,2%) e por ações nos mercados desenvolvidos (26,9%). Finalmente, o instrumento especial da dívida privada, correspondente à participação em operações petrolíferas, tem um peso de 3,2%.

Tal como se pode constatar na Figura 4.10, as transferências para o Orçamento Geral do Estado excedem o RSE desde 2009. Assim, em vez de levantamentos anuais correspondentes a 3% da Riqueza Petrolífera (RP) estimada, têm-se verificado levantamentos bem maiores, que ultrapassaram em vários anos os 6% da RP.

Figura 4.10: Transferências para o Orçamento de Estado (milhões de USD)

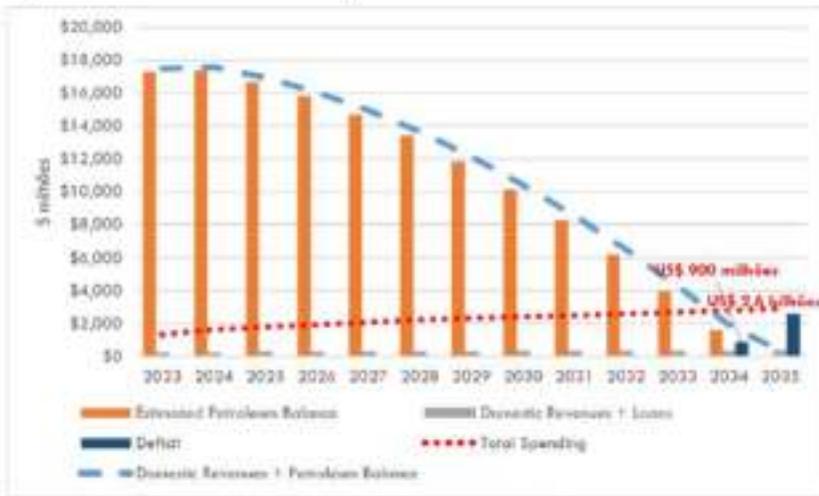


Fonte: Ministério das Finanças (2023b), p. 9.

Tal como acima referido, transferências para o orçamento de Estado em excesso do RSE diminuem o valor do Fundo Petrolífero, colocando em causa a sua sustentabilidade a longo prazo. De acordo com as estimativas apresentadas no Orçamento Geral do Estado para 2024, ilustradas na Figura 4.11, a trajetória atual da despesa pública, aliada às receitas previstas para o futuro, implica a exaustão do Fundo Petrolífero em 2034. A não ser que comece, entretanto, a exploração do campo petrolífero Greater Sunrise, e seja prolongada a vida útil do Fundo, o esgotamento da principal fonte de receita pública de Timor-Leste pode obrigar a uma contração brutal da despesa, com sérias consequências económicas e sociais.

Figura 4.11: Vida útil do Fundo Petrolífero na trajetória atual

Figura 7: Vida útil do Fundo Petrolífero na trajetória atual



Fonte: Estimativas do Directorio de Políticas Economicas Nacional (DPE), Ministerio das Finanças

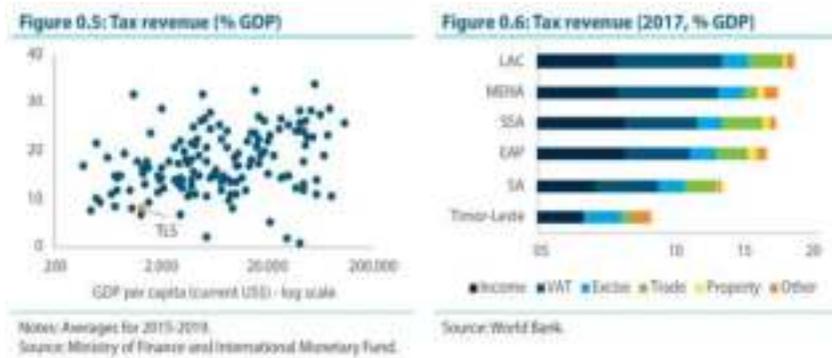
Fonte: Ministério das Finanças (2023d), p. 22.

4.4. Os impostos

Em Timor-Leste, existe uma necessidade premente de mitigar a dependência do Fundo Petrolífero e aumentar as receitas domésticas, existindo potencial de mobilização das mesmas. Conforme pode ser observado na Figura 4.12, a carga fiscal em Timor-Leste é inferior à de outros países com um nível de desenvolvimento económico e institucional semelhante, o que sugere que as

receitas de impostos estão abaixo do potencial. Estas receitas podem ser aumentadas através de medidas fiscais, tais como o aumento das taxas e o alargamento da base de incidência dos impostos atuais, bem como através do lançamento de novos impostos. Adicionalmente, reformas do sistema fiscal que promovam um maior cumprimento das obrigações fiscais por parte dos contribuintes, conjuntamente com o fortalecimento da capacidade de cobrança de receitas pela administração fiscal, podem também contribuir para o crescimento das receitas domésticas.

Figura 4.12: Receita Fiscal – Comparação Internacional



Fonte: Banco Mundial (2021), p. xviii.

Dada a importância do sistema fiscal para o bom funcionamento do Estado, esta subsecção prossegue com uma breve digressão sobre as características desejáveis do sistema fiscal, enfatizando os aspetos relacionados com a promoção da equidade. Segue-se depois uma análise dos principais impostos que surgem com base na capacidade de pagar, onde é apresentada a situação de Timor-Leste.

Características desejáveis para um sistema fiscal

Os impostos têm um impacto significativo na capacidade de intervenção do Estado e no bem-estar da sociedade. O sistema fiscal deve ser desenhado de forma a incorporar seis características fundamentais: eficiência económica, estabilidade, flexibilidade, simplicidade administrativa, transparência e equidade.

Para assegurar a oferta de bens públicos, é imperativa a cobrança de impostos que gerem os meios financeiros necessários para tal. No entanto, a tributação vem frequentemente acompanhada de custos associados a perdas de eficiência económica, conhecidos como carga excedentária dos impostos, que

ocorrem quando os impostos alteram os preços relativos dos bens, encarecendo os bens tributados, fazendo diminuir a procura pelos mesmos e a sua substituição por bens mais baratos. Ao influenciar o comportamento dos agentes económicos, os impostos podem criar distorções nas decisões de alocação de recursos e, conseqüentemente, ineficiência.¹⁵ No desenho do sistema fiscal, o Estado deve procurar minorar a carga excedentária que tende a ser mais acentuada quando há um elevado grau de substituíbilidade entre os bens tributados. Para esse efeito, a carga fiscal não deve estar concentrada em poucas bases de tributação, pelo contrário, deve ser diversificada, repartida por várias bases. Note-se que mesmo a tributação que não incide diretamente sobre o preço dos bens, como a tributação do rendimento, ao influenciar a escolha entre trabalho e lazer pode acarretar perdas de eficiência económica ao desestimular o trabalho. Além disso, os impostos acarretam custos suplementares associados à diminuição dos recursos dos agentes económicos para afetação a uso privado e aos encargos de manutenção do próprio sistema fiscal.

A estabilidade do sistema fiscal é também importante pois diminui a incerteza, elemento-chave para impulsionar o investimento e estimular o crescimento económico. Adicionalmente, é necessário que o sistema fiscal seja flexível para que funcione como um mecanismo eficaz de estabilização automática da conjuntura económica. A simplicidade administrativa também é desejada, de forma a evitar complexidades e custos administrativos excessivos que onerem os contribuintes e o próprio Estado. A transparência é igualmente essencial, pois permite que os contribuintes compreendam com clareza a quantia que estão a pagar, avaliem se o sistema fiscal corresponde às suas preferências e responsabilizem politicamente os governantes pelas políticas fiscais implementadas. Por último, a equidade deve ser um princípio orientador do sistema, assegurando que este providencia um tratamento justo entre todos os cidadãos. Tal desdobra-se em equidade horizontal, com indivíduos em situações semelhantes a enfrentar obrigações fiscais iguais, e equidade vertical, assegurando que indivíduos com maior capacidade financeira suportam um montante superior de impostos.

A concretização destas características enfrenta desafios práticos, exigindo um equilíbrio entre múltiplas variáveis e uma resposta adequada às mudanças sociais. A procura pela eficiência, estabilidade, flexibilidade, simplicidade, transparência e equidade requer um processo contínuo de calibração e aprimoramento do sistema fiscal.

¹⁵ Note-se que alguns impostos são desenhados com a intenção de distorcer, alterar, o comportamento dos agentes económicos. Exemplos disso são os impostos pigouvianos implementados para corrigir externalidades negativas na produção ou no consumo.

Equidade e tributação

A equidade de um sistema fiscal é analisada essencialmente à luz de dois princípios fundamentais de tributação: o princípio do benefício e o princípio da capacidade de pagar. De acordo com o princípio do benefício a tributação é entendida como uma contraprestação paga pelos cidadãos em troca dos bens e serviços públicos fornecidos pelo Estado. Este princípio assenta na ideia de que o contribuinte paga impostos como se estivesse a comprar um serviço do Estado, e a sua contribuição deve refletir o nível de benefício que obtém desses serviços. Um exemplo de receitas públicas desenhadas com base neste princípio são as taxas. O princípio da capacidade de pagar defende que a tributação deve distribuir o custo das atividades desenvolvidas pelo Estado pelos contribuintes de acordo com a sua capacidade de pagar, ou seja, indivíduos com maior capacidade devem contribuir com uma parte mais significativa dos seus recursos para o financiamento do Estado. Para aferir a capacidade de pagar impostos são necessários indicadores que reflitam adequadamente o nível de bem-estar dos indivíduos, sendo o rendimento, o consumo de bens e serviços e a propriedade os mais utilizados.

Cada indicador tem vantagens e desvantagens, e a escolha entre eles reflete diferentes princípios de equidade e eficiência económica. O rendimento é, em geral, reconhecido como uma boa medida da capacidade de um indivíduo contribuir para os cofres públicos. No entanto, sendo o rendimento encarado como a contribuição do indivíduo para a produção nacional, a sua tributação pode ter o efeito indesejado de desencorajar a geração de rendimento. Alguns especialistas argumentam que é mais justo tributar os indivíduos com base no seu consumo, ou seja, no que retiram da sociedade, em vez do que contribuem para a mesma. Considerando que o rendimento é igual ao consumo mais a poupança, uma vantagem da tributação do consumo face ao rendimento é que não penaliza a poupança. A tributação dos rendimentos da poupança, como os juros, pode levantar problemas de equidade uma vez que os contribuintes que poupam são duplamente tributados quando geram os rendimentos originais e os que resultam das aplicações das poupanças. Os defensores do consumo como medida da capacidade de pagar argumentam que a poupança e a riqueza só contribuem para o bem-estar de um indivíduo quando convertidas em consumo. Portanto, eles consideram que a tributação deve incidir sobre o consumo. A propriedade e a riqueza são utilizadas como indicadores da capacidade de um indivíduo pagar impostos, independentemente do seu rendimento ou consumo. A tributação da propriedade e da riqueza é utilizada como um complemento à tributação do rendimento, nomeadamente quando não é possível incluir todos os rendimentos na base tributável.

Para além da escolha do indicador da capacidade de pagar, é também fundamental determinar as taxas de tributação. A taxa de tributação determina quanto de imposto um indivíduo deve pagar e pode ser calculada como uma taxa média ($tx\ md$) ou uma taxa marginal. A taxa média de tributação é calculada dividindo o total de imposto pago (T) pelo indicador da capacidade de pagar, por exemplo o rendimento (Y). Matematicamente, é expressa pela fórmula $tx\ md = T / Y$. Esta taxa dá-nos uma ideia da fração do rendimento de uma pessoa que é pago em impostos. Por exemplo, se alguém ganha \$50.000 por ano e paga \$10.000 em impostos, a sua taxa média será de 20%. A taxa marginal de tributação ($tx\ mg$) é a taxa de imposto que incide sobre qualquer rendimento adicional. A taxa marginal é calculada como a razão entre a variação no imposto devido ($D T$) e a variação no rendimento ($D Y$), ou seja, $tx\ mg = D T / D Y$. Por exemplo, se o rendimento de alguém aumenta de \$50.000 para \$55.000 e o imposto devido aumenta de \$10.000 para \$11.500, a taxa marginal será de 30% (\$1.500 de imposto adicional dividido por \$5.000 de rendimento adicional). As taxas média e marginal são fundamentais na análise da carga tributária e na compreensão dos efeitos da política fiscal no comportamento económico dos indivíduos e empresas. A taxa média oferece uma visão geral da carga tributária enquanto a taxa marginal é crucial para entender as decisões na margem, como trabalhar horas extra ou investir num novo projeto.

Para avaliar o impacto da tributação na distribuição do rendimento e na equidade é importante analisar se os impostos são progressivos, proporcionais ou regressivos. Um imposto progressivo é aquele em que a taxa média de imposto aumenta à medida que o rendimento ou outro indicador da capacidade de pagar do contribuinte aumenta. Isto significa que os indivíduos com maior capacidade de pagar têm uma taxa média de imposto mais alta, ou seja, pagam uma percentagem maior do seu rendimento em impostos do que os indivíduos com menor rendimento. Um exemplo de um imposto progressivo é aquele em que são definidos escalões do indicador da capacidade de pagar e as taxas marginais aumentam para valores mais elevados do mesmo. Um imposto proporcional mantém a taxa média de imposto constante, independentemente das variações no indicador da capacidade de pagar. Todos pagam a mesma proporção de seus rendimentos, independentemente do montante absoluto do rendimento. Finalmente, num imposto regressivo a taxa média de imposto diminui à medida que o indicador da capacidade de pagar aumenta. Este tipo de imposto é frequentemente criticado por ser injusto, pois coloca uma carga tributária relativamente maior sobre aqueles que têm menos capacidade de pagar. Um exemplo de imposto regressivo pode ser um imposto sobre o consumo em que todos suportam a mesma taxa, independentemente do seu rendimento, mas indivíduos com rendimentos mais baixos tendem a gastar uma maior parte do seu rendimento em consumo do que indivíduos mais ricos, que poupam relativamente mais.

Para analisar a distribuição da carga fiscal pelos contribuintes são também importantes os conceitos de incidência e repercussão dos impostos. Existem dois tipos principais de incidência, a incidência legal e a incidência económica. A primeira corresponde ao impacto inicial da carga fiscal, determinado pela legislação tributária. Identifica quem é o sujeito passivo do imposto, ou seja, quem tem a obrigação formal de o pagar ao Estado. Por exemplo, a lei pode ditar que as empresas são responsáveis pelo pagamento de um imposto sobre as vendas, mas isso não significa necessariamente que sejam elas a suportar efetivamente o custo final do imposto. A incidência económica corresponde à distribuição final da carga fiscal, indicando sobre quem efetivamente recai o ónus da tributação. A incidência económica pode diferir da legal quando, por exemplo, uma empresa consegue transferir o custo do imposto para os consumidores através de preços mais altos. A repercussão fiscal é o processo pelo qual o sujeito passivo do imposto (aquele que a lei determina que deve pagar o imposto) transfere parte ou todo o custo do imposto para outra parte. Isso ocorre, por exemplo, quando uma empresa adiciona o valor do imposto ao preço dos seus produtos ou serviços, fazendo com que os consumidores finais suportem a carga tributária. A análise da incidência e da repercussão dos impostos é crucial para entender quem realmente suporta o imposto.

Para além de procurarem repercutir o imposto em terceiros, os sujeitos passivos do imposto podem também optar por operar na economia informal ou paralela, sobretudo quando a carga fiscal e a regulamentação estatal são elevadas. Isso resulta em perdas de receita para o Estado e pode comprometer a eficiência da economia, além de criar uma cultura de não conformidade com as leis e regulamentações. De acordo com um estudo de Schneider e Mai (2016) que estimou a dimensão da economia informal em 157 países de 1999 a 2013, neste último ano a economia informal em Timor-Leste ascendeu a 42,2% do PIB, o colocando o país na 99ª posição. Os países onde a economia informal é mais reduzida são a Suíça e os E.U.A. e o país onde é maior (66%) é a Bolívia.

O economista Arthur Laffer defendeu a existência de uma taxa de imposto que maximiza a receita fiscal, ou seja, que a relação positiva entre a taxa de imposto e a receita fiscal passa a negativa a partir de um nível elevado da taxa. Em termos gráficos, esta relação entre a taxa de imposto e a receita fiscal traduz-se numa curva em forma de U invertido e é conhecida como a curva de Laffer.¹⁶ À medida que as taxas de imposto aumentam, a receita fiscal também aumenta, porque o Estado cobra mais imposto por transação. No entanto, este aumento continua apenas até certo ponto, a partir do qual a receita fiscal diminui. Tal acontece porque a subida da taxa pode desencorajar a oferta de trabalho, no caso

¹⁶ Em homenagem a Arthur Laffer, que popularizou a ideia na década de 1970, enquanto consultor do Presidente dos E.U.A. Ronald Reagan. Laffer defendia a redução dos impostos e acreditava que a mesma não conduziria a uma redução da receita fiscal pois estimularia a atividade económica.

de um imposto sobre os rendimentos do trabalho, ou o investimento, no caso de um imposto sobre os lucros, diminuindo a base fiscal. Adicionalmente, pode também causar um aumento da evasão fiscal e da economia informal.

Principais tipos de impostos e estrutura da fiscalidade em Timor-Leste

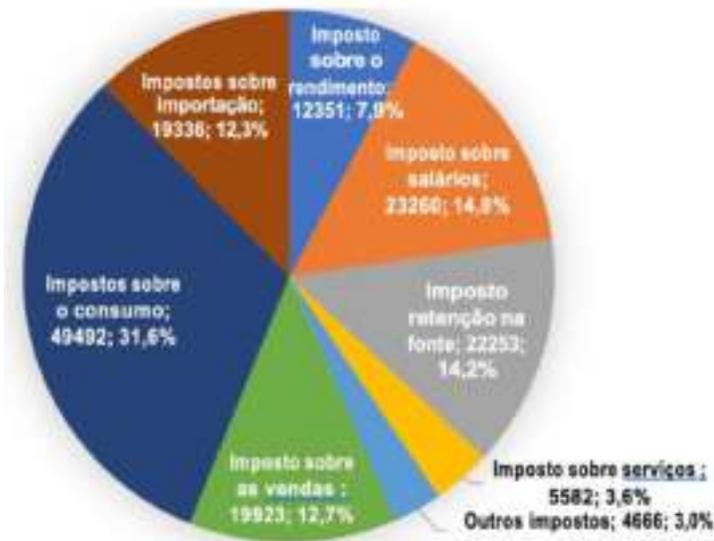
Os impostos podem ser classificados em diretos e indiretos consoante incidem direta ou indiretamente sobre manifestações da capacidade contributiva dos contribuintes. São considerados impostos diretos os impostos sobre o rendimento, os lucros, os ganhos de capital e a propriedade. Já os impostos indiretos incidem sobre os bens e serviços e o comércio internacional. A Figura 4.13 esquematiza os principais tipos de impostos que surgem com base no princípio da capacidade de pagar, estando assinalados a tracejado (e sem cor) os que ainda não foram implementados em Timor-Leste. Entre os impostos timorenses, o imposto sobre o rendimento, o imposto sobre salários e o imposto especial de retenção são impostos diretos, enquanto o imposto sobre vendas, o imposto seletivo de consumo, os direitos aduaneiros de importação e o imposto sobre serviços são impostos indiretos. Em Timor-Leste, não existem impostos sobre a propriedade imobiliária nem o imposto sobre o valor acrescentado, comuns na generalidade dos sistemas fiscais.

Figura 4.13: Principais tipos de impostos

Impostos diretos		Impostos indiretos						
Impostos sobre o rendimento, os lucros e os ganhos de capital		Impostos sobre o património		Impostos sobre bens e serviços		Impostos sobre o comércio internacional		Outros impostos
Impostos sobre os indivíduos	Impostos sobre as empresas	Imposto sobre o valor acrescentado		Imposto sobre vendas	Impostos seletivos sobre o consumo	Impostos sobre importações	Impostos sobre exportações	Imposto sobre serviços

De acordo com a Conta Geral do Estado de 2022, a receita fiscal em Timor-Leste ascendeu a \$156,863 milhões repartidos pelos impostos vigentes de acordo com a Figura 4.14. Os impostos sobre o consumo são os que geram maior receita (\$49,492 milhões, equivalente a 32% da receita fiscal), seguidos do imposto sobre os salários (\$23,26 milhões; 14,8%), do imposto de retenção (\$22,253 milhões; 14,2%), do imposto sobre as vendas (\$19,923; 12,7%), dos impostos sobre importação (\$19,336; 12,3%) e do imposto sobre o rendimento (\$12,351; 7,9%). Com menor importância, surge o imposto sobre serviços e outros impostos.

Figura 4.14: Estrutura da fiscalidade em Timor-Leste (2022)

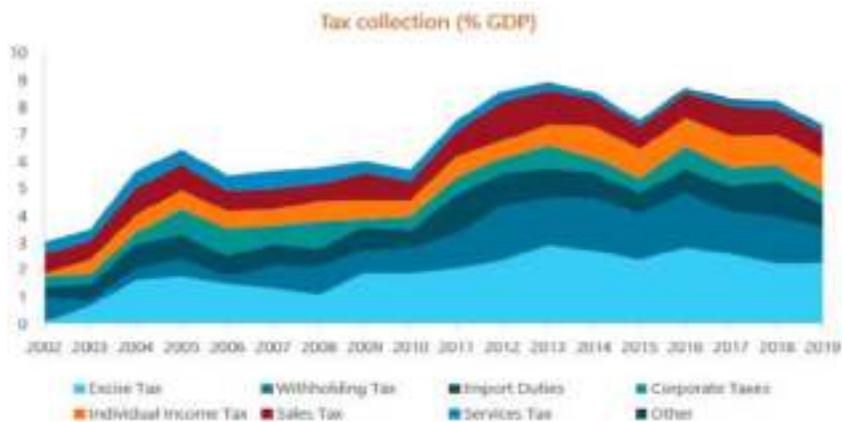


Fonte: Ministério das Finanças (2023a), p. 33.

A carga fiscal ou pressão fiscal de um país é calculada através da relação percentual entre o total de impostos e contribuições para a Segurança Social e o PIB. Em 2022, em Timor-Leste a receita fiscal foi de \$156,863 milhões, as contri-

buições para a Segurança Social ascenderam a \$11,766 milhões¹⁷ e o PIB a 1 729 mil milhões, pelo que a carga fiscal foi de 9,7%. Tal como evidenciado na secção 4.2, este valor é baixo, mesmo quando comparamos Timor-Leste com países com um nível de rendimento semelhante. A evolução da receita fiscal e suas componentes em percentagem do PIB, de 2002 a 2019, pode ser observada na Figura 4.15. A receita fiscal em percentagem do PIB oscilou entre cerca de 3% em 2002 e perto de 9% em 2013, atingindo 9% em 2022. Os impostos sobre o consumo são os que têm maior expressão no PIB, tendo o seu peso vindo a aumentar ao longo do tempo, ultrapassando os 2% em alguns anos.

Figura 4.15: Receita Fiscal ao longo dos anos (% do PIB)



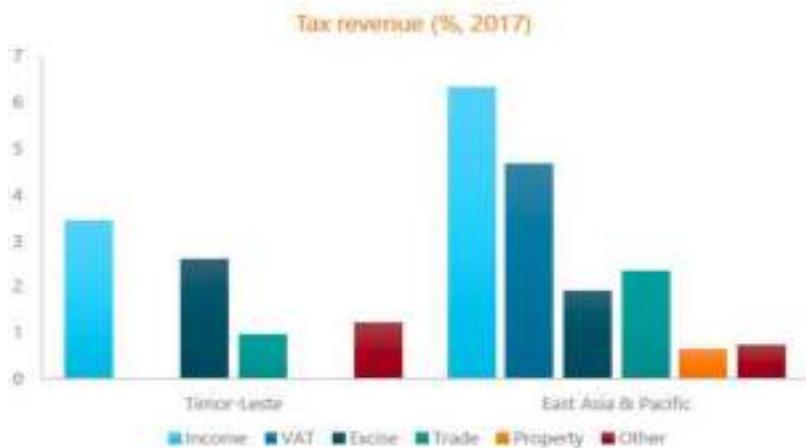
Fonte: Banco Mundial (2021), *Presentation*, p. 13.

A reduzida carga fiscal em Timor-Leste traduz-se num potencial de mobilização de receitas domésticas que poderá ser utilizado para reduzir a pres-

¹⁷ A Segurança Social é um sistema que integra um conjunto de medidas com o objetivo de proteger os cidadãos contra os riscos sociais enfrentados ao longo da vida. Assim, a Segurança Social visa combater a pobreza e apoiar os trabalhadores e as suas famílias em situações de perda do rendimento do trabalho. Em Timor-Leste, o Sistema de Segurança Social tem vindo a ser construído por etapas, tendo o primeiro patamar de proteção sido criado em 2008. O Sistema de Segurança Social de Timor-Leste integra já um regime não contributivo (de cidadania) e um regime contributivo (previdencial). O regime contributivo foi construído em duas etapas: em 2012 apenas para os funcionários do Estado e em 2016 o regime geral para todos. A contribuição da entidade empregadora é de 6% e a dos trabalhadores é de 4%.

são sobre o Fundo do Petróleo. Conforme pode ser visto na Figura 4.16, que apresenta o peso dos principais tipos de imposto no PIB em Timor-Leste, em comparação com a média dos países do Este da Ásia e do Pacífico, este peso é menor em Timor-Leste nos impostos sobre o rendimento e nos impostos sobre o comércio internacional, sendo apenas superior nos impostos seletivos sobre o consumo. Adicionalmente, em Timor-Leste não existe um imposto sobre o valor acrescentado, que, em média, representa perto de 5% do PIB nos países do Este da Ásia e Pacífico, nem impostos sobre o património imobiliário. Assim, parece existir um potencial considerável de expansão das receitas domésticas através dos impostos.

Figura 4.16: Receitas de Imposto em Timor-Leste e na média dos países do Este da Ásia e Pacífico (% do PIB, 2017)



Fonte: Banco Mundial (2021), *Presentation*, p. 16.

Dada a importância dos impostos para a receita pública, vamos agora tecer algumas considerações sobre os principais tipos de impostos, procurando analisar a situação dos mesmos em Timor-Leste. Primeiro, são examinados os impostos sobre o rendimento, depois os impostos sobre bens e serviços e, por fim, os impostos sobre a propriedade.

Algumas considerações sobre impostos sobre o rendimento e impostos sobre o consumo

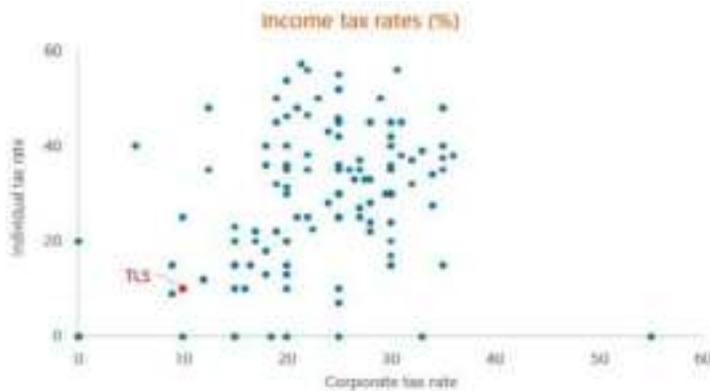
Em Timor-Leste existem três impostos sobre o rendimento: o imposto sobre os salários, o imposto especial retenção e o imposto sobre o rendimento. A Tabela 4.3 procura sumariar a abrangência e as taxas praticadas nestes impostos. Com algumas exceções, a taxa praticada é de 10%. Apenas os trabalhadores residentes dependentes, com salário mensal tributável até 500 dólares estão isentos de imposto sobre o salário e, de forma equivalente, as pessoas singulares residentes com rendimento anual tributável até 6 mil dólares não pagam imposto sobre o rendimento. Conforme pode ser visto na tabela, aos rendimentos de algumas atividades específicas são aplicadas taxas inferiores a 10% no imposto especial de retenção.

Tabela 4.3 Impostos sobre o rendimento em Timor-Leste, abrangência e taxas

Tipo		Taxa
Imposto sobre os salários	<i>Trabalhador dependente é pessoa singular residente</i>	
	- Salário mensal tributável: 0- 500 USD	0%
	- Salário mensal tributável: acima de 500 USD	10%
	<i>Trabalhador dependente não é residente</i>	10%
Imposto especial retenção	<i>Não residentes sem estabelecimento estável</i>	10%
	<i>Residentes e não residentes com estabelecimento estável</i>	
	- Royalties, rendas, prémios e ganhos do jogo	10%
	- Rendimento de uma atividade de construção ou edifício	2%
	- Rendimento de serviços de consultoria para construção	4%
	- Rendimento de serviços de transporte aéreo ou marítimo	2,64%
	- Rendimento de uma atividade de exploração mineira ou de apoio à extração mineira	4,5%
Impostos sobre o Rendimento	<i>Pessoa singular residente</i>	
	- Rendimento anual tributável: 0- 6 000 USD	0%
	- Rendimento anual tributável: acima de 6 000 USD	10%
	<i>Pessoa singular não residente</i>	10%
	<i>Pessoa coletiva</i>	10%

Conceitualmente e para efeitos de comparações internacionais os impostos sobre o rendimento são, em geral, divididos em impostos que incidem sobre os rendimentos das pessoas singulares ou sobre os rendimentos das pessoas coletivas (empresas). A Figura 4.17 apresenta, no eixo vertical, as taxas de impostos sobre o rendimento das pessoas singulares numa multiplicidade de países e, no eixo horizontal, as taxas de impostos sobre o rendimento das pessoas coletivas, destacando a vermelho Timor-Leste (TLS). Na figura é evidente que Timor-Leste pratica, para ambos os tipos de rendimento, muito taxas reduzidas.

Figura 4.17: Taxas de Imposto sobre o Rendimento (%)



Fonte: Banco Mundial (2021), Presentation, p. 15.

Do ponto de vista da implementação, os impostos sobre o rendimento apresentam alguns desafios que importa perceber. Relativamente aos impostos sobre os rendimentos das pessoas singulares, a primeira questão que se coloca é a escolha do conceito de rendimento a utilizar para aferir a capacidade de pagar. Podemos distinguir dois conceitos de rendimento: o rendimento acréscimo (RA) e o rendimento produto (RP). O rendimento acréscimo corresponde à soma do consumo (C) com a variação líquida da riqueza (ΔRi_q), num determinado período de tempo.

$$RA = C + \Delta Ri_q$$

A variação líquida da riqueza inclui duas componentes, a poupança (S) e as mais ou menos valias patrimoniais (ΔP). Excluindo do rendimento acréscimo

as mais valias ou menos-valias patrimoniais, alcançamos o rendimento produto, que se traduz na soma do consumo e da poupança.

$$RP = C + S$$

Com objetivos de equidade, os sistemas fiscais modernos tendem a incluir no rendimento tributável não só os rendimentos periódicos, mas também os ganhos extraordinários, como as mais valias resultantes da venda de património. Também do ponto de vista da equidade, a componente de consumo que se integra na definição de rendimento deve incluir não apenas o consumo realizado por intermédio de transações no mercado, mas também o consumo imputado. Este último traduz-se, por exemplo, em autoconsumo agrícola ou no valor da renda que um indivíduo deixa de pagar por habitar em casa própria. A quantificação dos rendimentos imputados é complexa pelo que, na prática, estes acabam frequentemente por não ser tributados. Com o objetivo de promover a equidade vertical, é também prática corrente estabelecer um limiar de rendimento abaixo do qual não se reconhece a existência de capacidade contributiva, isentando do pagamento de impostos os contribuintes com rendimento abaixo desse valor.

Desafios adicionais do ponto de vista da equidade horizontal estão associados ao tratamento fiscal a dar a rendimentos estáveis e a rendimentos flutuantes ou incertos. A título de exemplo, consideremos dois indivíduos, A e B, cuja vida contributiva se resume a dois períodos temporais, o período 1 e o período 2. O indivíduo A tem um rendimento de 90 unidades monetárias (u.m.) no período 1 ($RA1 = 90$) e de 10 u.m. no período 2 ($RA2 = 10$), enquanto o indivíduo B auferir as mesmas 50 u.m. nos dois períodos ($RB1 = RB2 = 50$). Assim, o rendimento dos dois indivíduos é o mesmo ao longo da sua carreira contributiva ($RA1 + RA2 = 100 = RB1 + RB2$), mas o indivíduo A tem rendimentos flutuantes enquanto os indivíduos B tem rendimentos estáveis. Admitindo um imposto progressivo, em que a taxa de imposto para rendimentos abaixo de 20 u.m. é zero, para rendimentos entre 20 e 60 u.m. é 10% e para rendimentos acima de 60 u.m. é 20%, no final dos dois períodos, o montante total de imposto suportado pelo indivíduo A ($ImpA$) é superior ao suportado pelo indivíduo B ($ImpB$). Vejamos porquê:

Indivíduo A:

Período 1: $ImpA1 = 0 + 40 \cdot 0,1 + 30 \cdot 0,2 = 10$

Período 2: $ImpA2 = 0$

Nos dois períodos: $ImpA1 + ImpA2 = 10$

Indivíduo B:

Período 1 e período 2: $\text{ImpB1} = 0 + 30 \cdot 0,1 = 3 = \text{ImpB2}$

Nos dois períodos: $\text{ImpB1} + \text{ImpB2} = 6$

Assim, a taxa média de imposto suportada pelo indivíduo A é de 10% (= 10/100), enquanto a taxa média do indivíduo B é de 6% (= 6/100), o que coloca um problema de equidade horizontal já que ambos os contribuintes auferem o mesmo rendimento total. Esta situação está associada a profissões como a dos desportistas e dos modelos, que têm um rendimento elevado num período relativamente curto das suas carreiras. Uma forma de minorar este problema de equidade consiste em conceder um tratamento fiscal diferenciado a estas profissões permitindo, por exemplo, um alisamento dos rendimentos ao longo de vários períodos.

Um problema de equidade horizontal semelhante ocorre quando comparamos o imposto suportado por indivíduos com rendimentos certos e com rendimentos incertos. Certas profissões têm inerentes riscos que os profissionais que as desempenham não controlam, como a de vendedor já que as vendas dependem da conjuntura económica. Para um mesmo nível de rendimento total, os indivíduos que exercem estas profissões encontram-se num nível de bem-estar inferior aos que auferem rendimentos certos, uma vez que os agentes económicos tendem a ser avessos ao risco. No entanto, se o sistema fiscal for progressivo (recordemos o exemplo numérico anterior) os indivíduos com rendimento incerto vão suportar um montante total de impostos superior, mesmo que, ao longo da vida, ganhem o mesmo que indivíduos com rendimentos certos. Note-se que neste caso, mesmo com um imposto proporcional (em que ambos pagam igual montante de imposto), existe um problema de equidade horizontal já que o sistema fiscal devia ter em consideração que os indivíduos com rendimentos incertos têm um nível de bem-estar inferior. Também nestes casos é frequente os códigos fiscais permitirem um tratamento diferenciado das profissões com rendimentos incertos.

Quanto à tributação dos rendimentos das empresas, a corrente integracionista defende que o alvo principal da tributação deve ser o rendimento dos indivíduos. Nesta perspetiva, os rendimentos das empresas são tributados como um meio para alcançar a tributação efetiva dos indivíduos, a quem, no fim de contas, os rendimentos pertencem. Sendo assim, a tributação dos rendimentos das empresas deveria ter em consideração a capacidade de pagar dos indivíduos que as detêm através de uma integração da tributação do rendimento das empresas na tributação do rendimento individual. Apesar de atrativa do ponto de vista da equidade, esta perspetiva não é fácil de implementar na prática, sendo mais utilizada a visão defendida pela corrente absolutista segundo a qual a tributação

da empresa deve ser feita de forma separada dos seus detentores. Esta visão considera que as empresas têm existência e capacidade fiscal próprias, independentes dos seus proprietários. Note-se que caso os rendimentos das empresas não fossem tributados, os indivíduos que as detêm poderiam evitar o pagamento de impostos não distribuindo os rendimentos gerados através das empresas.

Em Timor-Leste é aplicada uma taxa de imposto de 10% sobre os rendimentos das pessoas coletivas, uma taxa baixa em termos internacionais, conforme evidenciado na Figura 4.17. Os impostos sobre o rendimento das empresas têm impacto no investimento e na criação de emprego e, conseqüentemente, no crescimento económico. Do ponto de vista da atração de investimento estrangeiro, países que adotem taxas reduzidas tornam-se mais competitivos internacionalmente. No entanto, dada a forte mobilidade do capital, esta competição pode dar origem a um nivelamento por baixo das taxas de imposto e ao aparecimento dos chamados paraísos fiscais, com perdas de receitas públicas para os países que pratiquem taxas mais elevadas. Em 2021, quase 140 países e jurisdições (excluindo Timor-Leste) chegaram a um acordo histórico sobre a reforma da tributação internacional, tendo acordado que a partir de 1 de janeiro de 2024 os grandes grupos multinacionais de empresas passam a estar sujeitos a uma taxa mínima de 15% sobre os lucros. Estima-se que esta medida aumente significativamente a receita fiscal em todo o mundo.

Relativamente aos impostos sobre bens e serviços, em Timor-Leste existem o imposto sobre vendas, cuja taxa é de 2,5%, e diversos impostos seletivos sobre o consumo que incidem sobre bens como as bebidas fermentadas (por exemplo, a cerveja, o vinho e o vermute), o álcool etílico e outras bebidas alcoólicas, o tabaco e outros produtos derivados do tabaco, a gasolina, gasóleo e outros produtos derivados do petróleo. Vários destes impostos foram desenhados com o objetivo de corrigir externalidades negativas, nomeadamente as associadas ao fumo e à poluição do meio ambiente.

Apesar da sua importância em muitos países, nomeadamente nos da Ásia e Pacífico (recordar a Figura 4.16) e na União Europeia, não existe em Timor-Leste um imposto sobre o valor acrescentado (IVA). O IVA distingue-se dos impostos especiais sobre o consumo pelo facto de incidir tendencialmente sobre todos os bens e serviços, ou seja, caracteriza-se pela universalidade, enquanto os impostos especiais sobre o consumo se caracterizam pela seletividade. O IVA incide sobre todas as fases do circuito económico, desde o produtor ao retalhista, mas em termos tais que cada operador apenas paga imposto na medida do valor que acrescenta através da sua atividade. Calculando o valor acrescentado pela ótica do consumo, o somatório dos valores acrescentados por todos os intervenientes no processo produtivo corresponde, aproximadamente, ao consumo agregado na economia. Assim, a coleta global do IVA é igual à coleta de um imposto, com a mesma taxa, sobre as vendas finais aos consumidores. A principal

diferença está no facto de o IVA ser um imposto plurifásico porque se estende ao longo de todas as fases do circuito económico, enquanto um imposto sobre as vendas é um imposto monofásico que incide apenas na etapa final da venda ao consumidor final. A cobrança do IVA em múltiplas fases tem vários méritos, nomeadamente o de diminuir o incentivo à fraude e evasão por ter inerente um mecanismo de autopolicciamento em que cada operador económico tem interesse em pedir fatura ao operador que o antecede no circuito económico.

A tributação do consumo tem como principal vantagem a não incidência sobre a poupança, o que pode encorajar os cidadãos a pouparem mais, daí resultando mais capital disponível para investimento e, conseqüentemente, crescimento económico. Adicionalmente, os impostos sobre o consumo são difíceis de evitar e são, frequentemente, relativamente mais simples de administrar que outros tipos de impostos, nomeadamente os impostos sobre o rendimento. Todavia, estes impostos têm como desvantagem a regressividade, uma vez que pesam proporcionalmente mais sobre os contribuintes com menores rendimentos. Estes indivíduos destinam uma fração mais significativa dos seus rendimentos ao consumo e, portanto, pagam uma maior proporção dos seus rendimentos em impostos. No caso do IVA, a implementação de taxas mais baixas e isenções nos bens de primeira necessidade pode atenuar a regressividade, garantindo maior equidade fiscal.

4.5. Receitas creditícias

Embora os empréstimos tenham pequena expressão como fonte de financiamento do Estado em Timor-Leste (ver Tabela 4.1), na maioria dos países, a dívida pública é a principal forma de captação de recursos para financiar défices orçamentais, englobando o conjunto de títulos emitidos e não amortizados pelos subsectores das administrações públicas no mercado de capitais e empréstimos obtidos.

Necessidades de financiamento

Torna-se necessário financiar parte da despesa pública com recurso a receitas creditícias, como empréstimos ou emissão de dívida pública, quando nem toda a despesa é coberta pela receita efetiva. Assim, saldos orçamentais negativos (défices) estão associados a aumentos da dívida pública, exceto em países que tenham outras fontes de receita, como levantamentos extraordinários de um fundo soberano ou doações internacionais.

É comum distinguir as necessidades líquidas de financiamento (*NLF*), que correspondem à variação líquida da dívida pública de um ano para outro, das necessidades brutas de financiamento (*NBF*), que correspondem ao montan-

te total de novas emissões de dívida pública a que o Estado tem que recorrer num determinado ano. Ou seja:

$$NFL_t = B_t - B_{t-1} = \text{défice orçamental}_t + \text{ajustamentos défice dívida}_t$$

$$NFB_t = NFL_t + \text{amortizações da dívida pública}_t$$

Em que B_t é o valor da dívida pública no ano t e os ajustamentos défice-dívida correspondem à diferença entre a aquisição de ativos financeiros e as receitas de privatizações aplicadas na amortização da dívida.

Na Tabela 4.4 são indicadas as despesas da Administração Central de Timor-Leste, as receitas provenientes do RSE e da receita doméstica, o saldo orçamental e as consequentes necessidades (défice) de financiamento, para 2023 e 2024. Sendo as receitas, domésticas e RSE, muito inferiores à despesa total, verificou-se um défice de 963,44 milhões de dólares em 2023 e estima-se para 2024 um défice orçamental de 1.115, 67 milhões. Na maioria dos países, tais défices de financiamento resultariam em aumentos quase da mesma magnitude da dívida pública. No entanto, em Timor-Leste, mais de 75% das necessidades de financiamento são cobertas por retiradas em excesso do Fundo Petrolífero. A segunda maior fonte de financiamento (cerca de 20%) é o saldo de caixa, surgindo os empréstimos num muito distante terceiro lugar (2,2% em 2024) e, por fim, o apoio orçamental direto proveniente de doações internacionais (1,4%).

Tabela 4.4: Orçamento e Memorando (milhões de USD)

	Orçamento Retificativo 2023	Orçamento 2024
Despesa total da Administração Central	1.633,00	1.890,00
Receitas	669,56	714,33
Receita correntes	179,41	192,24
Receita Sustentável Estimado (RSE)	490,15	522,09
Saldo Orçamental	-963,44	-1.115,67
Défice de Financiamento	963,44	1.115,67
Retiradas em excesso do Fundo Centralizado	716,06	855,45
Uso de saldo de caixa	200,00	220,00
Empréstimos	35,00	25,00
Apoio Orçamental Direto	10,40	15,22

Fonte: Proposta de Orçamento Geral do Estado para 2024 – Relatório, Tabela 1, p. 9.

Composição e evolução do financiamento

Os rácios do défice orçamental e do stock de dívida pública sobre o PIB, de 2019 a 2022, e os valores previstos de 2023 a 2028 são reportados na Tabela 4.5. Apesar dos muito elevados défices em percentagem do PIB, entre os mais altos do mundo, o rácio da dívida pública sobre o PIB pouco tem crescido, esperando-se até que diminua ligeiramente a partir de 2025.

Tabela 4.5: Principais estatísticas Fiscais (% do PIB)

Estatística	Real					Previsão				
	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026	2027	2028
Défice										
Orçamental	30,7	25,8	46,7	50,5	40,9	57,5	67,0	71,4	75,1	78,7
Stock de Dívida	11,4	13,8	15,0	15,1	15,5	16,5	15,5	16,1	14,9	14,1

Fonte: Proposta de Orçamento Geral do Estado para 2024 – Relatório, p. 12.

Como acima referido, tal só é possível por a dívida pública ser uma fonte quase residual de financiamento dos défices orçamentais e se esperar que assim se mantenha nos próximos anos. Como se pode constatar na Tabela 4.6, prevê-se que, pelo menos até 2028, a maior fonte de financiamento da despesa do Estado continue a ser o Fundo Petrolífero, com especial destaque para as retiradas em excesso, que serão cada vez maiores, enquanto os empréstimos continuarão a ter um papel residual. No entanto, na ausência de novas receitas petrolíferas e mantendo-se a trajetória da despesa pública, as sucessivas retiradas em excesso deverão conduzir ao esgotamento do Fundo Petrolífero em 2034 (ver Figura 4.11). Após esse ano, a dívida certamente disparará se não houver cortes drásticos na despesa pública.

Tabela 4.6: Financiamento à Administração

Central e RAEOA (milhões de USD)

	DGF	OGF	2025	2026	2027	2028
	2023	2024				
Retiradas do Fundo Petrolífero	1207,1	1377,5	1508,2	1674,8	1850,0	1925,2
Receitas Sustentável Estimada (MSLI)	490,2	522,1	502,6	478,5	447,8	411,1
Retiradas em excesso	716,9	855,5	1005,6	1196,3	1382,2	1514,1
Exportações Domésticas	179,4	192,2	200,9	210,7	220,7	231,5
Empréstimos	55,0	75,0	45,0	50,0	75,5	34,5
Apoio Orçamental Direto	10,4	15,2	5,7	9,7	9,7	5,7
Financiamento de saldos de caixa	505,8	277,7	224,7	310,0	324,0	242,0
Impostos e encargos do RALDA	1,5	2,3	2,3	2,4	2,5	2,7
Total	1716,8	1890,0	1990,8	2148,7	2319,9	2505,7

Fonte: Proposta de Orçamento Geral do Estado para 2024 – Relatório, pp. 67-68.

Uma forma de prolongar a vida útil do Fundo Petrolífero passaria por substituir parte das retiradas em excesso por maior recurso a empréstimos. Como Timor-Leste tem acesso a empréstimos cujas taxas efetivas têm estado sempre abaixo das taxas de retorno histórico do investimento do Fundo Petrolífero (ver Tabela 4.7), o maior recurso a empréstimos também poderia fazer sentido em termos de gestão financeira.

Tabela 4.7: Custo dos Empréstimos versus

Retorno do Fundo Petrolífero

	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Custo dos empréstimos (taxa efetiva)	1,07%	1,47%	1,62%	2,06%	2,34%	2,05%	1,50%	1,45%
Retorno histórico do Fundo Petrolífero (retal acresc. inflac.)	3,82%	3,87%	4,06%	3,82%	4,45%	4,81%	4,90%	3,95%

Fonte: Proposta de Orçamento Geral do Estado para 2024 – Relatório, p. 56.

Na Tabela 4.8 são reportados os rácios da dívida externa em relação ao PIB e do serviço da dívida em relação à receita doméstica, de 2019 a 2024 (são apresentadas previsões para os últimos dois anos). Tal como já mencionado, Timor-Leste tem uma dívida externa relativamente baixa, estimada em 16,5% do PIB em 2024, e o serviço da dívida tem representado um encargo relativamente pequeno em relação à receita doméstica (3,59% em 2024). Assim, não se antecipam problemas de sustentabilidade da dívida externa timorense num futuro próximo.

Tabela 4.8: Indicadores de Dívida Externa, 2018-2024

	2019	2020	2021	2022	2023p	2024p
Dívida externa total em relação ao PIB	11,4%	13,8%	15,0%	15,1%	16,6%	16,5%
Serviço da dívida em relação à receita	1,00%	1,07%	1,07%	2,29%	3,72%	3,59%
Dívida externa total (milhões USD)	192	216	235	251	265	287
Serviço da dívida (milhões de USD)	7,7	7,8	9,3	16,4	25,0	23,7
PIB nominal (milhões de USD)	1682	1587	1560	1672	1595	1747
Receita (RSC + Receita dom.) (milhões de USD)	717	727	717	727	672	717

Fonte: RDTL (2023), Orçamento Geral do Estado 2024 – Relatório, p. 57.

Sustentabilidade da dívida pública

Uma análise rigorosa da sustentabilidade da dívida pública de um país deve ter em conta não só o seu valor atual, mas também as variáveis que afetam a sua evolução, tais como o défice orçamental, a taxa de juro da dívida e a taxa de crescimento da economia. De forma a obter uma expressão matemática para a dinâmica da dívida no curto prazo, tomamos como ponto de partida a restrição orçamental de curto prazo do Estado. Atendendo a que o financiamento monetário não está disponível em Timor-Leste, a restrição resume-se a:

$$B_t = B_{t-1} + i_t B_{t-1} + Gp_t - T_t$$

Em que B_t é o stock de dívida pública no final ano t , B_{t-1} o stock no final do ano anterior, i_t é a taxa de juro da dívida, T_t é a despesa primária (sem o pagamento de juros) e Gp_t é a receita pública. Dividindo ambos os lados da equação pelo PIB (Y_t), obtemos:

$$\frac{B_t}{Y_t} = \frac{(1 + i_t)B_{t-1}}{Y_t} + \frac{Gp_t - T_t}{Y_t}$$

Sendo y_t o peso da dívida pública no PIB, y_t a taxa de crescimento do PIB, e considerando que $Y_t = (1 + y_t)Y_{t-1}$, temos:

$$g_t = \frac{Gp_t}{Y_t}$$

Sendo $g_t = \frac{Gp_t}{Y_t}$ o peso das despesas primárias no PIB e $b_t = \frac{1 + i_t}{1 + y_t} b_{t-1} + g_t - t_t$ o peso das receitas no PIB, obtemos:

$$b_t = \frac{1 + i_t}{1 + y_t} b_{t-1} + g_t - t_t$$

Subtraindo b_{t-1} em ambos os lados da equação, temos:

$$b_{t-1}$$

Juntando os termos com $\overline{b_{t-1}}$ do lado direito obtemos o termo que representa o efeito dinâmico da dívida, o chamado snow-ball effect (efeito bola de neve). O outro termo do lado direito corresponde ao peso do défice orçamental primário no PIB.

$$b_t - b_{t-1} = \underbrace{\frac{i_t - y_t}{1 + y_t} b_{t-1}}_{\substack{\text{Efeito dinâmico} \\ \text{(Snow-ball effect)}}} + \underbrace{g_t - t_t}_{\substack{\text{Peso do défice} \\ \text{primário no PIB}}}$$

Assim, no curto prazo, o peso da dívida pública no PIB é influenciado por: taxa de juro da dívida soberana (y); taxa de crescimento do PIB (y_t); peso da dívida pública no produto no período anterior (b_{t-1}); e peso do défice primário no produto ($i_t > y_t$).

Quando a taxa de juro é superior à taxa de crescimento do PIB ($i_t > y_t$), o aumento no peso da dívida no PIB será superior ao peso do défice primário. Assim, quanto maior for este diferencial entre a taxa de juro e a taxa de crescimento mais explosivo será o crescimento da dívida em percentagem do PIB na presença de défices primários. Mesmo com um saldo primário equilibrado o peso da dívida no PIB cresce à taxa $\frac{1+i_t}{1+y_t}$.

O saldo primário será considerado sustentável se proporcionar um rácio dívida-produto constante. Ou seja:

$$\frac{i_t - y_t}{1 + y_t} b_{t-1} \leq t_t - g_t \Leftrightarrow t_t - g_t \geq \frac{i_t - y_t}{1 + y_t} b_{t-1}$$

Para que o rácio do endividamento não se agrave no período, o efeito dinâmico deve ser menor ou igual que o saldo primário:

$$\frac{i_t - y_t}{1 + y_t} b_{t-1} \leq t_t - g_t \Leftrightarrow t_t - g_t \geq \frac{i_t - y_t}{1 + y_t} b_{t-1}$$

Caso a taxa de juro seja superior à taxa de crescimento do PIB ($t_t > g_t$) são necessários saldos primários superavitários ($t_t > g_t$) para evitar que o peso da dívida no PIB aumente.

No caso de Timor-Leste, os elevados défices orçamentais (ver Tabela 4.5) teriam levado a uma dinâmica de acelerado crescimento da dívida pública se essa fosse a principal fonte de financiamento. Mas, como o país tem recorrido sobretudo a retiradas em excesso do Fundo Petrolífero a dívida pública pouco tem aumentado. As projeções do Fundo Monetário Internacional (FMI, 2022), no âmbito das últimas edições da Debt Sustainability Analysis apontam para a continuação de baixos rácios da dívida pública sobre o PIB. Como se pode ver no lado direito da Figura 4.18 os elevados défices primários levariam a que a dívida em percentagem do PIB tivesse aumentado quase 200 pontos percentuais de 2017 a 2022 se não fosse o financiamento por via das retiradas em excesso (residual, na figura). Nos cinco anos seguintes o aumento previsto seria de cerca de 300 pontos, na ausência dessa fonte de financiamento.

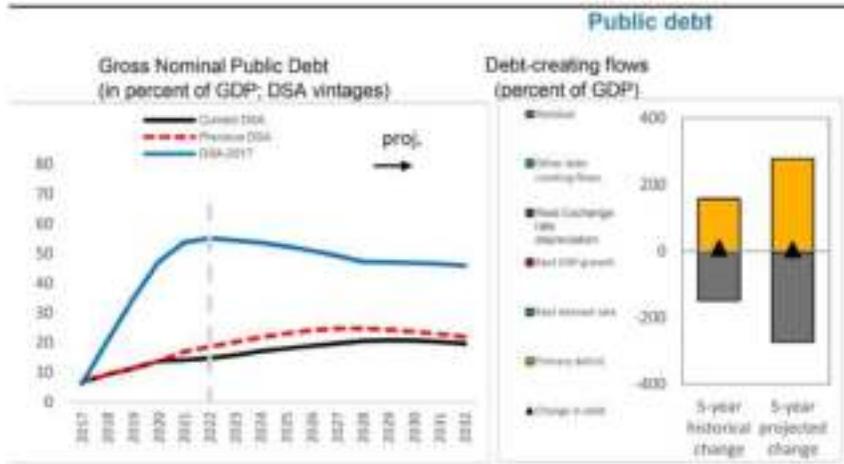
Atendendo à situação específica de Timor-Leste, faz sentido acrescentar as retiradas em excesso do Fundo Petrolífero nas equações da restrição orçamental e da dinâmica da dívida no curto prazo. Assim, denotando as retiradas em excesso como RE_t , teríamos:

$$B_t = B_{t-1} + i_t B_{t-1} + Gp_t - T_t - RE_t$$

$$b_t - b_{t-1} = \underbrace{\frac{i_t - y_t}{1 + y_t} b_{t-1}}_{\substack{\text{Efeito dinâmico} \\ \text{(Snow-ball effect)}}} + \underbrace{\frac{g_t - t_t}{Y_t}}_{\substack{\text{Peso do défice} \\ \text{primário no PIB}}} - \underbrace{\frac{RE_t}{Y_t}}_{\substack{\text{Peso das retiradas} \\ \text{em excesso no PIB}}}$$

Figura 4.18: Dívida Pública (%PIB) – Debt

Sustainability Analysis (FMI)



Fonte: FMI (2022), *Debt Sustainability Analysis*, p. 23.

Efeitos da dívida pública

A acumulação de dívida pública é um tema complexo com múltiplas repercussões na economia de um país. Um dos efeitos imediatos é o aumento dos encargos futuros para pagar essa dívida. À medida que a dívida cresce, o governo pode ter que recorrer a impostos mais altos no futuro para gerar receita suficiente para cobrir esses pagamentos. Além disso, pode ser necessário cortar despesas públicas essenciais, o que pode afetar negativamente a qualidade dos serviços públicos prestados e o bem-estar social.

Quando o financiamento é feito pelo Banco Central, uma consequência comum é o aumento da inflação, dado aumentar a oferta de moeda. Se a dívida for externa, especialmente em moeda estrangeira, o país fica sujeito a variações cambiais e tem a necessidade de aumentar as suas receitas com exportações para conseguir pagar a dívida. Quanto maior a dívida, maior é também o risco de incumprimento, o que pode levar a uma deterioração da notação de crédito por agências internacionais como a Standard & Poor's, Moody's e Fitch. Isso, por sua vez, resulta em maiores taxas de juro sobre a dívida, aumentando os encargos de

serviço da dívida e tornando ainda mais difícil a colocação de títulos de dívida nos mercados de capitais.

No contexto dos países em desenvolvimento, muitos receberam extensos fluxos de entrada de capitais do exterior e, como resultado, acumularam uma dívida externa substancial. Os empréstimos podem financiar projetos de investimento que impulsionam o crescimento económico, facilitando o pagamento da dívida. No entanto, alguns projetos podem falhar, e muitos empréstimos acabam por financiar gastos de consumo, em vez de investimentos produtivos. O endividamento excessivo pode levar a crises da dívida, em que os governos deixam de cumprir os pagamentos previstos. Isso pode desencadear uma crise autossustentada, em que o receio da crise reduz a entrada e aumenta a saída de capitais, elevando as taxas de juro. As saídas de capitais têm que ser compensadas por aumentos nas exportações líquidas ou por diminuições das reservas em moeda estrangeira. Em casos extremos, o governo pode ficar sem escolha a não ser deixar de pagar a dívida, o que pode levar a uma crise bancária, especialmente se a moeda nacional se deprecia e os bancos estão endividados em moeda estrangeira.

5. Política orçamental

Nesta secção começa-se por apresentar os objetivos e os instrumentos da política orçamental. Segue-se uma análise dos principais indicadores, com destaque para a evolução dos saldos orçamentais em Timor-Leste. Na última subsecção é apresentado o Orçamento Geral do Estado, sendo feito um enquadramento geral, uma breve descrição dos princípios e regras orçamentais, assim como do processo orçamental, terminando com uma discussão da avaliação feita por organizações internacionais da gestão orçamental timorense.

5.1. Objetivos e instrumentos da política orçamental

Em qualquer país, a política orçamental é uma das políticas mais importantes para atingir os três grandes objetivos da atuação do Estado, que consistem na promoção da eficiência e da equidade e na atenuação dos ciclos económicos. Em Timor-Leste, onde a moeda em circulação é o dólar, as autoridades abdicaram das políticas monetária e cambial, pelo que a política orçamental assume ainda maior relevo, dado ser a única política macroeconómica disponível. Para atingir estes objetivos, o Estado atua tanto por via das despesas públicas, nas suas áreas de atuação (educação, saúde, proteção social, etc.), como das receitas públicas, em particular por via dos impostos.

Na ótica macroeconómica, a política orçamental afeta a atividade económica fundamentalmente através da procura agregada (*AD*). Esta corresponde à soma do consumo privado (*C*), o investimento (*I*), os gastos do Estado ou

consumo público (G) e as exportações (X) líquidas de importações (M). Assim, podemos apresentar a procura agregada como:

$$AD = C + I + \bar{G} + \bar{X} - M$$

No modelo keynesiano, o consumo privado (C) pode ser expresso através de uma função que resulta da soma do consumo autónomo (\bar{C}) com a parcela do consumo que depende do rendimento disponível (Y^d) e da propensão marginal a consumir (c). O rendimento disponível é o que resta às famílias depois de pagarem impostos (T) e receberem transferências ($\bar{T}R$) do Estado $Y^d = Y - T + \bar{T}R$. A propensão marginal ao consumo (c) está compreendida entre zero e um e indica quanto cresce o consumo das famílias na sequência de um aumento de uma unidade no rendimento disponível das mesmas. A função consumo traduz-se em:

$$C = \bar{C} + cY^d, \quad 0 < c < 1$$

O investimento privado tem uma componente autónoma (\bar{I}) e outra que depende negativamente da taxa de juro (r), que corresponde ao custo do financiamento. Representando a sensibilidade do investimento à taxa de juro com (k), obtemos a função investimento:

$$I = \bar{I} - kr$$

Assumindo também uma componente autónoma dos impostos (\bar{T}) e outra componente que depende da taxa de imposto (t) e do rendimento (Y), a função impostos é:

$$T = \bar{T} + tY, \quad 0 < t < 1$$

Finalmente, denotando as importações autónomas como \bar{M} , e a propensão marginal a importar (variação das importações dado uma variação unitária no rendimento) como m , obtemos a função importações:

$$M = \bar{M} + mY, \quad m > 0$$

A economia está em equilíbrio quando o produto, ou rendimento, iguala a procura agregada ($Y = AD$), ou seja, quando:

$$Y = C + I + \bar{G} + \bar{X} - M$$

Desenvolvendo o lado direito da equação, obtemos:

$$Y = \bar{C} + c(Y - T + \bar{T}R) + \bar{I} - kr + \bar{G} + \bar{X} - \bar{M} - mY$$

Resolvendo em função a Y obtemos a expressão para o rendimento de equilíbrio:

$$Y_E = \frac{1}{1 - c(1 - t) + m} (\bar{C} - c\bar{T} + c\bar{T}R + \bar{I} - kr + \bar{G} + \bar{X} - \bar{M})$$

Uma variação no consumo público (\bar{G}), ou em qualquer componente da procura autónoma (consumo, investimento, exportações ou importações), terá um impacto no rendimento de equilíbrio multiplicado por $\frac{1}{1 - c(1 - t) + m}$, que é usualmente designado como “multiplicador keynesiano”. Alterações nos impostos autónomos (\bar{T}) serão multiplicadas por $\frac{-c}{1 - c(1 - t) + m}$ (aumentos nos impostos reduzem o rendimento de equilíbrio) e alterações nas transferências serão multiplicadas por $\frac{c}{1 - c(1 - t) + m}$. Já aumentos da taxa de imposto (t) ou da propensão marginal a importar (m) reduzem o multiplicador, enquanto aumentos da propensão marginal a consumir (c) aumentam o valor do multiplicador keynesiano. Assim, podemos concluir que o governo pode influenciar a atividade económica alterando as suas despesas (de consumo, investimento ou transferências), impostos autónomos ou as taxas de imposto.

De forma a estabilizar a economia, políticas orçamentais contracíclicas podem ser usadas para contrariar as variações conjunturais da atividade económica. Numa conjuntura de desaceleração da atividade económica, o governo pode implementar uma política orçamental expansionista, por exemplo aumentando a despesa pública ou reduzindo os impostos. Já numa situação de maior crescimento económico, o governo pode aproveitar para implementar uma política restritiva, melhorando o saldo orçamental com a maior arrecadação de receita fiscal e diminuindo as despesas, acumulando recursos que lhe permitam responder a possíveis desacelerações futuras da atividade económica.

Diz-se que a política orçamental é discricionária quando se verificam alterações deliberadas na sua implementação no sentido de responder às condições da economia. Medidas discricionárias para estimular a atividade económica, como aumentos da despesa ou reduções dos impostos implicam, geralmente, um agravamento do saldo orçamental. A visão mais corrente (não necessariamente correta) é de que quanto maior o aumento no défice orçamental maior o impulso dado à economia através da política orçamental.

Algumas rubricas orçamentais, geralmente designadas de estabilizadores automáticos, variam parcialmente de forma mecânica, consoante o nível de atividade económica. É o caso dos subsídios de desemprego e do rendimento mínimo garantido, cujas despesas aumentam numa situação de recessão e elevado desemprego e diminuem em épocas de expansão. É também o caso de impostos progressivos, pois as receitas aumentam ou diminuem mais que proporcionalmente ao rendimento. Estes estabilizadores automáticos contribuem para ajustar a procura agregada ao produto e para alisar o nível de atividade económica e o

consumo privado, contribuindo para a redução da volatilidade económica e para o bem-estar social.

Ao analisar os instrumentos da política orçamental, é conveniente ter em conta a restrição orçamental de curto prazo do Estado, já referida na secção 4.5.3. De acordo com esta restrição, em cada período financeiro (t), o total das despesas públicas ($\bar{G}_t = Gp_t + i_t B_{t-1}$) tem de igualar a soma das receitas públicas efetivas (T_t) com a emissão de dívida pública ($\Delta Div_t = B_t - B_{t-1}$) e a emissão de moeda ($\Delta Moeda_t$). Trata-se de uma relação de identidade, que se verifica já que o Estado tem de ter recursos para suportar as despesas assumidas.

$$\bar{G}_t \equiv T_t + \Delta Div_t + \Delta Moeda_t$$

Do lado das despesas salientam-se as despesas de capital associadas ao investimento público, pela sua capacidade de gerar emprego e estimular a atividade económica, enquanto nas despesas correntes assumem grande relevo as despesas de cariz social associadas às transferências sociais que fazem aumentar o rendimento disponível das famílias. Já do lado das receitas efetivas, destacam-se os impostos¹⁸ e a criação de dívida líquida. Note-se que no caso específico de Timor-Leste, não existe a possibilidade do Estado se financiar através da emissão de moeda, pois usa o dólar dos E.U.A. No entanto, as retiradas do Fundo Petrolífero para além do Rendimento Sustentável Estimado (RSE) têm sido uma das principais fontes de financiamento do Estado. Assim, denotando as retiradas em excesso como RE_t , podemos apresentar a restrição de curto prazo do Estado timorense como:

$$\bar{G}_t \equiv T_t + \Delta Div_t + RE_t$$

Tal como referido na secção 4.5, o recurso a retiradas em excesso do Fundo Petrolífero tem permitido ao governo timorense realizar despesas muito acima das receitas (RSE mais as receitas domésticas) sem aumentar significativamente a dívida pública. Existe, no entanto, o risco de esgotamento do Fundo Petrolífero, que obrigaria a reduções drásticas nas despesas ou a um forte aumento do endividamento.

5.2. Indicadores de política orçamental

No estudo das economias capitalistas, coloca-se a questão de medir o peso do Estado. Para esse efeito, é importante encontrar indicadores do grau de intervenção do Estado no funcionamento da economia de mercado. Adicional-

¹⁸ Por simplificação, não são consideradas as demais receitas efetivas como as taxas e as receitas patrimoniais. Adicionalmente, assumimos os preços como constantes.

mente, os saldos orçamentais¹⁹ figuram entre os indicadores económicos mais relevantes para monitorizar a política orçamental. Embora, por definição, o total das receitas públicas seja necessariamente igual ao das despesas públicas, são calculados uma série de saldos orçamentais através da comparação de certos tipos de receitas com certos tipos de despesas. Os saldos mais frequentemente utilizados são o saldo corrente, o saldo global, o saldo primário, o saldo ajustado do ciclo e o saldo estrutural. Cada um deles tem vantagens e desvantagens, em função dos objetivos que se tem em vista. Antes de percorrer os principais saldos orçamentais, importa saber que quando as receitas excedem as despesas existe um excedente ou superavit orçamental e, no caso contrário, um défice.

Peso do Estado na economia

A diferença significativa entre a despesa efetiva e a receita efetiva pública de Timor-Leste ilustra bem a importância de aferir corretamente o peso do Estado na economia. Um indicador frequentemente usado é a pressão fiscal, que corresponde ao peso das receitas fiscais no produto (T/Y). No entanto, esta é uma medida limitada já que os impostos não são a única forma de financiamento do Estado. Assim, há que ter em conta não só a tributação convencional (T) mas também a implícita, através do recurso à dívida pública, ao financiamento monetário, ou ao Fundo Petrolífero, no caso timorense.

O peso do Estado na economia timorense será então mais bem determinado pelo peso conjunto da receita efetiva, do aumento da dívida e das retiradas em excesso ($RecEf + \Delta Div + RE$) no PIB. Ou seja, atendendo à restrição orçamental de curto prazo, o peso do Estado será melhor aferido pelo peso da despesa pública no PIB.

Saldo corrente

O saldo corrente obtém-se pela diferença entre as receitas correntes e as despesas correntes. Este conceito de saldo permite analisar se as receitas correntes, aquelas que se renovam com regularidade em todos os períodos financeiros e estão associadas ao rendimento do período, são suficientes para financiar as despesas correntes, que se traduzem nos gastos em bens e serviços consumidos dentro do ano corrente. Assim, o saldo corrente quantifica o volume de poupança gerado que mais tarde poderá ser utilizada para financiar o investimento (despesas de capital).

¹⁹ Sobre os saldos orçamentais sugere-se a leitura de Santos (2016) e a consulta do glossário de Finanças Públicas do Conselho de Finanças Públicas português (<https://www.cfp.pt/pt/glossario>).

O saldo corrente é utilizado para avaliar o cumprimento da chamada Regra de Ouro da política orçamental, segundo a qual as despesas correntes devem ser financiadas por receitas correntes, enquanto o investimento público pode ser financiado através de empréstimos. Esta regra está relacionada com o princípio da equidade entre gerações que deve prevalecer na condução da política orçamental. Segundo esta regra apenas se deve recorrer a empréstimos para financiar despesas de capital, ou seja, despesas que gerem benefícios ao longo de vários anos. Para tal, o saldo corrente deve estar equilibrado, o que significa que os empréstimos eventualmente contraídos apenas financiam despesas de capital. Pelo contrário, um saldo corrente deficitário indica que as despesas correntes estão a ser financiadas através de receitas de capital, o que constitui uma infração ao princípio da equidade entre gerações.

A Regra de Ouro tem sido objeto de várias críticas, desde logo com a sua implementação pois nem sempre é imediata a distinção entre despesas correntes e despesas de capital. Além disso, as receitas fiscais dependem do ciclo económico, o que complica a manutenção de um consumo público estável com um saldo corrente permanentemente equilibrado. Assim, em períodos de retração económica justifica-se a existência de défices. De qualquer forma, é defensável que a Regra de Ouro seja aplicada com base na média do saldo ao longo de todo o ciclo económico, permitindo maior flexibilidade para responder às flutuações da economia.

Saldo global

O saldo mais divulgado é o saldo global ou efetivo que corresponde à diferença entre os totais das receitas efetivas e das despesas efetivas. O défice global corresponde ao simétrico do saldo global e, recordando a equação da restrição orçamental de curto prazo, temos que o défice global pode ser financiado através da criação de dívida pública ou da emissão de moeda.

$$\text{Saldo global ou efetivo} = \text{RecEf}_t - \text{Desp}_t$$

$$\text{Défice global} = \text{Desp}_t - \text{RecEf}_t = \overline{\Delta Div}_t + \Delta Moeda_t$$

Receitas efetivas são aquelas que aumentam os recursos sem qualquer obrigação futura, como por exemplo os impostos. Já as receitas não efetivas, não geram aumento permanente de recursos, pois correspondem ao nascimento de uma obrigação financeira ou à diminuição equivalente de ativos financeiros, como no caso de empréstimos ou venda de ações. As despesas efetivas conduzem a uma diminuição definitiva dos recursos disponíveis uma vez que não têm associado qualquer retorno financeiro, como por exemplo os salários. As despesas

não efetivas não conduzem a uma diminuição patrimonial, pois estão associadas a uma diminuição equivalente dos passivos, como acontece na amortização de empréstimos, ou a um aumento equivalente de ativos, como na compra de ações. Assim, as receitas e as despesas efetivas são aquelas que modificam permanentemente o património financeiro líquido do Estado, que é a diferença entre os seus ativos e passivos financeiros. As restantes rubricas são consideradas como um mecanismo de financiamento e excluídas do cálculo do saldo global. Em suma, o saldo global reflete o endividamento líquido ao retirar do seu cômputo os ativos e os passivos financeiros.

Conforme pode ser observado na Figura 5.1, que apresenta o défice global em percentagem do PIB, de 2002 a 2023 e as projeções até 2025, o Estado timorense tem registado elevados défices globais que são financiados basicamente através de levantamentos em excesso do Fundo Perolífero. O recurso a empréstimos, a saldos de caixa e ao apoio direto de doadores assumem um papel residual no financiamento dos défices orçamentais. As projeções do Ministério das Finanças para o défice orçamental em 2024 e 2025 são de 67% do PIB, atingindo níveis sem precedentes. Estas estimativas apontam para um desafio significativo ao nível da sustentabilidade orçamental em Timor-Leste. Caso o Fundo Petrolífero se esgote antes da descoberta e exploração de novos recursos petrolíferos, o impacto nas finanças públicas e na economia será significativo. Nesta situação, as receitas efetivas serão insuficientes para fazer face às despesas efetivas, comprometendo a capacidade do Estado para honrar os seus compromissos.

Figura 5.1: Saldo global em percentagem do

PIB em Timor-Leste (2002 a 2025)



Fontes: Banco Mundial (2023b), https://www.worldbank.org/en/publication/macro-poverty-outlook/mpo_eap, para 2002 a 2018; e Ministério das Finanças (2023d), p.12, para os anos seguintes.

Saldo primário

Se retirarmos do total das despesas efetivas os juros da dívida pública (J) obtemos as despesas primárias (DespP). Matematicamente temos, então: $Desp_t = DespP_t + J_t$. Em cada período financeiro, os juros da dívida pública (J) dependem da taxa de juro a que o Estado se consegue financiar (TxJ) e do stock inicial de dívida pública (Div_{t-1}), ou seja, $J_t = TxJ_t * Div_{t-1}$ (na notação adotada na secção 4.5.3, teríamos $J_t = iB_{t-1}$).

Excluindo os juros da dívida pública do saldo global obtemos o saldo primário. O cálculo deste saldo é importante pois representa o saldo orçamental que se obteria se não existisse dívida pública e, conseqüentemente, não fosse necessário suportar as despesas com os juros da dívida soberana. As despesas com juros da dívida pública resultam, predominantemente, de empréstimos contraídos no passado para financiar os défices então registados. Resultam assim, em grande medida, de decisões tomadas por governos anteriores, mas que o governo atual tem de considerar na definição da política orçamental.

$$\text{Saldo primário} = \text{RecEf}_t - \text{Desp}_t + J_t$$

Ou,

$$\text{Saldo primário} = \text{RecEf}_t - \text{DespP}_t$$

No caso de Timor-Leste, uma vez que a dívida pública em percentagem do PIB foi nula nos primeiros anos da criação do país, o défice primário era igual ao défice global. A partir de 2013, o Estado timorense contraiu empréstimos, mas como o peso da dívida no PIB é baixo, ao contrário do que acontece na maioria dos países, o défice primário assumiu sempre um valor próximo do défice global. Conforme pode ser observado na Tabela 5.1, o diferencial máximo entre os dois conceitos de saldo foi de 0,2% do PIB, valor registado em 2022.

Tabela 5.1 Saldo global, saldo primário e dívida pública (% do PIB)

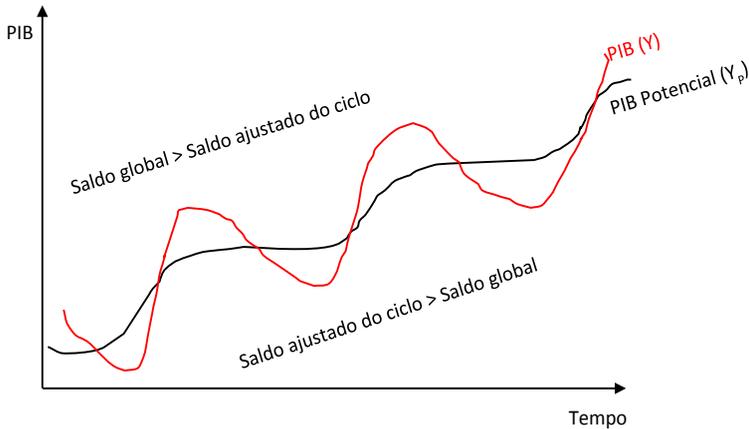
Ano	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Saldo global	-10,7	-7,9	-37,6	-33,1	-51,7	-11,7	-29,1	-30,3	-25,9	-47,0	-63,7	-56,1
Saldo primário	-10,7	-7,9	-37,6	-33,1	-51,7	-11,7	-29,1	-30,2	-25,0	-46,9	-63,5	-56,1
Dívida pública	0	0,5	1,5	2,9	4,7	6,7	9,1	11,5	13,8	15,2	15,9	14,0

Fonte: Banco Mundial (2023b), https://www.worldbank.org/en/publication/macro-poverty-outlook/mpo_eap.

Saldo ajustado do ciclo

Em virtude de os saldos orçamentais flutuarem com o ciclo económico, é também informativo estimar o saldo orçamental ajustado do ciclo, que representa o saldo que se obteria se a economia estivesse numa fase neutra do ciclo económico, no seu nível potencial. Como é sabido, a economia evolui por ciclos, existindo fases de crescimento económico (expansão) a que se seguem fases de diminuição do PIB (recessão) ou de crescimento mais lento (estagnação). A Figura 5.2 procura representar a evolução do PIB real de uma economia ao longo do tempo (Y – linha vermelha), evidenciando os ciclos, e uma tendência positiva de aumento do PIB ao longo dos anos. Através de métodos estatísticos é possível estimar o PIB potencial (linha preta – Y_p) que corresponde ao nível máximo de produção que uma economia pode sustentar, quando todos os recursos estão a ser utilizados, sem acelerar a inflação. O PIB potencial serve de referência aos decisores da política orçamental na análise do desempenho da economia. Se o PIB real está abaixo do potencial, indica que há recursos desempregados ou subutilizados. Se está acima, pode haver pressões inflacionárias devido a excesso de procura.

Figura 5.2: PIB real, PIB potencial e os saldos global e ajustado do ciclo



O hiato de produto, também conhecido como “output gap”, é a diferença entre o PIB real de uma economia e o seu PIB potencial. Quando o hiato é positivo o PIB real excede o PIB potencial, pelo contrário quando é negativo, o PIB real é menor que o PIB potencial. O hiato é normalmente expresso em percentagem do PIB potencial:

$$\text{Hiato de produto} = ((Y - Y_p)/Y_p) * 100$$

A parte do saldo orçamental que é afetada pelo ciclo económico é denominada de Componente Orçamental Cíclica. Em períodos de expansão económica (quando há um hiato de produto positivo), as receitas públicas, nomeadamente os impostos, tendem a aumentar devido a maiores lucros das empresas, salários mais elevados e maior consumo. Por outro lado, as despesas, como os subsídios de desemprego e as transferências para reduzir a pobreza, tendem a diminuir, pois mais pessoas estão empregadas. Daqui resulta um excedente orçamental cíclico pois a componente orçamental cíclica é positiva. Em contraste, durante uma recessão (quando há um hiato de produto negativo), as receitas fiscais caem e as despesas com apoios sociais aumentam, levando a um défice

orçamental cíclico (a componente orçamental cíclica é negativa). Retirando a Componente Orçamental Cíclica (COC) ao Saldo Global obtemos então o Saldo Ajustado do Ciclo. Quando o hiato de produto é positivo o Saldo Global excede o Saldo Ajustado do Ciclo e vice-versa.

$$\text{Saldo Ajustado do Ciclo} = \text{Saldo Global} - \text{COC}$$

Saldo estrutural

O Saldo Estrutural retira do Saldo Global a componente orçamental cíclica e as medidas temporárias e/ou não recorrentes. Ou seja, equivale ao Saldo Ajustado do Ciclo líquido de medidas temporárias e/ou não recorrentes, também chamadas de medidas “one-off”. Estas medidas são excepcionais, muitas vezes irrepetíveis, mas alteram temporariamente os valores dos saldos. São exemplos deste tipo de medidas as despesas associadas a operações de resgate de bancos para evitar o colapso do sistema financeiro durante uma crise e as receitas obtidas através de programas de amnistia fiscal que permitem a regularização de dívidas ao fisco com condições favoráveis, daí resultando em um aumento pontual na receita fiscal.

$$\text{Saldo estrutural} = \text{SAC} - \text{medidas temporárias e/ou não recorrentes}$$

Para avaliar o grau de discricionariedade da política orçamental, é frequentemente utilizada a variação, de um ano para outro, do saldo primário estrutural. Este indicador é preferível à variação do saldo global porque remove os efeitos do ciclo económico, dos juros com a dívida pública e as medidas temporárias e/ou não recorrentes. Quando a variação do saldo primário estrutural é positiva dá-nos a indicação de uma política orçamental restritiva, pelo contrário quando esse saldo é negativo sugere uma política orçamental expansionista.

5.3. Orçamento Geral do Estado

O Orçamento Geral do Estado²⁰ (OGE) é uma peça fundamental da política orçamental de qualquer país. É na lei do OGE que são detalhadas todas as receitas e despesas dos serviços e entidades do Setor Público Administrativo, previstas para um ano, propostas pelo Governo e aprovadas pelo Parlamento Nacional de forma a garantir a sua legitimidade democrática. O OGE tem assim uma função económica, uma função política e uma função jurídica. Em Timor-

²⁰ O enquadramento legislativo do Orçamento Geral do Estado é apresentado com maior detalhe na parte jurídica deste livro.

-Leste, é a Lei n.º 2/2022, de 10 de fevereiro,²¹ que estabelece o Enquadramento do Orçamento Geral do Estado e da Gestão Financeira Pública (LEOGFP).

Enquadramento geral

Quanto ao âmbito do OGE, a LEOGFP estabelece que o mesmo inclui os orçamentos da Administração Central, da Segurança Social e da Região Administrativa Especial de Oe-Cusse Ambeno (RAEOA). Não estão assim incluídos os orçamentos das empresas públicas, embora no OGE possam constar fluxos financeiros com as mesmas, nomeadamente transferências, subsídios e empréstimos da Administração Central e impostos e dividendos para o Estado. Uma vez que a Segurança Social e a RAEOA dispõem de autonomia financeira apresentam orçamentos autónomos dentro do OGE.

Relativamente, à estrutura do OGE, os artigos 37.º a 39.º da LEOGFP definem que este é constituído por um articulado e por um conjunto de tabelas orçamentais que apresentam as receitas e as despesas do Setor Público Administrativo e dos seus subsectores, de acordo com as classificações estabelecidas na lei. As tabelas previstas são as seguintes:

- Tabela I - Receita do Setor Público Administrativo, por subsectores;
- Tabela II - Despesa do Setor Público Administrativo, por subsectores;
- Tabela III - Despesa do Setor Público Administrativo, por classificação funcional;
- Tabela IV - Receita do subsector da Administração Central, por classificação económica;
- Tabela V - Despesa do subsector da Administração Central, por classificação orgânica e estruturada por programas;
- Tabela VI - Despesa do subsector da Administração Central, por classificação económica;
- Tabela VII - Receita do subsector da Segurança Social, por classificação económica, total e por regime e administração;
- Tabela VIII - Despesa do subsector da Segurança Social, por classificação orgânica e estruturada por programas;
- Tabela IX - Despesa do subsector da Segurança Social, por classificação económica, total e por regime e administração;
- Tabela X - Receita do subsector da Região Administrativa Especial de Oe-Cusse Ambeno, por classificação económica;
- Tabela XI - Despesa do subsector da Região Administrativa Especial de Oe-Cusse Ambeno, por classificação orgânica e estruturada por programas;

²¹ Posteriormente alterada pela Lei n.º 17/2023, de 29 de agosto.

- Tabela XII - Despesa do subsetor da Região Administrativa Especial de Oe-Cusse Ambeno, por classificação económica.

Princípios e regras orçamentais

Os princípios orçamentais a que o OGE deve obedecer estão estabelecidos nos artigos 3.º a 14.º da LEOGFP e são os seguintes:

1. Unidade e universalidade (art.º 3.º)
2. Anualidade e plurianualidade (art.º 4.º)
3. Estabilidade e sustentabilidade orçamental (art.º 5º)
4. Economia, eficiência e eficácia (art.º 6.º)
5. Transparência orçamental (art.º 7.º)
6. Responsabilidade (art.º 8.º)
7. Equidade intergeracional (art.º 9.º)
8. Orçamentação por programas (art.º 14.º)
9. Especificação (art.º 11.º)
10. Não compensação (art.º 12.º)
11. Não consignação (art.º 13.º)

As regras orçamentais são relativas à unidade de tesouraria, os saldos orçamentais, os excedentes orçamentais e a dívida pública e estão definidas nos artigos 14.º a 17ª abaixo transcritos.

Unidade de tesouraria (Artigo 14.º)

1. A gestão da tesouraria do Setor Público Administrativo obedece ao princípio da unidade de tesouraria, que consiste na centralização e manutenção dos dinheiros públicos na Tesouraria Central do Estado, com o objetivo de assegurar as disponibilidades de caixa e equivalentes de caixa suficientes para liquidar as obrigações à medida que as mesmas se vão vencendo, maximizar o retorno da tesouraria disponível e permitir a gestão eficiente dos riscos financeiros.

2. O princípio da unidade de tesouraria aplica-se aos subsetores da Segurança Social e da Região Administrativa Especial de Oe-Cusse Ambeno através da centralização e manutenção dos dinheiros do subsetor da Segurança So-

cial e do subsetor da Região Administrativa Especial de Oe-Cusse Ambeno em tesourarias próprias, autónomas da Tesouraria Central do Estado.

3. Os serviços periféricos externos da Administração Central estão dispensados do cumprimento do princípio da unidade de tesouraria.

Saldos orçamentais (Artigo 15.º)

1. O saldo global do OGE, dos orçamentos dos serviços e entidades da Administração Central, do orçamento da Segurança Social e do orçamento da Região Administrativa Especial de Oe-Cusse Ambeno deve ser nulo ou positivo.

2. O saldo corrente do OGE, dos orçamentos dos serviços e entidades da Administração Central, do orçamento da Segurança Social e do orçamento da Região Administrativa Especial de Oe-Cusse Ambeno deve ser nulo ou positivo, salvo se a conjuntura do período a que se refere o orçamento justificadamente o não permitir.

3. O saldo efetivo do orçamento da Segurança Social deve ser nulo ou positivo, salvo se a conjuntura do período a que se refere o orçamento justificadamente o não permitir.

4. O saldo global corresponde à diferença entre a receita e a despesa.

5. O saldo corrente corresponde à diferença entre a receita corrente e a despesa corrente.

6. O saldo efetivo corresponde à diferença entre a receita efetiva e a despesa efetiva, que inclui toda a receita e toda a despesa com exceção da respeitante aos ativos e passivos financeiros e aos saldos de gerência de anos anteriores.

7. O relatório da proposta de lei do OGE apresenta a justificação a que se referem os n.ºs 2 e 3.

Excedentes orçamentais (Artigo 16.º)

1. Os excedentes da execução do OGE, dos orçamentos dos serviços e entidades da Administração Central, do orçamento da Segurança Social e do orçamento da Região Administrativa Especial de Oe-Cusse Ambeno, apurados no final do exercício orçamental, são qualificados como saldo de gerência do exercício orçamental anterior.

2. Os excedentes da execução do orçamento da Segurança Social revertem a favor do FRSS.

3. Sem prejuízo do disposto no número anterior, os excedentes da execução do orçamento da Segurança Social podem ser integrados no exercício orçamental seguinte no montante estritamente necessário para que não haja rutura de tesouraria.

Dívida pública (Artigo 17.º)

1. A dívida do Setor Público Administrativo deve respeitar um limiar de sustentabilidade que não coloque em causa a solvabilidade de médio e longo prazos do Setor Público Administrativo nem a sua capacidade de cumprir os compromissos assumidos.

2. O montante total da dívida do Setor Público Administrativo engloba os empréstimos, os contratos de locação financeira e quaisquer outras formas de endividamento junto de instituições financeiras, bem como todas as restantes dívidas a terceiros decorrentes de operações orçamentais.

3. No OGE são inscritas obrigatoriamente as dotações necessárias à amortização e ao pagamento dos juros da dívida pública, as quais não podem ser objeto de alteração que as desajuste ao montante dos compromissos que se vençam nesse ano orçamental.

4. A realização da despesa com o pagamento dos juros e a amortização da dívida pública tem prioridade sobre a realização de qualquer outra despesa.

5. A programação orçamental plurianual estabelece o limite máximo de referência da dívida do Setor Público Administrativo, a 31 de dezembro de cada ano, expresso em valor absoluto e em valor percentual do produto interno bruto.

Processo orçamental

O título V da LEOGFP regula o processo orçamental que pode ser dividido em cinco etapas, a saber: planeamento e jornada orçamental, elaboração da proposta de OE, discussão e votação da proposta no Parlamento Nacional, execução orçamental e, finalmente, fiscalização e a Conta Geral do Estado. A Figura 5.3 procura esquematizar o processo orçamental para um orçamento do ano t . No ano anterior ($t-1$) ocorrem as três primeiras fases, no ano t a execução orçamental e nos dois anos seguintes ($t+1$ e $t+2$) é elaborada, aprovada e publicada a Conta Geral do Estado. A fiscalização ocorre antes, durante e após a execução do Orçamento de Estado, ou seja, ao longo dos quatro anos considerados.

Figura 5.3: Processo orçamental em Timor-Leste



5.4. Avaliação da gestão orçamental por organizações internacionais

A relevância da política orçamental e da sua boa gestão para o bem-estar de uma sociedade justifica que organizações internacionais como a Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Económico (OCDE), o Fundo Monetário Internacional (FMI), o Banco Mundial e a International Budget Partnership disponham de equipas de peritos dedicadas ao apoio e avaliação dos processos orçamentais dos países aderentes. Estas avaliações são importantes pois fornecem uma visão geral do quão bem um país está a gerir as suas finanças públicas e onde podem ser feitas melhorias para aumentar a eficiência e a eficácia na utilização dos recursos públicos.

A OCDE disponibiliza no seu portal²² um conjunto de recomendações e boas práticas relativas a diversos aspetos orçamentais como o orçamento de género, o controlo da despesa e a transparência orçamental. Apresenta também relatórios de análise do sistema orçamental por país, embora não inclua Timor-Leste, que não é membro desta organização.

²² <https://www.oecd.org/governance/budgeting/best-practices.htm>.

O FMI tem um Código de Transparência Orçamental, que se baseia em quatro pilares fundamentais:

1. A apresentação de informações orçamentais, que requer que os dados orçamentais sejam disponibilizados de forma abrangente e oportuna para o público.

2. As previsões orçamentais e a orçamentação, que enfatizam a importância de planos orçamentais bem fundamentados e realistas.

3. A análise e gestão do risco orçamental, que se concentra na identificação, gestão e comunicação dos riscos fiscais.

4. A gestão de receitas da exploração de recursos naturais, que é particularmente relevante para países ricos em recursos, onde é essencial uma gestão prudente e transparente dessas receitas.

O FMI também emite “Reports on the Observance of Standards and Codes” (ROSC), que avaliam até que ponto os países aderem às boas práticas e códigos internacionais. Em relação a Timor-Leste, foi emitido um ROSC - Fiscal Transparency Module em 2010, que avalia a transparência orçamental do país.

O Banco Mundial, em colaboração com a Comissão Europeia, o FMI e governos de vários países, desenvolveu a metodologia “Public Expenditure and Financial Accountability” (PEFA), que é utilizada para avaliar o desempenho da gestão das finanças públicas. Esta metodologia considera 94 características (dimensões) distribuídas por 31 componentes-chave da gestão das finanças públicas (indicadores), organizados em 7 grandes áreas de atividade (pilares). Para Timor-Leste, foram realizadas quatro avaliações PEFA, nos anos de 2007, 2010, 2014 e 2020. A avaliação de 2020 (PEFA, 2020) focou na análise do período de 2015 a 2017.

Finalmente, a International Budget Partnership calcula o “Open Budget Index” de dois em dois anos, desde 2006, para cerca de 120 países. O índice é calculado com base nas respostas a 125 questões relacionadas com as práticas orçamentais dos países. Os resultados oferecem uma medida da participação pública, da fiscalização do orçamento e da transparência no processo orçamental.

No questionário de 2021, Timor-Leste²³ obteve uma pontuação de 7 em 100 na participação pública, o que indica uma avaliação baixa na inclusão dos cidadãos no processo orçamental. A fiscalização do orçamento tem uma pontuação de 56/100, refletindo uma capacidade moderada das instituições do país de monitorar e influenciar o orçamento. A transparência orçamental recebeu uma

²³ <https://internationalbudget.org/open-budget-survey/country-results/2021/timor-leste>.

pontuação de 52/100, o que denota um nível médio de transparência nas informações orçamentais disponibilizadas ao público.

6. Descentralização das atividades do estado

Esta secção debruça-se sobre a descentralização das atividades do Estado, começando por descrever os modelos organizativos e apresentar indicadores de descentralização. De seguida, discutem-se argumentos económicos e políticos para a descentralização, as transferências intergovernamentais e a responsabilização dos governos locais, e os efeitos da descentralização. As subsecções finais são dedicadas ao processo de descentralização em Timor-Leste e à recentemente aprovada Lei das Finanças Municipais.

6.1. Modelos organizativos

As autoridades estatais desempenham funções cruciais na gestão e governação de um país, estando organizadas em múltiplos níveis de atuação para garantir a eficiência e eficácia da administração pública. No topo da hierarquia, encontra-se a autoridade central, muitas vezes referida como governo central ou administração central, que detém o poder supremo sobre as decisões nacionais, políticas estratégicas, defesa, relações exteriores, proteção social e controle sobre as políticas orçamentais, fiscais e económicas. Esta autoridade tem o papel de assegurar a uniformidade e coesão das políticas em todo o território nacional.

Por outro lado, as autoridades locais, que podem ser representadas por municípios ou cidades, focam-se no governo e administração de áreas específicas, tratando de questões mais próximas dos cidadãos, como proteção ambiental, urbanismo, habitação, educação básica, distribuição de água, gestão de resíduos locais, e manutenção de infraestruturas urbanas. Estas autoridades estão mais próximas dos cidadãos e são muitas vezes mais ágeis na resposta às suas necessidades diárias.

As autoridades regionais, por sua vez, ocupam um nível intermediário entre o central e o local, gerindo questões específicas de regiões mais amplas que podem abranger múltiplos municípios ou cidades. Estas podem incluir a gestão de recursos naturais regionais, desenvolvimento económico regional, transporte intermunicipal, e educação secundária e superior. A existência de autoridades regionais é mais comum em estados com sistemas federais ou descentralizados, onde têm maior autonomia e poderes legislativos próprios.

A teoria do federalismo orçamental (ver, entre outros, Oates, 1972) é uma área de estudo que se debruça sobre estas diferentes esferas de atuação, analisando como as atribuições e competências são divididas entre os diferentes níveis de governo. Esta teoria examina as relações financeiras intergovernamentais, in-

cluindo a distribuição de receitas e a partilha de responsabilidades de despesas. Um dos seus objetivos é determinar o nível ótimo de descentralização que maximiza a eficiência da despesa pública e o bem-estar dos cidadãos. Envolve também o estudo de transferências orçamentais intergovernamentais, subsídios e a coordenação das políticas para evitar a sobreposição ou o conflito entre as várias autoridades. Em última análise, o federalismo orçamental procura alcançar uma distribuição equitativa dos recursos e um equilíbrio entre a autonomia local/regional e a harmonia e unidade nacionais.

A organização e estrutura dos governos pelo mundo apresentam uma grande diversidade, refletindo as diferentes histórias, geografias e preferências políticas de cada país. De acordo com o estudo de Gomez-Reino e Martinez-Vazquez (2013), que analisou as estruturas de governo de 197 países, verifica-se que a maioria, 101 países, apresenta dois níveis de administração subnacional. Este modelo permite um equilíbrio entre a administração central e a gestão local, facilitando a governança em áreas de média dimensão. Por outro lado, 50 países possuem três níveis, o que pode indicar uma maior complexidade administrativa e uma tentativa de aproximar ainda mais a governação às necessidades locais. Somente 35 países têm um único nível de administração subnacional, o que pode sugerir uma maior centralização ou uma menor complexidade administrativa devido a fatores como a pequena extensão territorial ou população. Apenas 10 países têm quatro níveis de administração, o que pode refletir uma maior descentralização e especificidade na resposta às necessidades de diferentes regiões dentro do país. A variação do número de jurisdições por nível de administração também é considerável, indo desde países como Kiribati, que não possui jurisdições subnacionais, até a Índia, com mais de 240.000. Essa variação é determinada por diversos fatores, entre os quais se destacam a população e a extensão territorial do país. Países com grandes populações e vastos territórios, como a Índia, tendem a ter um maior número de jurisdições para gerir eficientemente os seus recursos e responder às necessidades de uma população diversificada e dispersa.

Os determinantes dos níveis de administração não se limitam apenas a fatores demográficos e geográficos, incluindo também as preferências pela responsabilização dos políticos. Em países onde há uma forte procura por governação local e responsabilização dos governantes, pode-se observar um maior número de níveis de administração, permitindo uma maior proximidade dos cidadãos aos seus representantes e uma governação mais alinhada com as preferências e necessidades locais. Adicionalmente, a heterogeneidade dessas preferências entre a população também influencia a estrutura administrativa do país, podendo levar a uma maior fragmentação e complexidade na organização dos níveis de governo, com o objetivo de satisfazer as necessidades específicas de diferentes grupos e regiões.

6.2. Indicadores de descentralização e tendências internacionais

A descentralização é um conceito multifacetado que permeia várias dimensões do funcionamento do Estado e da administração pública, implicando a transferência de autoridade e responsabilidade de órgãos centrais para autoridades locais ou regionais em três áreas principais: financeira, política e administrativa.

Na esfera financeira, a descentralização refere-se à capacidade que as autoridades subnacionais têm de gerir os seus próprios recursos financeiros. Isto pode incluir o poder de cobrar impostos, definir orçamentos e controlar despesas locais ou regionais. A autonomia financeira permite que as entidades subnacionais tomem decisões que melhor se alinhem com as prioridades e necessidades locais, potencialmente resultando numa gestão mais eficiente dos recursos.

A descentralização política envolve a transferência de poder de decisão para órgãos governamentais mais próximos dos cidadãos. Isso significa que as decisões são tomadas por representantes eleitos a nível local ou regional, que supostamente têm um melhor entendimento das questões e desafios locais. A descentralização política é muitas vezes vista como uma forma de promover a democracia participativa e aumentar a responsabilização dos representantes perante os seus eleitores.

A descentralização administrativa diz respeito à distribuição de funções administrativas do governo central para os níveis de governo subnacionais, como a delegação de competências para a gestão de serviços públicos, educação, saúde, e manutenção da ordem pública. Esta forma de descentralização visa a eficiência operacional e a adaptabilidade das instituições governamentais às condições locais.

Medir a descentralização é uma tarefa complexa devido à sua natureza multidimensional e ao impacto que tem em várias esferas da sociedade. Envolve a análise de indicadores quantitativos, como a percentagem de despesas realizadas ou de receitas fiscais controladas por entidades subnacionais, bem como indicadores qualitativos, como o grau de autonomia política ou a eficácia da administração local. A medição da descentralização deve considerar a extensão e a profundidade da transferência de poderes, a autonomia real versus a autonomia percebida e a capacidade de as entidades descentralizadas realizarem as suas funções efetivamente.

Usando uma base de dados com 182 países, Ivanyna e Shah (2014) procuraram captar dimensões institucionais de autonomia política, fiscal e administrativa dos governos locais para construir um índice agregado de descentralização. Na Figura 6.1, cada país está colorido de acordo com o seu índice de descentralização, correspondendo tonalidades mais claras a menores valores do

índice de descentralização. As diferentes tonalidades correspondem aos percentis 0-25, 25-50, 50-75, 75-100 da distribuição mundial do índice. Maiores índices agregados de descentralização estão presentes em países como a Alemanha, o Brasil, o Canadá, os E.U.A., o Japão e a Suíça, enquanto os países Africanos (salvo algumas exceções) e do Médio Oriente são os menos descentralizados.

Figura 6.1: Índice de Descentralização de Ivanyna e Shah



Fonte: Ivanyna e Shah (2014), Figure 1, p. 21.

Nos últimos anos, tanto a União Europeia como Portugal testemunharam um movimento de reorganização das competências governamentais em dois sentidos distintos. Por um lado, houve um esforço de descentralização, atribuindo mais responsabilidades e poderes às autoridades infranacionais, como municípios e regiões, permitindo-lhes maior autonomia na gestão de questões locais e regionais. Este processo visa trazer a governação para mais perto dos cidadãos, melhorando a resposta às suas necessidades específicas e incentivando o desenvolvimento local.

Por outro lado, assistiu-se também à transferência de algumas competências e poderes para uma entidade supranacional, neste caso, as instituições da União Europeia. Este fenómeno, conhecido como integração europeia, reflete-se na adoção de políticas comuns em áreas como o comércio, a agricultura, e a legislação ambiental, onde os Estados-membros delegam parte da sua soberania para alcançar objetivos comuns e fortalecer a sua posição no contexto global.

Em Timor-Leste, o processo de descentralização está em desenvolvimento ativo. Este processo é parte crucial da construção da nação e do fortalecimento

das suas instituições democráticas, procurando distribuir o poder de uma maneira que seja inclusiva e que promova o desenvolvimento equitativo em todas as regiões do país. A descentralização em Timor (descrita em maior detalhe nas subsecções 6.6 e 6.7) visa melhorar a eficiência administrativa e a prestação de serviços, além de fortalecer a governação local e a participação dos cidadãos nas decisões que afetam diretamente as suas comunidades.

6.3. Argumentos económicos e políticos a favor e contra a descentralização

Existem vários argumentos económicos e políticos a favor da descentralização do poder do Estado. Entre os benefícios económicos, destaca-se a possibilidade de os decisores públicos estarem mais próximos dos cidadãos. Esta proximidade permite uma melhor compreensão e resposta às necessidades específicas das comunidades locais, levando a uma maior adequação da oferta de serviços públicos como saúde, educação e segurança.

A descentralização é particularmente vantajosa em contextos em que existem diferenças significativas nas preferências dos cidadãos, que podem variar devido a fatores culturais, económicos ou sociais. A gestão local permite que serviços e políticas sejam adaptados para melhor atender a essas preferências diversificadas. Neste contexto, o modelo de Tiebout (1956) sugere que a descentralização e a oferta de bens públicos por governos subnacionais permitem que os indivíduos escolham morar em áreas que melhor atendam às suas preferências por esses bens, proporcionando assim uma alocação eficiente dos mesmos. No modelo de Tiebout, os cidadãos juntam-se em comunidades com preferências similares, garantindo que todos paguem e recebam quantidades similares de bens públicos desejados. Isso promove uma correspondência mais exata entre a oferta e a procura por bens públicos, potencialmente superando os problemas de revelação e agregação de preferências enfrentados ao nível nacional.

Do ponto de vista político, a descentralização fomenta uma maior responsabilização dos governantes locais perante os eleitores que os colocaram no poder, o que pode resultar numa maior transparência e numa governação que reflete melhor as vontades da população local. Adicionalmente, a descentralização promove a participação cívica e o fortalecimento da democracia ao nível local. Os cidadãos têm mais oportunidades e incentivos para se envolverem nos processos de decisão que afetam diretamente as suas vidas, o que pode levar a um maior envolvimento político e a um fortalecimento da comunidade.

Economicamente, quando os governos locais competem entre si, isso pode levar a uma maior eficiência na prestação de serviços e na utilização de recursos, uma vez que cada governo local procura atrair e reter cidadãos e em-

presas, oferecendo um equilíbrio atrativo entre impostos e serviços. No entanto, é importante notar que uma descentralização em excesso pode ter efeitos contrários. Pode resultar na fixação de níveis de impostos e de despesa abaixo do ótimo social, pois os governos locais, na tentativa de serem mais competitivos, podem cortar em serviços essenciais ou não conseguir obter economias de escala. Adicionalmente, pode ocorrer uma redução na capacidade de redistribuição de rendimentos e na provisão de bens públicos que seria mais eficiente ao nível central. Portanto, é essencial encontrar um equilíbrio na descentralização, que maximize os seus benefícios enquanto mitiga potenciais desvantagens.

Os argumentos contra a descentralização incluem uma série de preocupações econômicas e de governança. Uma das principais desvantagens é a perda de economias de escala, pois a produção ou fornecimento de bens e serviços por um grande número de pequenas jurisdições pode ser menos eficiente do que se feita centralizadamente. Esta fragmentação pode levar ao aumento dos custos operacionais e a uma diminuição geral da eficiência.

Outro problema associado à descentralização é a dificuldade em internalizar efeitos de derramamento (*spillovers*). Este termo refere-se a situações em que os benefícios de bens e serviços públicos fornecidos por uma comunidade se estendem para além das suas fronteiras, beneficiando indivíduos de comunidades vizinhas que não contribuem para o seu financiamento. Isso pode levar a uma provisão insuficiente desses bens e serviços, já que as comunidades locais podem estar relutantes em financiar bens dos quais outros beneficiam gratuitamente. Para enfrentar este desafio, pode ser necessária uma maior coordenação entre diferentes jurisdições na oferta e financiamento dos bens públicos locais.

Por fim, a descentralização pode aumentar o risco de captura por grupos de interesse localizados. Quando os governos locais têm poder significativo, pequenos grupos podem exercer influência desproporcional sobre as decisões políticas, beneficiando interesses particulares em detrimento do bem comum.

Esses argumentos contra a descentralização destacam a necessidade de ponderar cuidadosamente a distribuição de poder e recursos para garantir que a descentralização não comprometa a eficiência, a equidade e a governança.

6.4. Transferências intergovernamentais e

responsabilização dos governos locais

A equidade espacial é um conceito que se refere à justa distribuição de rendimento e recursos entre diferentes territórios. Na prática, procura-se alcançar um equilíbrio em que diferenças entre regiões, em termos de capacidade fiscal e de acesso a serviços, sejam minimizadas. Geralmente, isto é realizado

através de transferências intergovernamentais, que são pagamentos feitos por um nível de governo a outro, com o objetivo de ajustar as disparidades financeiras que existem entre diferentes áreas geográficas.

Estas transferências visam garantir um equilíbrio financeiro horizontal, assegurando que governos subnacionais do mesmo nível tenham capacidades financeiras semelhantes para proverem serviços públicos. Também se procura alcançar um equilíbrio financeiro vertical, que diz respeito à distribuição de recursos entre diferentes níveis da administração, como entre o governo central e os governos locais.

As transferências intergovernamentais têm também o objetivo de promover a eficiência. Podem ser usadas para alinhar as escolhas locais com as preferências dos níveis de governo superiores, incentivar os municípios a considerarem os efeitos de derramamento (spillovers) das suas ações, e para financiar competências que são partilhadas entre vários níveis de administração. Existem diferentes tipos de transferências intergovernamentais, incluindo:

- Subvenções gerais: proporcionam aos governos locais a liberdade de decidir como aplicar os fundos, favorecendo o equilíbrio financeiro horizontal.
- Subvenções específicas: são alocadas a itens de despesa específicos, permitindo que a autoridade que realiza a transferência direcione os recursos para áreas prioritárias.
- Subvenções participadas: requerem que a entidade recetora também contribua com uma percentagem dos custos, promovendo um sentido de coparticipação e responsabilidade no financiamento de projetos ou serviços.

O equilíbrio financeiro horizontal é frequentemente promovido através de subvenções gerais. Estas são calculadas com base na diferença entre a despesa padrão e as receitas fiscais que o município geraria se aplicasse a taxa de imposto padrão. Assim, os municípios que têm uma base fiscal mais pequena recebem mais apoio para alcançarem um nível de serviços públicos comparável ao dos municípios com uma base fiscal mais forte.

Quando as autoridades superiores querem estimular o consumo de um bem particular, é mais eficiente utilizarem subvenções específicas ou participadas. Estas permitem um direcionamento mais preciso dos recursos e podem ser condicionadas ao cumprimento de certos critérios ou à realização de objetivos específicos, garantindo assim que os fundos sejam utilizados para os fins pretendidos.

6.5. Efeitos da descentralização

O impacto da descentralização na dimensão do Estado é uma temática complexa e multifacetada. Não há evidência robusta que sugira que a descentralização conduza invariavelmente a um aumento do tamanho do Estado. Por seu lado, o crescimento do emprego público observado em algumas regiões descentralizadas pode ser interpretado como um reflexo de uma maior oferta de bens públicos, como educação e saúde, e não necessariamente como um sinal de ineficiência.

Quanto à composição da despesa pública, é frequentemente observado um aumento nos gastos em educação e saúde com a descentralização. Isso pode ter efeitos benéficos nos resultados educacionais. Contudo, no que toca à saúde e, também, à distribuição de água e saneamento, os resultados dos estudos são variados e parecem depender fortemente do contexto institucional específico de cada região ou país.

A descentralização também pode conduzir a um aumento da indisciplina orçamental se não houver um ambiente institucional adequado. Problemas como o 'common pool problem', onde múltiplas jurisdições utilizam recursos comuns de forma insustentável, e o 'soft-budget constraint', onde entidades locais esperam ser resgatadas financeiramente pelo governo central caso atinjam situações de rutura financeira, podem contribuir para este fenómeno. Adicionalmente, a captura de rendas pelos que estão no poder, os ciclos político-económicos, a utilização da dívida pública local como uma variável estratégica, a instabilidade política, e a falta de transparência orçamental são outros fatores que podem exacerbar a indisciplina orçamental.

Neste contexto, as regras orçamentais são essenciais para assegurar a responsabilidade dos governos locais. Uma vez que os bens e serviços prestados pelos governos não enfrentam a concorrência do mercado, como os fornecidos pelas empresas privadas, os orçamentos desempenham um papel crucial na disciplina financeira. Instituições orçamentais robustas são necessárias para garantir que os recursos comunitários sejam alocados de acordo com as preferências dos cidadãos. A complementação dos orçamentos tradicionais com orçamentos baseados no desempenho pode desviar a atenção do simples controle de despesas e receitas para uma responsabilidade maior pelos resultados obtidos. Orçamentos programáticos, que são um exemplo de orçamento baseado no desempenho, e a adoção de quadros de despesas de médio prazo (QDMP) são importantes ferramentas de gestão fiscal. Os QDMP asseguram um compromisso plurianual de recursos para as políticas, o que é crucial para a priorização de despesas e para promover uma boa gestão financeira a médio prazo. Adicionalmente, a descentralização pode levar à implementação de abordagens orçamentais inovadoras como o orçamento de base zero, onde cada ciclo orçamental começa do zero, e o

orçamento participativo, que envolve os cidadãos diretamente nas decisões sobre gastos públicos.

6.6. Descentralização em Timor-Leste

Em Timor-Leste, o processo de descentralização tem sido gradual e estruturado, refletindo uma transição cuidadosa dos poderes da Administração Central para estruturas locais. Desde a previsão na Constituição de 2002, foram dados passos significativos para implementar um sistema de governo local que atenda às necessidades das populações. Um Programa de Desenvolvimento Local foi lançado em 2004, iniciando com um projeto-piloto para explorar modelos eficazes de descentralização. As Assembleias Locais, formadas principalmente por funcionários governamentais e membros dos Conselhos de Suco, foram estabelecidas com o apoio de um Fundo para o Desenvolvimento Local, evidenciando um compromisso com a governança participativa.

Os sucos são unidades territoriais baseadas em povoações com uma organização comunitária histórica, cultural e tradicional. O Diploma Ministerial n.º 6/2003, de 13 de junho, sobre a fixação dos Sucos e Aldeias estabelece-os como Estruturas da Divisão Administrativa da infra municipalidade de Timor-Leste, indicando 443 sucos e 2.228 aldeias. A Lei n.º 3/2009, de 8 de julho, regula a sua organização, atuação e processo de eleição, indicando que os líderes comunitários não pertencem à Administração Pública e as suas decisões não obrigam o Estado (artigo 3.º). Esta lei define as atribuições dos sucos (paz e harmonia social, recenseamento e registo, educação cívica, promoção das línguas oficiais, desenvolvimento económico, segurança alimentar, ambiente, educação, cultura e desporto, e auxílio na manutenção de infraestruturas sociais) e as competências dos Chefes de Suco e dos Conselhos de Suco (artigos 10.º a 12.º).

A "Política que Institui a Descentralização e o Governo Local em Timor-Leste" foi formalizada pela Resolução do Governo n.º 6/2006, de 11 de outubro, delineando os critérios para a criação de municípios baseados em população, grau de urbanização, pessoal e capacidades administrativas. Em março de 2008, o Conselho de Ministros aprovou as linhas orientadoras do processo de descentralização e governo local em Timor-Leste. Seguiu-se a Lei n.º 11/2009, de 7 de outubro, que estabeleceu nos seus artigos 1.º e 2.º que o território da República Democrática de Timor-Leste se divide administrativamente em municípios e na Região Administrativa Especial de Oe-Cusse Ambeno, cujas circunscrições administrativas constituem respetivamente a base territorial das autarquias locais e da Região Administrativa Especial de Oe-Cusse Ambeno. Os municípios foram estabelecidos como entidades com autonomia administrativa e financeira e órgãos eleitos, reforçando o objetivo de atender aos interesses das populações locais. A lei foi posteriormente alterada pela Lei n.º 4/2016, de 25 de maio, que

reintroduziu a circunscrição administrativa inframunicipal sob a designação de posto administrativo, e pela Lei n.º 14/2021, de 7 de julho, que criou o Município de Ataúro.

A Região Administrativa Especial de Oe-Cusse Ambeno (RAEOA), criada pela Lei n.º 3/2014, de 18 de junho, é uma pessoa coletiva territorial de direito público, dotada de autonomia administrativa e financeira e património próprio, sujeita à tutela do Governo, a qual é exercida pelo Primeiro-Ministro. O estatuto da RAEOA, que regulamenta a aplicação dos princípios, direitos e poderes estabelecidos, foi estabelecido pelo Decreto-Lei n.º 5/2015, de 22 de janeiro. A RAEOA tem como órgãos regionais com competências administrativas a Autoridade (órgão colegial deliberativo) e o Presidente da Autoridade (órgão executivo) e com competências consultivas o Conselho Consultivo. A nomeação (e a exoneração) do Presidente da RAEOA é proposta pelo Governo, mas a decisão compete ao Presidente da República.

O Decreto-Lei n.º 4/2014, de 22 de janeiro, estabelece o Estatuto Orgânico das Estruturas de Pré desconcentração Administrativa e enuncia um processo de descentralização em três fases, pré-desconcentração, desconcentração administrativa e descentralização administrativa, com o estabelecimento de estruturas de pré-desconcentração e a desconcentração de competências e orçamentos para os órgãos locais. A Resolução do Governo n.º 28/2014, de 22 de outubro, instala os órgãos e serviços das estruturas de pré-desconcentração administrativa, o Decreto-Lei n.º 2/2016, de 16 de março, estabelece o Estatuto dos Presidentes das Autoridades Municipais e os Administradores Municipais, e o Decreto-Lei n.º 3/2016, de 16 de março, estabelece o Estatuto das Administrações Municipais, das Autoridades Municipais e do Grupo Técnico Interministerial para a Descentralização Administrativa.

A Lei do poder local e da descentralização administrativa, Lei n.º 23/2021, de 10 de novembro, constitui a concretização dos comandos constitucionais através dos quais se criam os municípios, enquanto pessoas coletivas públicas de população e território dotadas de atribuições a prosseguir e de competências a exercer pelos seus órgãos. Nela se estabeleceu o modelo orgânico e se garantiu que os municípios beneficiam da autonomia administrativa, financeira e patrimonial necessária ao cumprimento das suas atribuições. Estas últimas são concretizadas no artigo 33.º: Desenvolvimento económico; Ordenamento do território; Ambiente, conservação da natureza e recursos hídricos; Equipamento social e vias de comunicação; Ação social e habitação; Saúde; Proteção civil e gestão de acidentes graves e catástrofes; Educação e formação profissional; Cultura e património; Promoção da igualdade de género; Juventude, desporto e tempos livres; Turismo; Energia; Transportes; Cadastro predial, registos e notariado; Apoio às atividades produtivas, designadamente as de natureza agrícola;

Apoio à ação dos sucos; e Cooperação externa. Estabeleceu, também, os órgãos municipais (no Título IV): Assembleia Municipal; Presidente; e Vice-Presidente.

Alterações legislativas mais recentes são o Decreto-Lei n.º 82/2023, de 23 de novembro, que cria a Autoridade Administrativa de Ataúro, o Decreto-Lei n.º 83 /2023, de 23 de novembro, que cria o Fundo Especial de Desenvolvimento de Ataúro (FEDA), e o Decreto-Lei n.º 84/2023, de 23 de novembro, que altera o Decreto-Lei n.º 3/2016, marcando o início da segunda fase ou etapa da execução da política de descentralização administrativa, instituindo as 12 Autoridades Municipais (AM) que “são pessoas coletivas de direito público, dotadas de autonomia administrativa, autonomia financeira alargada e património próprio, sob a forma de serviços personalizados”.

Tabela 6.1:

Dotação Orçamental por Região ou Autoridade Municipal (USD)

Autoridade	Orçamento Retificativo 2023	Perc.	Documento 2024	Perc.
Autoridade Municipal de Ataúro	7 564 104	5,7%	9 750 707	5,7%
Autoridade Municipal de Dabo	6 457 402	4,9%	9 270 294	5,6%
Autoridade Municipal de Dili	13 772 514	5,2%	15 165 789	5,7%
Autoridade Municipal de Ermera	7 720 184	5,8%	8 024 512	5,5%
Autoridade Municipal de Jacuara	4 581 505	3,5%	4 016 505	3,2%
Administração Municipal de Lautém	4 592 470	3,5%	4 354 025	3,3%
Outros	7 272 605	5,5%	7 107 577	5,1%
Fundo Especial de Desenvolvimento de Ataúro	2 400 000	1,8%	2 723 800	1,8%
Administração Municipal de Nacé	5 732 515	4,3%	7 275 677	4,7%
Autoridade Municipal de Oeiras	5 124 102	3,8%	7 024 507	4,4%
Administração Municipal de Oé	4 642 722	3,5%	6 401 407	4,2%
Administração Municipal de Sorraia	5 771 595	4,3%	6 011 540	4,1%
Administração Municipal de Viqueque	5 127 582	3,8%	6 401 732	4,2%
Administração Municipal de Vila Verde	6 205 794	4,6%	6 707 479	4,3%
Autoridade ELDFD	51 267 117	37,5%	50 000 000	35,4%
FEDD-04	50 000 000	36,7%	50 000 000	35,2%
Total	132 626 552	100,0%	157 429 594	100,0%
Nota: na despesa total de 2024				3,6%

Fonte: Orçamento Geral do Estado 2024 – Relatório, pp. 67-68.

No Orçamento Geral do Estado para 2014 está prevista a dotação orçamental por região ou autoridade municipal indicada na Tabela 6.1, que também reporta os valores relativos ao orçamento retificativo de 2023. A Região

Administrativa Especial de Oe-Cusse Ambeno (RAEOA) captou em 2023 cerca de metade (49,7%) da dotação para regiões e municípios, num total de 83,76 milhões de dólares, repartidos entre a Autoridade (31,6%) e o Fundo Especial de Desenvolvimento (18,1%). O peso da RAEOA diminui consideravelmente no orçamento de 2024, passando para 38,1%, num total de 60 milhões de dólares. Entre as autoridades e administrações municipais, é a de Díli (a capital) que recebe a maior dotação, de 15,17 milhões de dólares em 2024 (9,6% do total). No total, a RAEOA e os municípios têm uma dotação de 157,4 milhões de dólares em 2024, que corresponde a cerca de 7% da despesa total do Setor Público Administrativo. Esse peso de 7% é relativamente baixo à escala mundial, denotando um grau elevado de centralização orçamental e a fase inicial em que se encontra o processo de descentralização em Timor-Leste.

6.7. Lei das Finanças Municipais de Timor-Leste

A Lei n.º 16/2023, de 31 de maio, consagra as regras sobre o orçamento municipal, estabelece os princípios que presidem ao enquadramento orçamental, financeiro e contabilístico, bem como as regras relativas ao planeamento, aprovação e posterior execução do orçamento municipal. Estabelece, igualmente, o modo de coordenação entre as finanças públicas municipais e as finanças públicas nacionais. Relativamente às receitas municipais, prevê a participação dos municípios nas receitas do Estado através do Fundo do Poder Local, que é repartido em dois: o Fundo Geral Municipal, que atende a critérios de igualdade e de discriminação positiva dos municípios em função da respetiva realidade e das necessidades de despesa; e o Fundo de Coesão Territorial, que visa promover a correção das assimetrias entre municípios. A lei prevê, também, a prestação de contas e a auditoria às contas municipais, dando, desse modo, consagração expressa às regras essenciais de transparência e responsabilização dos poderes públicos. Nesta secção, destacam-se alguns dos artigos mais relevantes, tecendo alguns comentários sobre os mesmos, à luz da experiência portuguesa e internacional.

A autonomia financeira dos municípios é consagrada no artigo 2.º e os seguintes princípios orçamentais são estabelecidos no artigo 3.º: anualidade, unidade e universalidade, não compensação, não consignação, especificação, equilíbrio, equidade intergeracional, transparência, publicidade, economia, eficiência e eficácia, responsabilidade e orçamentação por programas. O princípio do equilíbrio é concretizado da seguinte forma no artigo 9.º:

1. O orçamento municipal prevê as receitas necessárias para cobrir todas as despesas.

2. As despesas correntes não podem ser superiores às receitas correntes.

O número 2 corresponde à chamada regra de ouro da política orçamental (já referida na secção 5.2.2), que impede que receitas de capital, como vendas de património municipal (edifícios, terrenos, etc.) ou a contração de empréstimos, financiem despesa corrente. Desta forma assegura-se que eventual endividamento municipal financia investimentos, cuja utilidade para a população se prolonga por vários anos, e não despesas correntes de consumo, salvaguardando a equidade intergeracional.

O processo orçamental prevê os seguintes elementos a apresentar à Assembleia Municipal: Plano de desenvolvimento municipal, para 5 anos, que deve ser apresentado até 30 dias após a instalação do Presidente do Município (Art.º 16º); Quadro plurianual de programação orçamental, para 5 anos, que também deve ser apresentado até 30 dias após a instalação do Presidente do Município (Art.º 17º); Plano anual de atividades municipal, a apresentar até 15 de setembro (Art.º 18º); Proposta de orçamento municipal, a apresentar até 15 de novembro (Art.º 19º) e cuja votação deve ocorrer até 30 dias após a apresentação (Art.º 21º).

As receitas dos municípios, elencadas no artigo 36.º, são: a) Transferências correntes do Orçamento Geral do Estado; b) Montantes transferidos para o município, ao abrigo da contratualização da execução de programas e projetos; c) Transferências realizadas pela Administração Central ao abrigo de acordos de delegação de competências; d) Montantes cobrados por conta da aplicação de taxas municipais; e) Montantes arrecadados pela aplicação de coimas; f) Montantes arrecadados ao abrigo de quaisquer contratos públicos; g) Montantes recebidos por conta de indemnizações civis; h) Heranças, legados e doações feitas a favor do município; i) Empréstimos que sejam concedidos ao município pelo Estado; j) O produto da locação de bens móveis e imóveis; k) Montantes provenientes de juros de depósitos bancários; l) Outras receitas atribuídas por lei aos municípios.

A participação nas receitas do Estado (Art.º 37º) estabelece que os municípios beneficiam de uma transferência financeira anual do Estado, designada por Fundo do Poder Local, correspondente ao somatório dos seguintes valores: a) 20% do RSE do Fundo Petrolífero aprovado para o ano financeiro em curso; b) 20% da receita total dos impostos diretos e indiretos não petrolíferos do Estado, inscrita no OGE vigente; c) 20% da receita anual do Fundo Mineiro, inscrita no OGE vigente. O Fundo do Poder Local é repartido da seguinte forma (Art.º 38º): a) 50% como Fundo Geral Municipal; b) 50% como Fundo de Coesão Territorial.

De acordo com o OGE 2024, o RSE é de 522,09 milhões de dólares e as receitas dos impostos são 157 milhões. Quanto ao Fundo Mineiro, não se conse-

guiu encontrar a receita prevista no OGE 2024. Considerando só o RSE e os impostos, 20% da receita prevista para 2024 corresponde a 135,8 milhões de dólares que seriam transferidos para os municípios através do Fundo do Poder Local. Atendendo a que as dotações das autoridades e administrações municipais inscritas no OGE 2024 (ver Tabela 6.1) totalizam 97,4 milhões de dólares, mesmo sem considerar os 20% da receita do Fundo Mineiro, a participação nas receitas do Estado prevista na Lei das Finanças Municipais, através do Fundo do Poder Local, implica um aumento de quase 40% das transferências para os municípios.

De acordo com o n.º 2 do artigo 39.º, o Fundo Geral Municipal é repartido de acordo com os seguintes critérios: a) 30% igual para todos os municípios; b) 20% na razão direta do número de eleitores recenseados no território de cada município; c) 20% na razão direta da área de cada município; d) 15% na razão direta do número de sucos existentes na área do município; e) 15% na razão direta do número de aldeias existentes na área do município.

Atendendo à estrutura etária da população timorense, com percentagens significativas de crianças e jovens, talvez fizesse sentido considerar toda a população municipal na alínea b), em vez de só os eleitores recenseados. No entanto, se os municípios tiverem estruturas etárias muito similares, pouca diferença fará considerar a população total ou só os eleitores. Poderia fazer sentido considerar também a amplitude altimétrica do município, na medida em que um território com maiores diferenças de altitude pode implicar maiores despesas (por exemplo, na manutenção de estradas municipais).

O Fundo de Coesão Territorial (Art.º 40.º) visa reforçar a coesão do território nacional, fomentando a correção de assimetrias em benefício dos municípios menos desenvolvidos onde existam situações de desigualdade relativamente às correspondentes médias nacionais. Os critérios de distribuição do Fundo de Coesão Territorial pelos municípios são os seguintes: a) Dimensão da rede viária municipal existente em cada território municipal; b) Dimensão do sistema público de captação, abastecimento e distribuição de água para consumo humano existente em cada território municipal; c) Dimensão do sistema público de recolha, drenagem e tratamento de esgotos, águas residuais e pluviais existente em cada território municipal; d) Dimensão do sistema público de captação, abastecimento e distribuição de água para fins agrícolas existente em cada território municipal; e) Número de crianças e jovens inscritos nos estabelecimentos de educação pré-escolar e ensino básico existentes em cada território municipal; f) Número de utentes inscritos nos centros de saúde existentes em cada território municipal.

Estes critérios e a respetiva fórmula de distribuição serão regulamentados por decreto-lei. Atendendo à heterogeneidade dos municípios em termos de população e área, poderá ser de evitar a expressão dos critérios em termos absolutos. Atendendo a que se pretende apoiar os municípios menos desenvol-

vidos, os critérios serão mais úteis se expressos em relação à área ou à população de cada município.

Para além das transferências obrigatórias realizadas ao abrigo do disposto no artigo 37.º, o Governo prevê no Orçamento Geral do Estado um fundo designado por Fundo de Descentralização Administrativa (Art.º 41º). Este destina-se a financiar as competências que hajam sido transferidas ou delegadas pela Administração Central para os municípios nos domínios da educação, saúde e solidariedade social. As verbas a transferir para os municípios ao abrigo dos programas de cooperação técnica e financeira previstos no artigo 34.º são inscritos no Fundo de Descentralização Administrativa. Os critérios e a fórmula de distribuição do Fundo de Descentralização Administrativa serão aprovados por decreto-lei.

De forma a evitar situações excessivo endividamento municipal, a lei inclui um conjunto de disposições relativas a esta matéria. No artigo 46.º é definido o endividamento líquido municipal, que corresponde à diferença entre a soma dos passivos, qualquer que seja a sua forma, incluindo nomeadamente os empréstimos contraídos, os contratos de locação financeira e as dívidas a fornecedores, e a soma dos ativos, nomeadamente o saldo de caixa, os depósitos a instituições financeiras, as aplicações de tesouraria e os créditos sobre terceiros (não são considerados créditos sobre terceiros que não sejam reconhecidos por ambas as partes).

O artigo 47.º estabelece o limite ao endividamento municipal, indicando que o montante do endividamento líquido total de cada município, em 31 de dezembro de cada ano, não pode exceder 110% do valor correspondente das receitas provenientes do Fundo Geral Municipal. Em caso de incumprimento, o município deve reduzir, em cada ano subsequente, pelo menos 10% do montante que excede o seu limite de endividamento líquido, até que aquele limite seja cumprido. O incumprimento desta redução implica a dissolução da Assembleia Municipal e a perda de mandato do Presidente do Município, o que constitui uma penalização bastante severa, que deverá atuar como um forte dissuasor do incumprimento.

A experiência portuguesa desaconselha a utilização do endividamento líquido como referência, já que vários municípios conseguiram manipular esta medida empolando o valor dos seus ativos. Por isso, desde a aprovação em 2013 do Regime Financeiro das Autarquias Locais e das Entidades Intermunicipais (Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro) passou a considerar-se um limite para a dívida total (bruta) de operações orçamentais.

De acordo com o regime de crédito estabelecido no artigo 48.º, os municípios não podem contrair empréstimos ou utilizar a abertura de crédito junto de quaisquer instituições autorizadas por lei a conceder crédito, bem como emitir

quaisquer títulos de dívida pública. Podem, no entanto, requerer ao Governo a concessão de empréstimos por parte do Estado, obrigatoriamente denominados em dólares americanos e não podendo ter uma maturidade superior a 10 anos. O artigo 49.º limita o montante global dos empréstimos concedidos a um município ao valor das transferências que este recebe ao abrigo do Fundo do Poder Local no ano da contração do empréstimo.

Sendo o Governo a única entidade a quem os municípios podem solicitar empréstimos, fica facilitada a monitorização e controlo do endividamento municipal, pelo que não são de esperar situações graves de desequilíbrio financeiro. No entanto, está previsto no artigo 50.º o dever de os municípios que se encontrem em situação de desequilíbrio financeiro conjuntural contraírem empréstimos para saneamento financeiro, tendo em vista a reprogramação da dívida e a consolidação de passivos

A proibição da assunção de compromissos dos municípios pelo Estado está consagrada no artigo 51.º. No entanto, a experiência internacional tem demonstrado a pouca eficácia desta regra quando há municípios em situação de rutura financeira. Exceto nos E.U.A., cuja legislação contempla a eventual falência de municípios (Bankruptcy Code, Chapter 9), são frequentes resgates financeiros de municípios por parte de Governos Centrais, que assumem grande parte das dívidas daqueles. Assim, poderá vir a ser necessário reforçar os limites ao endividamento municipal em Timor-Leste, sobretudo quando os municípios forem autorizados a contrair crédito junto de instituições financeiras ou a emitir títulos de dívida municipal.

Bibliografia

Banco Mundial (2021). *Timor-Leste Public Expenditure Review. Changing Course: Towards Better and More Sustainable Spending*. Banco Mundial. Washington, D.C.

Banco Mundial (2023a). *Timor-Leste Economic Report: Harvesting Ways to Economic Prosperity*. Banco Mundial. Washington, D.C.

Banco Mundial (2023b). *Timor-Leste - Macro Poverty Outlook*. Abril de 2023. Banco Mundial. Washington, D.C.

Coase, R.H. (1960). The problem of social cost. *Journal of Law and Economics*, 3(1), 1-44.

Dubois, E. (2016). Political business cycles 40 years after Nordhaus. *Public Choice*, 166, 235-259.

FMI (2022). *Democratic Republic of Timor-Leste: 2022 Article IV Consultation*. IMF Country Report No. 22/307. Fundo Monetário Internacional, Washington, D.C.

Galbraith, J. K. (1958). *The Affluent Society*. Houghton Mifflin, Boston, MA.

Gomez-Reino, J. L. e Martinez-Vazquez, J. (2013). An international perspective on the determinants of local government fragmentation. In S. Lago-Penas e J. Martinez-Vazquez, *The Challenge of Local Government Size: Theoretical Perspectives, International Experience and Policy Reform*, Edward Elgar Publishing. Cheltenham, U.K., pp. 8-54.

Ivanyna, M. e Shah, A. (2014). How Close Is Your Government to Its People? *Worldwide Indicators on Localization and Decentralization*. *Economics: The Open-Access, Open-Assessment E-Journal*, 8 (2014-3), 1-61.

Keynes, J. M. (1936). *The General Theory of Employment, Interest and Money*. Macmillan, London, U.K.

Lindahl, E. (1958). Just Taxation—A Positive Solution. In: Musgrave, R.A., Peacock, A.T. (eds) *Classics in the Theory of Public Finance*. International Economic Association Series. Palgrave Macmillan, London, U.K. pp. 168-176.

Ministério das Finanças (2022). *Orçamento Geral do Estado 2023 - Relatório*. Ministério das Finanças. Díli.

Ministério das Finanças (2023a). Conta Geral do Estado: Ano Financeiro de 2022. Ministério das Finanças. Díli.

Ministério das Finanças (2023b). Fundo Petrolífero de Timor Leste – Relatório Anual de 2022. Gabinete de Política e Gestão do Fundo Petrolífero. Ministério das Finanças. Díli.

Ministério das Finanças (2023c). Orçamento Geral do Estado 2024 - Proposta Projeto de Lei (PPL). Ministério das Finanças. Díli.

Ministério das Finanças (2023d). Orçamento Geral do Estado 2024 - Relatório. Ministério das Finanças. Díli.

Musgrave, R. A. (1959). *The Theory of Public Finance: A Study in Public Economy*. McGraw-Hill, New-York.

Niskanen, W. (1971). *Bureacracy and Representative Government*. Chicago: Aldine, Atherton.

Oates, W. E. (1972). *Fiscal Federalism*. Harcourt Brace Jovanovich, New York.

PEFA (2020). TIMOR-LESTE Public Expenditure and Financial Accountability (PEFA) Assessment 2018. Public Financial Management Performance Report. Public Expenditure and Financial Accountability (PEFA).

Pereira, Paulo Trigo, António Afonso, José Carlos Gomes Santos, Manuela Arcanjo e Ricardo Cabral (2022). *Economia e Finanças Públicas*. 6ª Edição Revista e Atualizada. Escolar Editora, Lisboa.

Pigou, A. C. (1920). *The Economics of Welfare*. Macmillan, London, U.K.

PNUD (2022). *Desenvolvimento Humano – Relatório de 2021-2022*. Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento. Nova Iorque, E.U.A.

Santos, J. A. (2016). Os saldos orçamentais. GPEARI – Ministério das Finanças Artigo 03/2016, 1-20.

Schneider, F. e Mai, H. (2016). Size and development of the shadow economies of 157 countries worldwide: Updated and new measures from 1999 to 2013. IZA Discussion Papers, Nº. 10281, Institute for the Study of Labor (IZA), Bonn.

Smith, A. (1776). *A Riqueza das Nações*. Tradução de Luís Cristóvão de Aguiar, Fundação Calouste Gulbenkian, Lisboa, 4ª ed., 2006.

Tanzi, V. e Schuknecht, L. (2000). *Public Spending in the 20th Century. A Global Perspective*. Cambridge University Press. Cambridge, U.K.

Tiebout, C. M. (1956). A Pure Theory of Local Expenditures. *Journal of Political Economy*, 64(5), 416–424.

Veiga, L. G., Efthyvoulou, G. e Morozumi, A. (2019). Political budget cycles: Conditioning factors and new evidence. In K. H. Goetz (Ed.). *The Oxford Handbook of Time and Politics*. Oxford University Press. Oxford, U.K.

Índice de tabelas

Tabela 2.1: Indicadores de Desigualdade para Timor-Leste	245
Tabela 2.2: Índice de Pobreza Multidimensional	248
Tabela 3.1: Despesas da Administração Central (2023 e 2024)	263
Tabela 3.2: Despesa da administração central, por classificação orgânica	266
Tabela 3.3: Despesa do Setor Público Administrativo,	269
Tabela 4.1: Receitas do Setor Público Administrativo de Timor-Leste em 2022	287
Tabela 4.2: Saldos e Fluxos do Fundo Petrolífero (milhões de USD)	297
Tabela 4.3 Impostos sobre o rendimento em Timor-Leste, abrangência e taxas	314
Tabela 4.4: Orçamento e Memorando (milhões de USD)	322
Tabela 4.5: Principais estatísticas Fiscais (% do PIB)	323
Tabela 4.6: Financiamento à Administração Central e RAEOA (milhões de USD)	323
Tabela 4.7: Custo dos Empréstimos versus Retorno do Fundo Petrolífero	324
Tabela 4.8: Indicadores de Dívida Externa, 2018-2024	324
Tabela 5.1 Saldo global, saldo primário e dívida pública (% do PIB)	339
Tabela 6.1: Dotação Orçamental por Região ou Autoridade Municipal (USD)	365

Índice de figuras

Figura 2.1: Taxas de pobreza e PIBpc para Timor-Leste	246
Figura 2.2: Taxas de pobreza absoluta	247
Figura 2.3: Índice de perceção da corrupção para Timor-Leste (2012-22)	256
Figura 3.1: Despesa pública (% PIB)	260
Figura 3.2: Peso da despesa pública no PIB	261
Figura 3.3: Classificação económica das despesas públicas	263
Figura 3.4: Despesas correntes e de capital	264
Figura 3.5: Despesas de capital e desenvolvimento	265
Figura 3.6: Despesa por classificação orgânica (milhões de dólares)	267
Figura 3.7: Despesa por classificação funcional (2008-2019)	268
Figura 3.8: Despesa em Proteção Social (% PIB)	270
Figura 3.9: Despesa em Saúde	271
Figura 3.10: Despesa em Educação	273
Figura 3.11: Peso da Despesa Pública no PIB ao longo do tempo	274
Figura 3.12: Despesa Pública e Desempenho Económico	279
Figura 3.13: Multiplicadores Orçamentais	280
Figura 3.14: Retorno do Capital e do Investimento	281
Figura 3.15: Cobertura dos Serviços de Saúde	282
Figura 3.16: Eficiência das Despesas de Saúde	283
Figura 3.17: Desempenho na Educação	284
Figura 3.18: Eficiência das Despesas de Educação	285
Figura 4.1: Receitas Públicas: Evolução e Comparações Internacionais	290
Figura 4.2: Evolução Recente das Receitas e Despesas Públicas	291
Figura 4.3: Fundo Petrolífero e Orçamento Geral do Estado	293
Figura 4.4: Estrutura de Governança do Fundo Petrolífero	294
Figura 4.5: Componentes das Receitas Petrolíferas da ADPC	295
Figura 4.6: Receitas Anuais do Petróleo (milhões de USD)	296
Figura 4.7: Variação dos Ativos Líquidos Durante 2022	298
Figura 4.8: Retorno do Investimento do Fundo Petrolífero	299

Figura 4.9: Alocações efetivas de ativos do Fundo (31/12/2022)	300
Figura 4.10: Transferências para o Orçamento de Estado (milhões de USD)	301
Figura 4.11: Vida útil do Fundo Petrolífero na trajetória atual	302
Figura 4.12: Receita Fiscal – Comparação Internacional	303
Figura 4.13: Principais tipos de impostos	310
Figura 4.14: Estrutura da fiscalidade em Timor-Leste (2022)	311
Figura 4.15: Receita Fiscal ao longo dos anos (% do PIB)	312
Figura 4.16: Receitas de Imposto em Timor-Leste e na média dos países do Este da Ásia e Pacífico (% do PIB, 2017)	313
Figura 4.17: Taxas de Imposto sobre o Rendimento (%)	315
Figura 4.18: Dívida Pública (%PIB) – Debt Sustainability Analysis (FMI)	327
Figura 5.1: Saldo global em percentagem do PIB em Timor-Lest (2002 a 2025)	338
Figura 5.2: PIB real, PIB potencial e os saldos global e ajustado do ciclo	340
Figura 5.3: Processo orçamental em Timor-Leste	348
Figura 6.1: Índice de Descentralização de Ivanyyna e Shah	355

PARTE IV

FUNDAMENTOS DE CONTABILIDADE PÚBLICA (SNC-AP) E PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DE AUDITORIA FINANCEIRA

David Pinheiro Ferreira

FUNDAMENTOS DE CONTABILIDADE PÚBLICA (SNC-AP) E PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DE AUDITORIA FINANCEIRA

Este manual foi elaborado com o objetivo de complementar o módulo VI, que abrange os “Fundamentos de Contabilidade Pública (SNC-AP) e Princípios Fundamentais de Auditoria Financeira”.

É importante destacar a reforma financeira resultante da Lei n.º 2/2022, de 10 de fevereiro, da República Democrática de Timor-Leste, sobre a Lei de Enquadramento do Orçamento Geral do Estado e da Gestão Financeira Pública (LEO), que revoga a anterior Lei n.º 13/2009, de 21 de outubro, da República Democrática de Timor-Leste, sobre o Orçamento e Gestão Financeira. Essa reforma financeira visada pela LEO, e segundo o seu preâmbulo veio colmatar as limitações identificadas, na anterior Lei, de forma a modernizar as finanças públicas de Timor-Leste.

Em conformidade com o número 2 do artigo 64.º da LEO, os serviços e entidades do Setor Público Administrativo devem organizar-se como uma contabilidade orçamental para as receitas e despesas, numa base de caixa, quando o influxo e o exfluxo de verbas se efetiva e uma contabilidade financeira para os ativos, passivos, rendimentos e gastos.

Nesse seguimento, e pelo Relatório e Parecer sobre a Conta Geral do Estado de 2022 (RPCGE), elaborado pela Câmara de Contas (Cdc) do Tribunal de Recurso, conjugando com as reservas do parecer sobre a conta, estes identificam algumas condicionantes relativamente a imagem completa do orçamento e financeira, uma vez que a implementação da LEO está condicionada à entrada em vigor de diversos outros diplomas, destacando-se, entre estes, o Processo de

planeamento orçamental¹, o Sistema contabilístico do Setor Público Administrativo², a Concessão de garantias e empréstimos pelo Estado³, o Sistema de cobranças do Estado e o Regime da Tesouraria Central do Estado.

Com base nessas limitações, especialmente em relação ao Sistema Contabilístico do Setor Público Administrativo, concentraremos a nossa atenção na contabilidade do setor público, alinhada com o Sistema de Normalização Contabilística das Administrações Públicas (SNC-AP), utilizado em Portugal por estar congruente com as International Public Sector Accounting Standards (IPSAS), emitidas pelo International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB).

1. Sistema de Normalização Contabilística das Administrações Públicas – SNC – AP

1.1. Caracterização geral do SNC-AP

Diante da crise que se abateu sobre a Europa nos primórdios da década de 2010, a União Europeia (UE) empreendeu a imposição aos Estados Membros a elaboração de normas de contabilidade que facilitassem a consolidação de contas, um aumento da transparência, maior accountability e a convergência ao nível estatístico.

Nasce assim o Sistema de Normalização Contabilística das Administrações Públicas (SNC-AP)⁴ o qual é aplicável a todos os serviços e organismos da administração central, regional e local que não tenham natureza, forma e

¹ Cf. número 2 do artigo 45.º da LEO.

² Cf. número 6 do artigo 64.º da LEO.

³ Cf. número 2 do artigo 90.º da LEO.

⁴ O novo Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP) foi aprovado, em Portugal, pelo Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro.

designação de empresa, ao subsetor da segurança social, e às entidades públicas reclassificadas⁵ (EPR).

O SNC-AP veio dar mais um importante passo na implementação do regime do acréscimo na contabilidade pública, articulando-o com a atual base de caixa modificada e estabelecendo os fundamentos de um orçamento do estado em regime de acréscimo⁶.

O novo normativo está incluído num pacote de medidas que visam a reestruturação da contabilidade pública em Portugal. Entre a legislação portuguesa pertinentes a esse propósito, destaca-se a Nova Lei do Enquadramento Orçamental, aprovada pela Lei n.º 151/2015, de 11 de setembro.

O SNC-AP é convergente⁷ com as IPSAS (International Public Sector Accounting Standards), emitidas pelo IPSASB (International Public Sector Accounting Standards Board), organização que integra 18 membros e procura desenvolver normas e orientações ao nível do setor público.

Atualmente, estão em vigor 38 IPSAS, conforme lista desagregada abaixo:

- IPSAS 1 Apresentação das demonstrações financeiras:

⁵ FAQ n.º 34 da CNC - trata da aplicação do SNC-AP às Empresas Públicas Reclassificadas (EPR). Esclarece que, em regra, o SNC-AP aplica-se às EPR nos termos dos números 1 e 2 artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro, no sistema jurídico comparado português. No entanto, o número 3 do artigo 3.º do Decreto-Lei acima referido, na redação dada pelo artigo 164.º do Decreto-Lei n.º 33/2018, de 15 de maio, (decreto-lei que estabelece as normas de execução do orçamento de estado para 2018), clarifica que, de acordo com o disposto no artigo 26.º do referido diploma, o subsistema da contabilidade financeira do SNC-AP não se aplica às EPR supervisionadas pela Autoridade de Seguros e Fundos de Pensões, pelo Banco de Portugal e pela Comissão do Mercado de Valores Mobiliários, sem prejuízo do cumprimento das disposições relativas ao Plano de Contas Central do Ministério das Finanças e à contabilidade orçamental, prevista na NCP 26 – Contabilidade e Relato Orçamental. Assim, no caso de uma EPR aplicar as IFRS sem decorrer da supervisão das entidades acima identificadas, mas porque integra um grupo económico que aplica as IFRS nas contas consolidadas, poderá continuar a aplicar as IFRS na contabilidade financeira, sem prejuízo do envio de informação nos termos previstos no referido artigo 26.º.

⁶ Cf. NCP 1 e IPSAS 1, a base do acréscimo significa uma base de contabilidade pela qual as transações e outros acontecimentos são reconhecidos quando ocorrem e não apenas quando é recebido ou pago dinheiro ou seu equivalente. Por conseguinte, as transações e outros acontecimentos são escriturados na contabilidade e reconhecidos nas demonstrações financeiras dos períodos a que respeitam.

⁷ O SNC-AP é constituído por um conjunto de documentos, de acordo com a artigo 2.º, do Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro, em Portugal, nomeadamente a estrutura concetual da informação financeira pública, as normas de contabilidade pública, e o plano de contas multidimensional, constantes, respetivamente, dos anexos I a III ao presente Decreto-Lei, e que dele fazem parte integrante. No que diz respeito ao anexo II, esta é constituída por 27 normas de contabilidade pública, isto é, 25 Normas de contabilidade financeira convergentes com as IPSAS, 1 Norma relativa à contabilidade orçamental e 1 Norma relativa à contabilidade de gestão.

- IPSAS 2 Demonstração dos fluxos de caixa;
- IPSAS 3 Políticas Contabilísticas, Alterações em Estimativas Contabilísticas e Erros;
- IPSAS 4 Os efeitos de Alterações em Taxa de Câmbio;
- IPSAS 5 Custos de Empréstimos Obtidos;
- IPSAS 6 Demonstrações Financeiras Consolidadas e Separadas (Substituída pela IPSA 34);
- IPSAS 7 Investimentos em Associadas (Substituída pela IPSA 36);
- IPSAS 8 Interesses em empreendimentos conjuntos (Substituída pela IPSA 37);
- IPSAS 9 Rendimento de Transações com contraprestação;
- IPSAS 10 Relato Financeiro em economias Hiperinflacionárias;
- IPSAS 11 Contratos de Construção;
- IPSAS 12 Inventários;
- IPSAS 13 Locações;
- IPSAS 14 Acontecimentos após a data do balanço;
- IPSAS 15 Instrumentos Financeiros (Substituída pela IPSAS 28, IPSAS 39 e IPSAS 30);
- IPSAS 16 Propriedade de Investimento;
- IPSAS 17 Ativos Fixos Tangíveis;
- IPSAS 18 Relato por Segmentos;
- IPSAS 19 Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes;
- IPSAS 20 Divulgação de Partes Relacionadas;

- IPSAS 21 Imparidades de Ativos não Geradores de Caixa;
- IPSAS 22 Divulgação da informação financeira sobre as Administração Pública;
- IPSAS 23 Rendimentos de transações sem contraprestação (impostos, transferências);
- IPSAS 24 Apresentação de Informação orçamental nas demonstrações financeiras;
- IPSAS 25 Benefícios dos Empregados (Substituída pela IPSA 39);
- IPSAS 26 Imparidades de Ativos Geradores de Caixa;
- IPSAS 27 Agricultura;
- IPSAS 28 Instrumentos Financeiros: Apresentação;
- IPSAS 29 Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração;
- IPSAS 30 Instrumentos Financeiros: Divulgação;
- IPSAS 31 Ativos Intangíveis;
- IPSAS 32 Acordos de Concessão de Serviços: concedente;
- IPSAS 33 Adoção pela Primeira vez da Base de Acréscimo das IPSAS;
- IPSAS 34 Demonstrações Financeiras Separadas;
- IPSAS 35 Demonstrações Financeiras Consolidadas;
- IPSAS 36 Investimentos em Associadas e Empreendimentos Conjuntos;
- IPSAS 37 Acordos Conjuntos;
- IPSAS 38 Divulgação de Interesses em Outras Entidades;
- IPSAS 39 Benefícios dos Empregados;

- IPSAS 40 Concentração de atividades públicas;
- IPSAS 41 Instrumentos Financeiras;
- IPSAS 42 Benefícios Sociais; e
- IPSAS 43 Locações.

1.2. Estrutura Conceptual da Informação Financeira⁸

O SNC-AP integra a Estrutura Concetual (EC) da informação financeira pública, as normas de contabilidade pública, e o plano de contas multidimensional, constantes, respetivamente, dos anexos I a III ao presente decreto-lei, e que dele fazem parte integrante. A EC define os conceitos que devem estar presentes no desenvolvimento de normas de contabilidade pública (NCP) aplicáveis à preparação e apresentação de demonstrações financeiras e outros relatórios financeiros por parte das entidades públicas.

As entidades públicas têm algumas características diferenciadoras que se devem considerar no desenvolvimento de uma EC para as Administrações Públicas. Dentro dessas características destacam-se as seguintes:

Transações sem contraprestação.

Numa transação sem contraprestação, uma entidade ou recebe valor de uma outra entidade sem dar diretamente em troca valor aproximadamente igual, ou dá valor a uma outra entidade sem receber diretamente em troca valor aproximadamente igual.⁹

Orçamento do Estado e execução orçamental.

Outro elemento diferenciador no setor público é o Orçamento do Estado. As entidades públicas preparam o orçamento com as suas receitas e despesas. O

⁸ Cf. anexo 1, do Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro, em Portugal, que tem subjacente a estrutura concetual da informação financeira pública.

⁹ Cf. anexo 1, n.º 2 e n.º 21, do Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro, em Portugal, a predominância deste tipo de transações tem implicações para avaliar a entidade que presta esses serviços. A natureza involuntária dos impostos e taxas é a principal razão pela qual a responsabilização pela prestação de contas no setor público é tão importante. Os objetivos do relato financeiro pelas entidades públicas são proporcionar informação sobre essas entidades que seja útil para os utilizadores das demonstrações financeiras de finalidade geral para efeitos de responsabilização pela prestação de contas e para tomada de decisões.

Parlamento e outros órgãos controlam os atos de gestão do Governo e das entidades públicas através da execução orçamental. Também o orçamento é a base da política fiscal e das autorizações para fazer despesas. Assim, a informação orçamental é crucial porque permite aos utilizadores fazer comparações entre a receita e a despesa executada e orçamentada, assim como verificar os eventuais saldos orçamentais. O relato orçamental é o mecanismo que permite verificar o cumprimento da lei em termos de finanças públicas.

A natureza dos programas e a longevidade no setor público.

Muitos programas do setor público são de longo prazo e a capacidade de fazer face aos compromissos depende de impostos e contribuições futuras. Muitos destes compromissos e impostos futuros não reúnem as condições para serem considerados respetivamente como passivos e ativos. Consequentemente, as demonstrações financeiras não proporcionam toda a informação que os utilizadores necessitam relativamente aos programas de longo prazo. As consequências financeiras de muitas decisões podem ter impacto durante vários anos.

A natureza dos ativos e passivos nas Administrações Públicas.

Outra característica diferenciadora das Administrações Públicas é a natureza e a finalidade dos seus bens. Enquanto no setor privado, o objetivo de deter ativos é gerar fluxos de caixa e lucros, no setor público o objetivo é prestar serviços. Os governos têm poderes sobre recursos naturais tais como reservas minerais, recursos pesqueiros, florestais ou espetros eletromagnéticos. Estes recursos permitem aos governos licenciar o uso de tais recursos, obtendo royalties e impostos de tal uso. O Governo nos seus diferentes níveis assume passivos na prestação de serviços, alguns deles com origem em transações sem contraprestação relacionados com programas que atribuem benefícios sociais. Outros passivos podem surgir por o Estado ter de transferir recursos para aqueles que são afetados por desastres.

O papel regulador das Administrações Públicas.

O Estado tem um papel regulador e o objetivo desta regulação é a salvaguarda do interesse público. Esta regulação faz-se de acordo com processos legais, pelo que podem ser necessários certos julgamentos profissionais para determinar se tais regulações criam direitos e obrigações às entidades do setor público que tenham de ser registados como ativos e/ou passivos

Relação com o relato estatístico.

A informação financeira preparada na ótica das contas nacionais (“informação estatística”) tem como objetivo de análise macroeconómica e a tomada de decisões. Esta informação estatística é preparada de acordo com o SEC o qual tem as seguintes características:

- a. A informação é preparada na base do acréscimo;
- b. Apresentam os ativos, passivos, rendimentos e gastos das administrações públicas; e
- c. Apresentam informação sobre fluxos de caixa.

1.3. Os subsistemas contabilísticos do SNC-AP

O SNC-AP inclui os subsistemas de contabilidade orçamental, contabilidade financeira e contabilidade de gestão, como se pode verificar no gráfico abaixo:



1.4. O Regime simplificado de contabilidade pública.

As Pequenas Entidades

As que apresentem nas duas últimas prestações de contas um montante global de despesa orçamental paga superior a 1.000.000 euros e inferior ou igual a 5.000.000 euros

As Microentidades

As entidades que apresentem nas duas últimas prestações de contas um montante global de despesa orçamental paga inferior ou igual a 1.000.000 euros.

Considerando estes limites, os instrumentos contabilísticos obrigatórios em cada um dos regimes contabilísticos são os seguintes:

Regime contabilístico	Instrumentos contabilísticos a aplicar
Simplificado – Microentidades (Portaria n.º 210/2016)	<ul style="list-style-type: none"> ▪ NCP 26 – Contabilidade Orçamental ▪ Divulgação do Inventário do seu património
Simplificado – Pequenas Entidades (Portaria n.º 210/2016)	<ul style="list-style-type: none"> - NCP das Pequenas Entidades ▪ NCP 26 – Contabilidade Orçamental ▪ NCP 27 – Contabilidade de Gestão ▪ Plano de Contas Multidimensional
Regime Geral (DL n.º 151/2015)	<ul style="list-style-type: none"> - Estrutura Contábil ▪ 25 NCP do subsistema da contabilidade financeira - NCP 26 – Contabilidade Orçamental ▪ NCP 27 – Contabilidade de Gestão - Plano de Contas Multidimensional

2. Finanças Públicas e Contabilidade Orçamental

2.1. Definição e classificação económica da receita e da despesa pública

Nenhuma receita pode ser liquidada ou cobrada, mesmo que seja legal, sem que cumulativamente:

- a) Tenha sido objeto de correta inscrição orçamental; e
- b) esteja adequadamente classificada.¹⁰

A liquidação e a cobrança podem, todavia, ser efetuadas para além dos valores previstos na respetiva inscrição orçamental.¹¹ A definição de despesa pública pode ser circunscrita, com foco primordialmente em aspetos financeiros, através de um conjunto específico de elementos inseridos no conceito de despesa:

- O tipo de operação – afetação de recursos e uma determinada finalidade
- O sujeito da operação – o sujeito tem que ser uma Entidade Pública
- A finalidade da operação – a despesa destina-se a satisfazer necessidades públicas

Requisitos para a autorização de despesa pública

- Conformidade legal – Prévia existência de lei que autorize a despesa;
- Regularidade financeira – Inscrição orçamental, correspondente cabimento e adequada classificação da despesa; e
- Economia eficiência e eficácia – obtenção do máximo rendimento com o mínimo de dispêndio, tendo em conta a utilidade e prioridade da despesa e o acréscimo de produtividade daí decorrente.

As despesas são estruturadas por programas, por fonte de financiamento e por classificadores orgânicos, funcional e económico.¹² A classificação orgânica estrutura-se por códigos que identificam os Ministérios, Secretarias de Estado, capítulos, divisões e subdivisões orçamentais. A classificação económica das receitas públicas procede à sua especificação por capítulos, grupos e artigos enquanto que a classificação económica despesas públicas procede à sua espe-

¹⁰ Cf. número 2 do artigo 71.º do artigo 52.º da LEO.

¹¹ Cf. número 2 do artigo 71.º do artigo 52.º da LEO.

¹² Cf. artigos 10.º e 11.º da LEO.

cificação por agrupamentos, subagrupamentos e rubricas de classificação orçamental, como já visto.

2.2. Ciclo da receita e da despesa pública

No quadro abaixo podemos observar as operações orçamentais e os diferentes subsistemas contabilísticos da despesa e da receita:

Operações	Cl. Orçamental (Classe 1)	Cl. Financeira (Classe 1 e 8)	Cl. de Custos (Classe 6)
1. O período	Orçamento (incluindo o orçamento) Receitas e Despesas	Bem registado	Bem registado
4. Modificações ao orçamento	Modificações do orçamento (incluindo o orçamento) Despesas	Bem registado	Bem registado
3. Despesa em pagamento do período	Despesa	Débito	Receitas
2. Despesa em pagamento do período	Saldo em movimento	Bem registado	Bem registado
	Despesa	Despesa, custos e despesas	Despesa

3. Estudo da NCP 26 – Contabilidade e Relato Orçamental

3.1. Reconhecimento do orçamento inicial

Os montantes de previsões da receita só são reconhecidos após a aprovação do orçamento e na data de início do período a que o mesmo se refere. Na ausência de aprovação do orçamento, serão considerados os montantes que sejam estabelecidos por normativos legais a publicar nessas datas.

As contas 011 e 021 só são movimentadas na contabilização do orçamento inicial, pelo que o objetivo das mesmas consiste em assegurar o conhecimento do orçamento inicial aprovado pelo órgão deliberativo competente.

Ao nível das demonstrações orçamentais, o orçamento inicial surgirá na demonstração previsional Orçamento e Plano Orçamental Plurianual e nas demonstrações de alterações orçamentais (receita e despesa).

- 011 Previsões iniciais – Esta conta assegura o conhecimento do orçamento inicial da receita, desagregado pelas classificações orçamentais vigentes, em qualquer momento da execução orçamental. Movimenta-se

exclusivamente no momento da aprovação do orçamento, a débito por contrapartida da conta “012 Previsões corrigidas” e, em simultâneo, a crédito por contrapartida de “014 Previsões por liquidar”. É a única subconta pertencente à “01 Receita do período corrente” que apresenta saldo nulo tendo um caráter estático, uma vez que apenas é movimentada no momento da aprovação do orçamento.

- 014 Previsões por liquidar – permite ter uma perceção antecipada das previsões que ficam por liquidar.
- 012 Previsões corrigidas – Esta conta apresenta saldo credor tendo de ser objeto de atualização sempre que a cobrança exceda a respetiva previsão, aferida ao nível mais desagregado das classificações orçamentais vigentes.
- 021 Dotações iniciais – Esta conta assegura o conhecimento do orçamento inicial da despesa, desagregado pelas classificações orçamentais vigentes, em qualquer momento da execução orçamental. Movimenta-se exclusivamente no momento da aprovação do orçamento, a crédito por contrapartida da conta “022 Dotações corrigidas” e, em simultâneo, a débito por contrapartida de “024 Dotações disponíveis”. É a única subconta pertencente à “02 Despesa do período corrente” que apresenta saldo nulo tendo um caráter estático, uma vez que apenas é movimentada no momento da aprovação do orçamento.
- 024 Dotações disponíveis – o saldo desta conta apresenta, em qualquer momento da execução orçamental, a dotação disponível para a autorização de novas despesas (novos cabimentos), sendo primeiro movimentada pela disponibilização do orçamento aprovado e subsequentemente pelas alterações orçamentais, cativos, descativos e cabimentos.
- 022 Dotações corrigidas – Apresenta, em qualquer momento, o orçamento inicial entretanto modificado pelas alterações orçamentais aprovadas pelo órgão competente no sentido de adequar o orçamento à execução orçamental.
- 0151 Liquidações transitadas – É debitada no âmbito do processo de abertura do período contabilístico por contrapartida da conta “014 Previsões por liquidar” pelo montante das liquidações emitidas em períodos anteriores e que não chegaram a ser cobradas. É creditada pelas anulações de liquidações emitidas em períodos contabilísticos anteriores

por contrapartida da conta “0161 Liquidações transitadas anuladas” e, na circunstância de se chegar ao termo do período contábilístico corrente sem ter sido possível cobrar a totalidade das liquidações transitadas de períodos anteriores esta conta é creditada por contrapartida da “0154 Liquidações a transitar”.

- 0154 Liquidações a transitar – Esta conta destina-se a acolher a débito o montante das liquidações que, à data de relato, ficaram por cobrar. Debita-se, durante o processo de encerramento da contabilidade orçamental, por contrapartida das contas “0151 Liquidações transitadas”, quando aplicável, e “0152 Liquidações emitidas”. Após o encerramento do período contábilístico, o balancete analítico da contabilidade orçamental evidenciará através destas contas as liquidações que terão de ser integradas no orçamento do período contábilístico seguinte.

Lançamento referente ao reconhecimento do orçamento inicial:

Receita:

Descritivo	Débito	Crédito
Aprovação do orçamento da Receita	011 Provisões iniciais	012 Provisões corrigidas
	014 Provisões por liquidar	011 Provisões iniciais

Despesa:

Descritivo	Débito	Crédito
Aprovação do orçamento da Receita	011 Provisões iniciais	012 Provisões corrigidas
	014 Provisões por liquidar	011 Provisões iniciais

Lançamento referente à transição de saldos para o período seguinte:

Descritivo	Débito	Crédito
Liquidações recebidas por pagar	0154 Liquidações a transitar (saldo de período anterior)	0151 Liquidações transitadas 0152 Liquidações emitidas

Deste modo, no início do período, devemos movimentar a débito a conta 0151 por contrapartida da conta 014 pela quantia do saldo da conta 0154 existente à data de relato do período anterior.

Todo o ciclo da receita passa a estar suportado por contas da contabilidade orçamental, incluindo o efeito em períodos futuros, as quais apresentando sempre saldo devedor ou credor no balancete da contabilidade orçamental (balancete analítico da classe zero) proporcionam informação compreensível.

A conta 014 Previsões por liquidar facilitará o cálculo de um indicador avançado da execução orçamental da receita ao apurar-se o quociente, no decurso da execução orçamental, entre o saldo daquela conta e os saldos das contas 011 Previsões iniciais e 012 Previsões corrigidas.

Nos termos legais as previsões de receita (conta 012 Previsões corrigidas) não constituem um limite à cobrança, podendo ser excedidas, sendo necessário proceder à sua atualização em função do grau de cobrança.

No que respeita as Alterações orçamentais constituem um instrumento de gestão orçamental que permite a adequação do orçamento à execução orçamental ocorrendo a despesas inadiáveis, não previsíveis ou insuficientemente dotadas, ou receitas imprevistas. As alterações orçamentais podem ser modificativas ou permutativas, assumindo a forma de inscrição ou reforço, anulação ou diminuição ou crédito especial.

Qualquer alteração orçamental só pode ser registadas na contabilidade orçamental após a devida autorização pelos responsáveis com competências para tal.

Alterações orçamentais da receita

Inscrição / Reforço

Descritivo	Débito	Crédito
014 Previsões por liquidar	0021 Reforços em previsões corrigidas	012 Previsões corrigidas
	0022 Previsões por liquidar	0022 Reforços em previsões por liquidar

Anulação / Diminuição

Descritivo	Débito	Crédito
014 Previsões por liquidar	0022 Previsões corrigidas	0021 Anulações em previsões corrigidas
	0021 Anulações em previsões por liquidar	012 Previsões corrigidas

Crédito especial

Descritivo	Débito	Crédito
Reforço em provisões corrigidas (crédito especial)	02321 Créditos especiais em provisões corrigidas	02321 Provisões corrigidas
	02322 Provisões par liquidação	02322 Crédito especial em provisões corrigidas

Alterações orçamentais da despesa

Inscrição / Reforço

Descritivo	Débito	Crédito
Reforço em dotações disponíveis	02321 Dotações corrigidas	02321 Reforços em dotações corrigidas
	02322 Reforços em dotações corrigidas	02322 Dotações Especiais

Anulação / Diminuição

Descritivo	Débito	Crédito
Anulação em dotações disponíveis	02321 Anulações em dotações corrigidas	02321 Dotações corrigidas
	02322 Dotações disponíveis	02322 Anulações em dotações disponíveis

Crédito especial

Descritivo	Débito	Crédito
Reforço em dotações disponíveis (crédito especial)	02321 Dotações corrigidas	02321 Créditos especiais em dotações corrigidas
	02322 Créditos especiais em dotações disponíveis	02322 Dotações Especiais

Cativação

Descritivo	Débito	Crédito
Cativação	02322 Dotações disponíveis	02321 Cativas

Descativação

Descritivo	Débito	Crédito
Cativação	02321 Descativas	02322 Dotações disponíveis

Execução da receita

Liquidações transitadas do ano anterior

Debitivo	Débito	Crédito
Liquidação em exercício de	exig. Liquidações transitadas	exig. Receitas por liquidar

Liquidações emitidas no próprio ano:

Debitivo	Débito	Crédito
Liquidação em exercício de	exig. Liquidações emitidas	exig. Receitas por liquidar

Liquidações com incidência em anos futuros:

Debitivo	Débito	Crédito
Liquidação em exercício de	exig. Período (next)	exig. Período (next)
Liquidação em exercício de	exig. Período (next)	exig. Período (next)
Liquidação em exercício de	exig. Período (next)	exig. Período (next)
Liquidação de receita em	exig. Período (next)	exig. Período (next)
Liquidação de receita por	exig. Período (next)	exig. Período (next)

Anulação de liquidações emitidas:

Se a anulação ocorrer no ano em que a liquidação foi emitida

Debitivo	Débito	Crédito
Anulação de liquidação	exig. Liquidações emitidas anuladas	exig. Liquidações emitidas
Reversão por créditos por liquidar	exig. Previsões por liquidar	exig. Previsões por liquidar anuladas

Se a anulação ocorrer em ano posterior ao ano em que a liquidação foi emitida

Debitivo	Débito	Crédito
Anulação de liquidação	exig. Liquidações emitidas anuladas	exig. Liquidações emitidas
Reversão por créditos por liquidar	exig. Previsões por liquidar	exig. Previsões por liquidar anuladas

Recebimento:

Recebimento de liquidações transitadas

Debitivo	Débito	Crédito
Recebimento de liquidações emitidas em períodos anteriores	caixa devida em favor de períodos anteriores	caixa de liquidações transitadas

Recebimento de liquidações emitidas no período

Debitivo	Débito	Crédito
Recebimento de liquidações emitidas em períodos anteriores	caixa de liquidações transitadas	caixa de liquidações emitidas

Reembolsos e restituições:

Restituição – Emissão de nota de crédito

Debitivo	Débito	Crédito
Debitivo de restituição	caixa de restituições recebidas	caixa de restituições emitidas

Restituição – Exflujo de caixa (Receita cobrada no período)

Debitivo	Débito	Crédito
Debitivo de caixa	caixa de reembolso e restituições pagas	caixa de restituições recebidas

Restituição – Exflujo de caixa (Receita cobrada em períodos anteriores)

Debitivo	Débito	Crédito
Debitivo de caixa	caixa de reembolso e restituições pagas	caixa de restituições recebidas

Execução da despesa

Cabimento

Debitivo	Débito	Crédito
Reserva de despesas em aberto por exercícios anteriores	caixa de despesas em aberto	caixa de despesas liquidadas

Compromisso

Debitivo	Débito	Crédito
Acumulado de compromissos por exercícios anteriores	caixa de compromissos em compromissos	caixa de compromissos liquidados

Compromissos para anos futuros

Descritivo	Débito	Crédito
Registros de compromissos (mes)	6000 - Pendidos (mes)	6000 - Pendidos (mes)
Registros de compromissos (sem)	6000 - Pendidos (sem)	6000 - Pendidos (sem)
Registros de compromissos (ano)	6000 - Pendidos (ano)	6000 - Pendidos (ano)
Registros de compromissos (trimestre)	6000 - Pendidos (trimestre)	6000 - Pendidos (trimestre)
Registros de compromissos (período superior)	6000 - Pendidos superiores	6000 - Pendidos superiores

Obrigação

Descritivo	Débito	Crédito
Obrigação para a beneficência	6000 - Compromissos com obrigação	6000 - Obrigações provenientes

Obrigações transitadas

Descritivo	Débito	Crédito
Estabelecimento das obrigações transitadas de 1.º a 3.º	6000 - Obrigações transitadas	6000 - Obrigações transitadas
Compromissos das obrigações transitadas de 1.º a 3.º	6000 - Compromissos com obrigação	6000 - Compromissos com obrigação
Obrigações transitadas de 1.º a 3.º	6000 - Compromissos com obrigação	6000 - Obrigações transitadas

Obrigação

Descritivo	Débito	Crédito
Obrigação para a beneficência	6000 - Compromissos com obrigação	6000 - Obrigações provenientes

Obrigação para anos futuros.

Descritivo	Débito	Crédito
Registros de obrigação (mes)	6000 - Pendidos (mes)	6000 - Pendidos (mes)
Registros de obrigação (sem)	6000 - Pendidos (sem)	6000 - Pendidos (sem)
Registros de obrigação (ano)	6000 - Pendidos (ano)	6000 - Pendidos (ano)
Registros de obrigação (trimestre)	6000 - Pendidos (trimestre)	6000 - Pendidos (trimestre)
Registros de obrigação (período superior)	6000 - Pendidos superiores	6000 - Pendidos superiores

Pagamentos:

Pagamentos no período

Debitivo	Débito	Crédito
Pagamentos no período	conta 070 gastos pagos	conta 071 Pagamentos no período

Pagamentos de períodos findos

Debitivo	Débito	Crédito
Pagamentos de períodos findos	conta 070 gastos pagos	conta 071 Pagamentos no período findos

Reposição abatida aos pagamentos (RAP)

Debitivo	Débito	Crédito
Reposição em caso de não cancelamento da reposição de bens por deterioração financeira e ambiental (Art. 10, inciso I)	conta RAP abatidas	conta 070 gastos pagos
Reposição em caso de cancelamento	conta 071 Pagamentos no período findos	conta RAP abatidas
Reposição de despesas por falta de	conta 071 gastos no período	conta 070 gastos pagos
Reposição de despesas por falta de	conta 070 gastos no período	conta 071 pagamentos no período
Reposição de pagamentos	conta 070 pagamentos no período	conta 071 pagamentos no período

Reposição não abatida aos pagamentos (RNAP)

Debitivo	Débito	Crédito
Reposição não abatida	conta 071 pagamentos no período	conta 070 pagamentos no período

As operações de tesouraria são as que geram influxos ou efluxos de caixa (movimentam a tesouraria) mas não representam operações de execução orçamental (os recebimentos e os pagamentos por operações de tesouraria são registados nas contas desagregadas da conta 071 e nas contas desagregadas da conta 072, respetivamente, as quais são movimentadas por contrapartida de uma conta refletida, conta 079).

Os recebimentos por operações de tesouraria debitam-se por contrapartida de crédito na conta 0791 e os pagamentos creditam-se por contrapartida de débito na conta 0792.

Recebimento por operações de tesouraria

Debitivo	Débito	Crédito
Recebimentos em espécie em dinheiro e em títulos de crédito de terceiros	Operações de tesouraria por encargos de tesouraria	Operações de tesouraria por encargos de tesouraria

Pagamento por operações de tesouraria

Debitivo	Débito	Crédito
Despesas em espécie em dinheiro e em títulos de crédito de terceiros	Operações de tesouraria por encargos de tesouraria	Operações de tesouraria por encargos de tesouraria

Encerramento do ano e abertura do ano seguinte

De acordo com a NCP 26, para efeitos do encerramento do subsistema da contabilidade orçamental, uma entidade deverá obedecer à seguinte sequência de procedimentos:

- Anulação de cabimentos que não deram origem a compromissos
- Compromissos não convertidos em obrigações - compromisso a transitar
 - Na abertura do orçamento do ano seguinte dará origem a novos cabimentos e compromissos
- Obrigações não pagas - obrigações a transitar
 - Na abertura do orçamento do ano seguinte dará origem a novos cabimentos, compromissos e obrigações
- Liquidações não recebidas
 - Na abertura do orçamento do ano seguinte, dará origem ao reconhecimento de liquidações transitadas
- Restituições emitidas e não pagas
 - Na abertura da contabilidade orçamental, a conta “0183 Reembolsos e restituições transitados” é movimentada a crédito por contrapartida da conta “0153 Liquidações recebidas”

- Saldo de Operações de Tesouraria
- Na abertura do ano seguinte:
 - As quantias reconhecidas em N+1 darão origem a lançamentos nas respectivas contas da execução orçamental (receita e despesa)
 - As verbas de N+2, N+3, ..., são antecipadas 1 período

Relato orçamental

As demonstrações orçamentais são uma representação estruturada da execução e desempenho orçamental de uma entidade. Consequentemente, os objetivos das demonstrações orçamentais de finalidades gerais são o de proporcionar informação acerca do orçamento inicial, das alterações orçamentais, da execução das despesas e das receitas orçamentadas, dos pagamentos e recebimentos e do desempenho orçamental.

4. Normas de Auditoria e atividade profissional

4.1. Normas internacionais de auditoria (ISAS / ISSAI)

O principal propósito das ISSAI¹³ sobre auditoria financeira é fornecer aos membros da INTOSAI um conjunto abrangente de princípios, normas e diretrizes para a auditoria de demonstrações financeiras de entidades do setor público. Além da ISSAI 200, as ISSAI de auditoria financeira compreendem as Diretrizes de Auditoria Financeira (ISSAI 1000-2999), no nível 4 do marco referencial das ISSAI.

Existe um padrão associado ao número “ISSAI” em vez de um número “ISA”. Isto significa que a numeração no intervalo ISSAI 2200-2810 seguirá o princípio de que as Normas Internacionais de Auditoria (ISA) n.º. xxx será incluída como ISSAI 2xxx no IFPP. As Notas sobre Práticas de Auditoria Financeira referente às antigas ISSAIs 1200-1810 estão atualmente em revisão.

Quando as ISSAI nível 4 são utilizadas como normas oficiais, os auditores do setor público devem também respeitar as exigências das ISA. As EFS

¹³ *International Standards Of Supreme Audit Institutions*, emitidas pela INTOSAI – *International Organization of Supreme Audit Institutions*.

são encorajadas a se esforçar para a completa adoção das diretrizes do nível 4 como suas normas oficiais, pois elas foram desenvolvidas para refletir as melhores práticas. A INTOSAI reconhece que, em alguns ambientes, isso pode não ser possível devido à ausência de estruturas administrativas básicas ou porque as leis ou regulamentos não estabelecem as mesmas premissas para a realização de auditorias de demonstrações financeiras de acordo com as Diretrizes de Auditoria Financeira. Quando esse for o caso, as EFS têm a opção de desenvolver normas oficiais baseadas nos Princípios Fundamentais de Auditoria Financeira.

Atualmente, as ISAs aplicadas estão desagregadas em 6 grandes grupos.

200-299 PRINCÍPIOS E RESPONSABILIDADES GERAIS

- ISSAI 2200 / ISA 200 Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução de uma Auditoria de Acordo com as Normas Internacionais de Auditoria
- ISSAI 2210 / ISA 210 Acordar os Termos de Trabalhos de Auditoria
- ISSAI 2220 / ISA 220 Controlo de Qualidade para uma Auditoria de Demonstrações Financeiras
- ISSAI 2230 / ISA 230 Documentação de Auditoria
- ISSAI 2240 / ISA 240 As Responsabilidades do Auditor Relativas a Fraude numa Auditoria de Demonstrações Financeiras
- ISSAI 2250 / ISA 250R Consideração de Leis e Regulamentos numa Auditoria de Demonstrações Financeiras
- ISSAI 2260 / ISA 260R Comunicação com os Encarregados da Governança
- ISSAI 2265 / ISA 265 Comunicar Deficiências no Controlo Interno aos Encarregados da Governança e do Órgão de Gestão

200-299 PRINCÍPIOS E RESPONSABILIDADES GERAIS

- ISSAI 2200 / ISA 200 Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução de uma Auditoria de Acordo com as Normas Internacionais de Auditoria
- ISSAI 2210 / ISA 210 Acordar os Termos de Trabalhos de Auditoria
- ISSAI 2220 / ISA 220 Controlo de Qualidade para uma Auditoria de Demonstrações Financeiras
- ISSAI 2230 / ISA 230 Documentação de Auditoria
- ISSAI 2240 / ISA 240 As Responsabilidades do Auditor Relativas a Fraude numa Auditoria de Demonstrações Financeiras
- ISSAI 2250 / ISA 250R Consideração de Leis e Regulamentos numa Auditoria de Demonstrações Financeiras
- ISSAI 2260 / ISA 260R Comunicação com os Encarregados da Governação
- ISSAI 2265 / ISA 265 Comunicar Deficiências no Controlo Interno aos Encarregados da Governação e do Órgão de Gestão

300-499 AVALIAÇÃO DO RISCO E RESPOSTA

AOS RISCOS AVALIADOS

- ISSAI 2300 / ISA 300 Planear uma Auditoria de Demonstrações Financeiras
- ISSAI 2315 / ISA 315R Identificar e Avaliar os Riscos de Distorção Material Através do conhecimento da Entidade e do Seu Ambiente
- ISSAI 2320 / ISA 320 A Materialidade no Planeamento e na Execução de uma Auditoria
- ISSAI 2330 / ISA 330 As Respostas do Auditor a Riscos Avaliados

- ISSAI 2402 / ISA 402 Considerações de Auditoria Relativas a uma Entidades que Utiliza uma Organização de Serviços
- ISSAI 2450 / ISA 450 Avaliação de Distorções Identificadas durante a Auditoria

500-599 PROVA DE AUDITORIA

- ISSAI 2500 / ISA 500 Prova de Auditoria
- ISSAI 2501 / ISA 501 Prova de Auditoria – Considerações Especificas para Itens Selecionados
- ISSAI 2505 / ISA 505 Confirmações Externas
- ISSAI 2510 / ISA 510 Trabalhos de Auditoria Iniciais – Saldos de Abertura
- ISSAI 2520 / ISA 520 Procedimentos Analíticos
- ISSAI 2530 / ISA 530 Amostragem de Auditoria
- ISSAI 2540 / ISA 540R Auditar Estimativas Contabilísticas e Respetivas Divulgações
- ISSAI 2550 / ISA 550 Partes Relacionadas
- ISSAI 2560 / ISA 560 Acontecimentos Subsequentes
- ISSAI 2570 / ISA 570R Continuidade
- ISSAI 2580 / ISA 580 Declarações Escritas

600-699 USAR O TRABALHO DE OUTROS

- ISSAI 2600 / ISA 600 Considerações Especiais – Auditorias de Demonstrações Financeiras de Grupos (Incluindo o Trabalho dos Auditores de Componente)

- ISSAI 2610 / ISA 610R Usar o Trabalho de Auditores Internos
- ISSAI 2620 / ISA 620 Usar o Trabalho de um Perito do Auditor

700-799 CONCLUSÕES E RELATO DE AUDITORIA

- ISSAI 2700 / ISA 700R Formar uma Opinião e Relatar sobre Demonstrações Financeiras
- ISSAI 2701 / ISA 701 Comunicar Matérias Relevantes de Auditoria no Relatório do Auditor Independente
- ISSAI 2705 / ISA 705R Modificações à Opinião no Relatório do Auditor Independente
- ISSAI 2706 / ISA 706R Parágrafos de Ênfase e Parágrafos Outras de Matérias no Relatório do Auditor Independente
- ISSAI 2710 / ISA 710 Informação Comparativa – Números Correspondentes e Demonstrações Financeiras Comparativas
- ISSAI 2720 / ISA 720R As responsabilidades do Auditor Relativas a Outra Informação

800-899 ÁREAS ESPECIALIZADAS

- ISSAI 2800 / ISA 800R Considerações Especiais – Auditorias de Demonstrações Financeiras Preparadas de Acordo com Referenciais de Finalidade Especial
- ISSAI 2805 / ISA 805R Considerações Especiais – Auditorias de Demonstrações Financeiras Isoladas e de Elementos, Contas ou Itens Específicos de uma Demonstração Financeira
- ISSAI 2810 / ISA 810R Trabalhos para Relatar sobre Demonstrações Financeiras Resumidas

Tendo em consideração a natureza específica, as auditorias usualmente realizadas pelo Tribunal de Contas classificam-se nos seguintes tipos:

- a) Auditoria financeira;
- b) Auditoria de resultados;
- c) Auditoria de conformidade;
- d) Auditoria combinada; e
- e) Auditoria de seguimento.

5. Compromisso e planeamento de uma Auditoria

5.1. Princípios gerais de auditoria¹⁴

O propósito subjacente de uma auditoria reside em aumentar o grau de confiança dos utilizadores das demonstrações financeiras. Isto é conseguido pela expressão de uma opinião do auditor sobre se as demonstrações financeiras estão preparadas, em todos os aspetos materiais, de acordo com um referencial de relato financeiro aplicável. Na maioria dos referenciais com finalidade geral, essa opinião incide sobre se as demonstrações financeiras estão apresentadas de forma apropriada, em todos os aspetos materiais, ou dão uma imagem verdadeira e apropriada de acordo com o referencial. Uma auditoria conduzida de acordo com as ISSAI e os requisitos éticos relevantes permite ao auditor formar essa opinião.¹⁵

Como base para a opinião do auditor, as ISSAI exigem que ele obtenha garantia razoável de fiabilidade sobre se as demonstrações financeiras como um todo estão isentas de distorções materiais, quer devido a fraude quer a erro. A garantia razoável de fiabilidade é um nível elevado de garantia. É conseguida

¹⁴ ISSAI Relevantes: ISSAI 2200 e ISSAI 2210.

¹⁵ Cf. ISSAI 2200: 3.

quando o auditor tiver obtido prova de auditoria suficiente¹⁶ e apropriada¹⁷ para reduzir o risco de auditoria (i.e., o risco de o auditor expressar uma opinião não apropriada quando as demonstrações financeiras estão materialmente distorcidas) para um nível aceitavelmente baixo. Porém, a garantia razoável de fiabilidade não é uma garantia de fiabilidade absoluta, porque uma auditoria tem limitações inerentes que resultam de a maior parte da prova de auditoria de que o auditor extrai as suas conclusões e em que baseia a sua opinião ser persuasiva e não conclusiva.¹⁸

O auditor deve cumprir os requisitos éticos relevantes, nomeadamente os que digam respeito à independência, com relação a trabalhos de auditoria de demonstrações financeiras.¹⁹

O objetivo do auditor é o de aceitar ou continuar um trabalho de auditoria apenas quando tenha sido acordada a base em que este deve ser executado, através da verificação de que estão presentes as pré-condições para uma auditoria; e pela confirmação de que há um entendimento comum sobre os termos do trabalho de auditoria entre o auditor e a gerência e, quando apropriado, os encarregados da governação.²⁰

A fim de determinar se estão presentes as pré-condições para uma auditoria, o auditor deverá:

(a) Determinar se o referencial de relato financeiro a aplicar na preparação das demonstrações financeiras é aceitável; e

(b) Obter a confirmação da gerência de que esta reconhece e entende a sua responsabilidade:

¹⁶ Cf. ISSAI 2200: A29, a suficiência e a apropriação da prova de auditoria estão inter-relacionadas. A suficiência é a medida da quantidade da prova de auditoria. A quantidade da prova de auditoria necessária é afetada pela avaliação do auditor dos riscos de distorção (quanto mais altos os riscos avaliados, mais prova de auditoria será provavelmente necessária) e também pela qualidade de tal prova de auditoria (quanto mais elevada for a qualidade, menos prova poderá ser necessária). A obtenção de mais prova de auditoria pode, contudo, não compensar a sua baixa qualidade.

¹⁷ Cf. ISSAI 2200: A31, a ISSAI 500 e outras ISSAI relevantes estabelecem requisitos adicionais e proporcionam mais orientação aplicável durante a auditoria no que diz respeito às considerações do auditor para obter prova de auditoria suficiente e apropriada.

¹⁸ Cf. ISSAI 2200: 5.

¹⁹ Cf. ISSAI 2200: A14, O auditor está sujeito a requisitos éticos relevantes, incluindo os que dizem respeito à independência, em relação aos trabalhos de auditoria de demonstrações financeiras. Os requisitos éticos relevantes compreendem geralmente as Partes A e B do Código de Ética dos Profissionais de Contabilidade e Auditoria (o Código do IESBA) emitido pelo *International Ethics Standard Board for Accountants* relativos a uma auditoria de demonstrações financeiras, juntamente com os requisitos nacionais que sejam mais restritivos.

²⁰ Cf. ISSAI 2210: 3.

(i) Pela preparação das demonstrações financeiras de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável incluindo, quando relevante, a sua apresentação apropriada;

(ii) Pelo controlo interno que a gerência determine ser necessário para possibilitar a preparação de demonstrações financeiras isentas de distorção material, quer devido a fraude quer a erro; e

(iii) Por proporcionar ao auditor:

a. Acesso a toda a informação de que a gerência tenha conhecimento e que seja relevante para a preparação de demonstrações financeiras, como registos, documentação e outras matérias;

b. Informação adicional que o auditor possa pedir á gerência para efeitos da auditoria; e

c. Acesso sem restrições às pessoas da entidade das quais o auditor determina que é necessário obter prova de auditoria.²¹

O auditor e o seu cliente devem acordar sobre os termos do compromisso, os quais necessitam de ser registados numa carta de compromisso de auditoria ou noutra forma conveniente de contrato.

Aquela carta deve ser enviada pelo auditor ao seu cliente e por este aceite antes do início da auditoria, a fim de se evitar possíveis mal-entendidos, ou seja, o “expectation GAP”.

5.2. Risco de Auditoria

A avaliação das componentes do risco de auditoria depende de adequado julgamento profissional dos auditores, na medida em que a graduação atribuída a cada componente deve decorrer das circunstâncias da auditoria e da ponderação que sobre estas é feita pelos auditores. Nas auditorias financeiras e de conformidade, para efeitos de avaliação do risco de auditoria (Ra), os auditores devem, em regra, atender às três componentes seguintes:

- Risco inerente (Ri) – a suscetibilidade de uma asserção relativa a uma classe de transações, saldo de conta ou divulgação a uma distorção que possa ser material, individualmente ou agregada com outras distorções, antes da consideração de quaisquer controlos relacionados.
- Risco de controlo (Rc) – o risco de que a ocorrência de uma distorção relativa a uma classe de transações, saldo de conta ou divulgação e que

²¹ Cf. ISSAI 2210: 6.

possa ser material, individualmente ou agregada com outras distorções, não seja evitada ou detetada e corrigida em tempo oportuno pelo controlo interno da entidade.

- Risco de deteção (Rd) – O risco de que os procedimentos executados pelo auditor para reduzir o risco de auditoria para um nível aceitavelmente baixo não detetem uma distorção que existe e que possa ser material, quer individualmente quer quando agregada a outras distorções.²²



Existe uma relação inversa entre o Rd e o nível combinado do Ri e do Rc. Por exemplo, quando o Ri e o Rc são altos, os níveis aceitáveis de Rd necessitam de ser baixos a fim de reduzir o Ra a um nível baixo aceitável.

Por outro lado, quando o Ri e o Rc são baixos, um auditor pode aceitar um Rd mais alto e ainda reduzir o Ra a um nível baixo aceitável.

5.3. O conhecimento do serviço²³

O objetivo do auditor é identificar e avaliar os riscos de distorção material (RDM) devido a fraude ou a erro, ao nível das demonstrações financeiras e ao nível de asserção, através do conhecimento da entidade e do seu ambiente, in-

²² Cf. ISSAI 2200: 13

²³ ISSAI Relevantes: ISSAI 2315 R.

cluindo o seu controlo interno, proporcionando assim uma base para conceber e implementar respostas aos RDM.²⁴

O auditor deve executar procedimentos de avaliação do risco que proporcionem uma base para a identificação e avaliação dos RDM ao nível das demonstrações financeiras e ao nível de asserção. Porém, os procedimentos de avaliação do risco não proporcionam, por si só, prova de auditoria suficiente e apropriada para basear a opinião de auditoria.^{25,26}

O auditor tem a responsabilidade e o dever de identificar e avaliar os RDM, tanto no nível das demonstrações financeiras como nas asserções relacionadas às classes de transações, saldos de contas e divulgações, a fim de obter uma base para o planeamento e execução de procedimentos adicionais de auditoria.²⁷

Para este propósito, o auditor, de acordo com a ISSAI 315 R: 26, deve:

(a) Identificar riscos em todo o processo de compreensão da entidade e do seu ambiente, incluindo os controlos internos relevantes relacionados com os riscos, e considerando as classes de transações, saldos de contas e divulgações (quantitativas ou qualitativas) nas demonstrações financeiras.

(b) Avaliar os riscos identificados e verificar se se relacionam de forma mais profunda com as demonstrações financeiras como um todo, afetando potencialmente muitas asserções;

(c) Relacionar os riscos identificados com o que possa estar errado ao nível de cada asserção, tomando em consideração os controlos relevantes que o auditor pretende testar; e

(d) Considerar a probabilidade de distorção, incluindo a possibilidade de distorções múltiplas, e se a potencial distorção pode resultar numa distorção material.

Sem prejuízo a implementação dos métodos de avaliação do risco no início da auditoria, é fundamental considerar a realização subsequente de procedimentos de auditoria adicionais ao longo de todo o processo de auditoria. Isso é essencial para validar a avaliação inicial de riscos, permitindo ajustes conforme as evidências de auditoria adicionais são adquiridas.

²⁴ Cf. ISSAI 2315 R: 3.

²⁵ Cf. ISSAI 2315 R: 5.

²⁶ Cf. ISSAI 2315 R: A1, o auditor deve inteirar-se da entidade e do seu ambiente, incluindo o controlo interno da entidade. O procedimento de avaliação do risco e atividades relacionadas é um processo contínuo e dinâmico de recolha, atualização e análise de informação durante toda a auditoria. O conhecimento obtido estabelece um quadro de referência no qual o auditor planeia a auditoria e exerce julgamento profissional no seu decurso.

²⁷ Cf. ISSAI 2315 R: 25.

Em situações em que os auditores obtêm evidências de auditoria por meio da execução de procedimentos adicionais ou têm conhecimento de informações que não condizem com as evidências que suportaram a avaliação preliminar do risco, torna-se necessário que os auditores ajustam a avaliação do risco. Nesse contexto, é necessário ajustar ou modificar os procedimentos anteriormente planejados.

Os procedimentos de avaliação do risco devem incluir conforme ISSAI 315 R:6:

(a) Indagações à gerência, a indivíduos apropriados da auditoria interna (se esta função existir), e a outras pessoas da entidade que, no julgamento do auditor, possam ter informação que ajude a identificar os RDM devido a fraude ou erro.²⁸

(b) Procedimentos analíticos; e

(c) Observação e inspeção.

Quando o auditor pretender usar informação obtida da sua experiência anterior com a entidade e dos procedimentos de auditoria executados em auditorias anteriores, deve determinar se ocorreram alterações desde a auditoria anterior que possam afetar a sua relevância para a auditoria corrente.²⁹

A obtenção do necessário conhecimento do negócio de uma entidade, apesar de ser um processo contínuo e cumulativo, obriga, numa primeira auditoria, ao dispêndio, por parte dos auditores, de um número muito significativo de horas de trabalho.

Algumas das fontes de informação que os auditores utilizam:

- Debates com o pessoal da entidade;
- Debates com os auditores internos e análise dos seus relatórios; e
- Debates com os advogados e outros consultores da entidade.

²⁸ Cf. ISSAI 315 R: A13, os auditores de entidades do setor público têm, muitas vezes, responsabilidades adicionais relativamente ao controlo interno e ao cumprimento de leis e regulamentos aplicáveis. As indagações aos indivíduos apropriados dentro da função de auditoria interna podem auxiliar os auditores a identificar o risco material de incumprimento de leis e regulamentos aplicáveis e o risco de existirem deficiências no controlo interno sobre o relato financeiro.

²⁹ Cf. ISSAI 315 R: 9.

5.4. Planeamento³⁰

O objetivo do auditor é planejar a auditoria de modo a que esta seja executada com eficácia.

Planejar uma auditoria envolve estabelecer uma estratégia global de auditoria para o trabalho e desenvolver um plano de auditoria. Um planeamento adequado favorece a auditoria de demonstrações financeiras de várias formas, nomeadamente:³¹

- Ajuda o auditor a dedicar atenção apropriada às áreas relevantes da auditoria.
- Ajuda o auditor a identificar e resolver os potenciais problemas em tempo oportuno.
- Ajuda o auditor a organizar e gerir devidamente o trabalho de auditoria, para que seja executado de maneira eficaz e eficiente.
- Ajuda a selecionar membros da equipa de trabalho com capacidade e competência apropriadas para responder aos riscos antecipados e a afetar adequadamente o trabalho aos mesmos.
- Facilita a orientação e supervisão dos membros da equipa de trabalho e a revisão do seu trabalho.
- Apoia, quando aplicável, a coordenação dos trabalhos por auditores de componentes e por peritos.

A natureza e extensão das atividades de planeamento variam com a dimensão e complexidade da entidade, a experiência anterior dos principais membros da equipa de trabalho na entidade e as alterações das circunstâncias que ocorram durante o trabalho de auditoria.

O planeamento não é uma fase isolada de uma auditoria. É um processo contínuo e repetitivo que começa frequentemente logo após (ou associado com) a conclusão da anterior auditoria e continua até à conclusão do trabalho de auditoria corrente.³²

³⁰ ISSAI Relevantes: ISSAI 2300.

³¹ Cf. ISSAI 2300: 2.

³² Cf. ISSAI 2300: A2.

5.5. A materialidade em auditoria³³

O objetivo do auditor é aplicar o conceito de materialidade³⁴ de forma apropriada no planejamento e execução de uma auditoria.³⁵

Ao definir a estratégia global de auditoria, o auditor deve determinar a materialidade para as demonstrações financeiras como um todo. Se, nas circunstâncias específicas da entidade, existirem uma ou mais classes particulares de transações, saldos de contas ou divulgações relativamente às quais se possa pensar que as distorções de quantias inferiores à materialidade para as demonstrações financeiras como um todo irão influenciar as decisões económicas de utentes tomadas com base nas demonstrações financeiras, o auditor deve também determinar o nível ou níveis de materialidade a aplicar a essas classes particulares de transações, saldos de contas ou divulgações.³⁶

O auditor deve determinar a materialidade de execução³⁷ para efeito da avaliação dos riscos de distorção material e da determinação da natureza, oportunidade e extensão de procedimentos adicionais de auditoria.

O auditor deve rever a materialidade para as demonstrações financeiras como um todo se, no decorrer da auditoria, tomar conhecimento de informação que faria com que tivesse determinado inicialmente uma quantia (ou quantias) diferente(s).

Caso o auditor concluir que é apropriada uma materialidade mais baixa para as demonstrações financeiras como um todo do que a inicialmente determinada, deve determinar se é necessário rever a materialidade de execução e se

³³ ISSAI Relevantes: ISSAI 2320.

³⁴ Cf. ISSAI 2200: 6 e ISSAI 2320: 2, as distorções, incluindo omissões, são consideradas materiais se, individualmente ou em agregado, se puder razoavelmente supor que influenciem as decisões económicas tomadas pelos utentes com base nas demonstrações financeiras. Os julgamentos acerca da materialidade são feitos à luz das circunstâncias em presença e são afetados pela percepção do auditor no que respeita às necessidades de informação financeira dos utentes das demonstrações financeiras e pela dimensão ou natureza de uma distorção, ou por uma combinação de ambas. A opinião do auditor diz respeito às demonstrações financeiras como um todo, pelo que o auditor não é responsável pela deteção de distorções que não sejam materiais para as demonstrações financeiras como um todo.

³⁵ Cf. ISSAI 2320: 8.

³⁶ Cf. ISSAI 2320: 10.

³⁷ Cf. ISSAI 2320: A12, a materialidade de execução é estabelecida para reduzir a um nível apropriadamente baixo a probabilidade de que o conjunto de distorções não corrigidas e não detetadas nas demonstrações financeiras exceda a materialidade estabelecida para as demonstrações financeiras como um todo.

a natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos adicionais de auditoria permanecem apropriadas.³⁸

5.6. A natureza, a tempestividade e a extensão dos procedimentos de auditoria³⁹

O julgamento profissional é essencial para a adequada condução de uma auditoria. Isto porque a interpretação dos requisitos éticos relevantes e das ISSAI e as decisões fundamentadas exigidas durante a auditoria não podem ser feitas sem a aplicação de conhecimentos e experiência relevantes aos factos e circunstâncias. O julgamento profissional é necessário em particular no que respeita a decisões sobre:⁴⁰

- A materialidade e o risco de auditoria;
- A natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos de auditoria usados para satisfazer os requisitos das ISSAI e recolher prova de auditoria;
- A verificação de que foi obtida prova de auditoria suficiente e apropriada e da necessidade de fazer mais alguma coisa para atingir os objetivos das ISSAI e, assim, os objetivos gerais do auditor;
- A avaliação dos julgamentos efetuados pela gerência na aplicação pela entidade do referencial de relato financeiro aplicável; e
- A elaboração de conclusões baseadas na prova de auditoria obtida, como, por exemplo, a avaliação da razoabilidade das estimativas feitas pela gerência na preparação das demonstrações financeiras.

Depois de obter informação sobre o cliente, desenvolver o conhecimento sobre o negócio do cliente, sobre o seu controlo interno e fazer uma avaliação preliminar do risco e da materialidade, o auditor deve começar a fase da implementação da auditoria.

Nesta fase o auditor determina que procedimentos de auditoria devem ser desenvolvidos, quem deve desenvolvê-los e quando devem ser levados a

³⁸ Cf. ISSAI 2320: 12 e 13.

³⁹ ISSAI Relevantes: ISSAI 2200.

⁴⁰ Cf. ISSAI 2200: A23.

cabo. Isto é determina, a natureza, a extensão e a tempestividade dos procedimentos de auditoria.

6. A prova de auditoria

6.1. Obtenção da prova e procedimentos de auditoria⁴¹

O objetivo do auditor é conceber e executar procedimentos de auditoria de tal forma que possa obter prova de auditoria suficiente e apropriada⁴²⁴³ para o habilitar a extrair conclusões razoáveis na base das quais forma a sua opinião.⁴⁴

Geralmente, a robustez da prova de auditoria consistentes provenientes de fontes diferentes ou provas de auditoria de natureza diferente entre si proporcionam uma maior garantia de fiabilidade do que itens de prova de auditoria considerados individualmente. Por exemplo, uma informação corroborante proveniente de uma fonte independente da entidade pode aumentar a garantia de fiabilidade que o auditor obtém da prova de auditoria gerada internamente, nomeadamente nos registos contabilísticos, nas atas de reuniões.⁴⁵

⁴¹ ISSAI Relevantes: ISSAI 2200, ISSAI 315 R, ISSAI 2330, ISSAI 2500, ISSAI 2520 e ISSAI 2570 R.

⁴² Cf. ISSAI 2200: 5, a garantia razoável de fiabilidade é obtida quando o auditor obtém prova de auditoria suficiente e apropriada para reduzir o risco de auditoria (i.e., o risco de o auditor expressar uma opinião não apropriada quando as demonstrações financeiras estão materialmente distorcidas) para um nível aceitavelmente baixo.

⁴³ Cf. ISSAI 2500: A4, a suficiência e a apropriação da prova de auditoria estão inter-relacionadas. A suficiência é a medida da quantidade de prova de auditoria. A quantidade de prova de auditoria necessária é afetada pela avaliação do auditor dos riscos de distorção (quanto mais altos os riscos avaliados, mais prova de auditoria será provavelmente necessária) e também pela qualidade de tal prova de auditoria (quanto mais elevada for a qualidade, menos prova será necessária). Obter mais prova de auditoria, porém, pode não compensar a sua falta de qualidade.

⁴⁴ Cf. ISSAI 2500: 4.

⁴⁵ Cf. ISSAI 2500: A8.



Ao longo da auditoria, o auditor tem de recolher muita informação para que possa emitir o seu parecer sobre as DF e também:

- Para se poder controlar o trabalho e constatar se as normas e os procedimentos estão a ser seguidos e cumpridos;
- Não só como forma de o trabalho poder ser controlado e revisto por um profissional mais experiente (v.g. firmas de auditores) como também examinado pelo respetivo organismo profissional; e
- Para defesa do parecer em Tribunal, quando necessário.

6.2. A documentação da prova⁴⁶

A obtenção de prova de auditoria passa pela realização de um ou vários procedimentos de auditorias, de forma combinada ou não:

- Conceito – são métodos ou técnicas utilizadas pelo auditor na realização do seu exame.
- Objetivo – obter as provas necessárias para a emissão do parecer.

⁴⁶ ISSAI Relevantes: ISSAI 2330, ISSAI 2500.

Os procedimentos de auditoria podem variar de trabalho para trabalho de forma a se ajustarem às circunstâncias específicas de cada caso.

O auditor deve conceber e executar procedimentos adicionais de auditoria cuja natureza, oportunidade e extensão se baseiam e respondem aos riscos avaliados de distorção material ao nível de asserção. A natureza de um procedimento de auditoria refere-se à sua finalidade (i.e., teste de controlos ou procedimento substantivo) e ao seu tipo (i.e., inspeção, observação, indagação, confirmação, recálculo, reexecução ou procedimento analítico). A natureza dos procedimentos de auditoria é da maior importância para responder aos riscos avaliados.⁴⁷

A profundidade da aplicação dos procedimentos depende não só da forma como está implementado o Sistema de Controlo Interno, como também da sua funcionalidade e eficácia.

A seleção dos procedimentos a adotar é efetuada em função da experiência e de um juízo profissional – professional judgement.

A cada objetivo de auditoria deve associar-se um ou mais procedimentos, e estes devem dar origem a papéis de trabalho – working papers – com as conclusões que derivaram da aplicação desses procedimentos.

7. Relatórios e Pareceres de Auditoria

7.1. Tipos de relatórios e pareceres⁴⁸

Os objetivos do auditor são formar uma opinião sobre as demonstrações financeiras baseada numa avaliação das conclusões extraídas da prova de auditoria obtida; e expressar claramente essa opinião através de um relatório escrito.⁴⁹

Conforme salientado na ISSAI 2200: 11, o auditor deve formar uma opinião sobre se as demonstrações financeiras estão preparadas, em todos os aspetos materiais, de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável.

Para formar essa opinião, o auditor deve concluir se obteve garantia razoável sobre se as demonstrações financeiras como um todo estão isentas de distorção material devido a fraude ou a erro. Essa conclusão deve ter em conta:⁵⁰

⁴⁷ Cf. ISSAI 2330: 5.

⁴⁸ ISSAI Relevantes: ISSAI 700 R e ISSAI 705 R.

⁴⁹ Cf. ISSAI 2700 R: 6.

⁵⁰ Cf. ISSAI 2700 R: 11.

- (a) A conclusão do auditor, de acordo com a ISSAI 2330, sobre se foi obtida prova de auditoria suficiente e apropriada;
- (b) A conclusão do auditor, de acordo com a ISSAI 2450, sobre se as distorções por corrigir são materiais, individualmente ou em agregado; e
- (c) As avaliações exigidas pelos parágrafos 12 a 15 da ISSAI 2700 R.

O auditor deve expressar uma opinião não modificada quando concluir que as demonstrações financeiras estão preparadas, em todos os aspectos materiais, de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável.

Se o auditor concluir, com base na prova de auditoria obtida, que as demonstrações financeiras como um todo não estão isentas de distorção material; ou não conseguir obter prova de auditoria suficiente e apropriada para concluir que as demonstrações financeiras como um todo estão isentas de distorção material, deve modificar a opinião no seu relatório de acordo com a ISSAI 2705 (Revista)⁵¹.

Se as demonstrações financeiras preparadas de acordo com os requisitos de um referencial de apresentação apropriada não atingirem uma apresentação apropriada, o auditor deve discutir a matéria com a gerência e, dependendo dos requisitos do referencial de relato financeiro aplicável e da forma como a matéria é resolvida, deve determinar se é necessário modificar a opinião no seu relatório de acordo com a ISSAI 2705 (Revista)⁵².

Quando as demonstrações financeiras forem preparadas de acordo com um referencial de cumprimento, não se exige que o auditor avalie se as demonstrações financeiras atingem uma apresentação apropriada. Porém, se, em circunstâncias extremamente raras, o auditor concluir que tais demonstrações financeiras são enganadoras, deve discutir o assunto com a gerência e, dependendo da forma como for resolvido, determinar se e como se deve referir ao mesmo no seu relatório.⁵³⁵⁴

⁵¹ Cf. ISSAI 2700 R: 17.

⁵² Cf. ISSAI 2700 R: 18.

⁵³ Cf. ISSAI 2700 R: 19.

⁵⁴ Cf. ISSAI 2700 R: A17, será extremamente raro que o auditor considere que demonstrações financeiras preparadas de acordo com um referencial de cumprimento são enganadoras se, de acordo com a ISSAI 2210, tiver determinado que o referencial é aceitável.

7.2. Análise de pareceres e relatórios de auditores⁵⁵

O relatório do auditor será feito por escrito que inclui relatórios emitidos através de impressão em papel e relatórios que usem um meio eletrônico.⁵⁶ O relatório do auditor deve ter um título que indique claramente que se trata do relatório de um auditor independente. O relatório do auditor deve ter um destinatário⁵⁷, conforme exigido pelas circunstâncias do trabalho.

A primeira secção do relatório do auditor deve incluir a opinião do auditor e deve ter o título “Opinião”.

Conforme a ISSAI 2700 R: 24, a secção da Opinião do relatório do auditor deve também:

- (a) Identificar a entidade cujas demonstrações financeiras foram auditadas;
- (b) Declarar que as demonstrações financeiras foram auditadas;
- (c) Identificar o título de cada demonstração que integra as demonstrações financeiras;
- (d) Remeter para as notas, incluindo para o resumo das políticas contabilísticas significativas; e
- (e) Especificar a data ou período cobertos por cada demonstração financeira que integra as demonstrações financeiras.

Quando expressar uma opinião não modificada sobre demonstrações financeiras preparadas de acordo com um referencial de apresentação apropriada, a opinião do auditor deve, a menos que de outra forma exigido por lei ou regulamento, usar uma das seguintes frases, que são consideradas equivalentes:⁵⁸

- (a) Em nossa opinião, as demonstrações financeiras anexas apresentam de forma apropriada, em todos os aspetos materiais, [...] de acordo com [o referencial de relato financeiro aplicável]; ou
- (b) Em nossa opinião, as demonstrações financeiras anexas dão uma imagem verdadeira e apropriada [...] de acordo com [o referencial de relato financeiro aplicável].

⁵⁵ ISSAI Relevantes: ISSAI 700 R e ISSAI 705 R.

⁵⁶ Cf. ISSAI 2700 R: A18.

⁵⁷ Cf. ISSAI 2700 R: A21, os destinatários podem estar definidos pela lei, regulamentos ou os termos do trabalho podem especificar a quem se deve dirigir o relatório do auditor nessa jurisdição particular. O relatório do auditor é normalmente dirigido àqueles para quem o relatório foi preparado

⁵⁸ Cf. ISSAI 2700 R: 25.

Quando expressar uma opinião não modificada sobre demonstrações financeiras preparadas de acordo com um referencial de cumprimento, a opinião do auditor deve ser que as demonstrações financeiras estão preparadas, em todos os aspectos materiais, de acordo com [o referencial de relato financeiro aplicável].

Se a menção ao referencial de relato financeiro aplicável na opinião do auditor não for as “Normas Internacionais de Relato Financeiro” emitidas pelo International Accounting Standards Board (IASB) ou as “Normas Internacionais de Contabilidade do Setor Público” emitidas pelo International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB), a opinião do auditor deve identificar a jurisdição de origem do referencial.⁵⁹

A ISSAI 2705 R estabelece três tipos de opiniões modificadas, nomeadamente uma opinião com reservas, uma opinião adversa e uma escusa de opinião. A decisão sobre qual o tipo apropriado de opinião depende:

(a) Da natureza da matéria que dá origem à modificação, isto é, se as demonstrações financeiras estão materialmente distorcidas ou, no caso de uma incapacidade de obter prova de auditoria suficiente e apropriada, podem estar materialmente distorcidas; e

(b) Do julgamento do auditor acerca da profundidade dos efeitos ou possíveis efeitos da matéria sobre as demonstrações financeiras.

O objetivo do auditor é expressar claramente uma apropriada opinião modificada sobre as demonstrações financeiras, e que é necessária quando:⁶⁰

(a) O auditor concluir, baseado na prova de auditoria obtida, que as demonstrações financeiras como um todo não estão isentas de distorção material; ou

(b) O auditor não for capaz de obter prova de auditoria suficiente e apropriada para concluir que as demonstrações financeiras como um todo estão isentas de distorção material.

⁵⁹ Cf. ISSAI 2700 R: 27.

⁶⁰ Cf. ISSAI 2705 R: 4.

